الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج
- البويرة -
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية ومحاسبة

تحت عنوان

النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي

- **من اعداد الطالب:**

*** شنايت بلال**

- **تحت اشراف:**

*** أ.د. حبيش علي**

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة	الجامعة
سعود وسيلة	أستاذ محاضر أ	رئيسا	جامعة البويرة
حبيش علي	أستاذ التعليم العالي	مشرفا ومقررا	جامعة البويرة
بوسبعين تسعديت	أستاذ محاضر أ	ممتحنا	جامعة البويرة
سفير محمد	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة البويرة
بن موسى كمال	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة الجزائر 3
مطاي عبد القادر	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة الشلف
وعيل ميلود	أستاذ التعليم العالي	مشرفا مساعدا	جامعة البويرة

السنة الجامعية: 2022/2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج
- البويرة -
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية ومحاسبة

تحت عنوان

النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي

- **من اعداد الطالب:**

*** شنايت بلال**

- **تحت اشراف:**

*** أ.د. حبيش علي**

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة	الجامعة
سعود وسيلة	أستاذ محاضر أ	رئيسا	جامعة البويرة
حبيش علي	أستاذ التعليم العالي	مشرفا ومقررا	جامعة البويرة
بوسبعين تسعديت	أستاذ محاضر أ	ممتحنا	جامعة البويرة
سفير محمد	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة البويرة
بن موسى كمال	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة الجزائر 3
مطاي عبد القادر	أستاذ التعليم العالي	ممتحنا	جامعة الشلف
وعيل ميلود	أستاذ التعليم العالي	مشرفا مساعدا	جامعة البويرة

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر وعرفان

الحمد لله على إحسانه، والشكر له على توفيقه وامتنانه.

وبعد أتقدم بالشكر الجزيل

إلى الأستاذ الدكتور **علي حبيش** والأستاذ الدكتور **ميلود واعيل**
لما قدماه لي طيلة فترة الدراسة من نصائح وتوجيهات

إلى الأساتذة الأفاضل **أعضاء لجنة المناقشة** على قبولهم مناقشة هذه الأطروحة والمشاركة في إثرائها

إلى لجنة تحكيم الاستبيان وكل الأساتذة والمهنيين الذين ساعدوني على إتمام الدراسة الميدانية

إلى جميع موظفي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
بجامعة البويرة
من أساتذة، إداريين وعمال

جزاكم الله عني كل خير

إهداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى من تقف الحروف عاجزة عن وصفها، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي، ***أمي الحبيبة*** أطال الله في عمرها.

إلى من علمني العطاء دون انتظار، ***والدي العزيز*** أطال الله في عمره

إلى روح أخي الشهيد ***محمد***

إلى جميع ***إخوتي*** و ***أختي***

إلى صديقي ***محمد لمين فديس***

إلى ***أساتذتي الفضلاء*** الذين تكونت على يدهم من الطور التحضيري إلى الجامعي

ملخص

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF، للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، وتحديد المعوقات الاقتصادية التي تواجه هذا التحيين، وهذا عن طريق إتباع المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث، والمنهج الاستقرائي في إصدار الأحكام المتعلقة بمقارنة النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS–IFRS، معتمدين في كل هذا على البحث البيليوغرافي والإلكتروني والدراسات السابقة.

حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن درجة توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS متفاوتة من معيار لأخر، إذ حددنا عدد المعايير التي تبنى النظام المحاسبي المالي الجزائري متطلباتها بصفة كلية أو شبه كلية بـ 14 معيار من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021 (من بينها IAS 01)، أما المعايير التي تبنى متطلباتها بصفة جزئية فتتمثل في 12 معيار (من بينها IFRS 03) بينما لم يتبن متطلبات 14 معيار الباقية (من بينها IAS 29). وهذا ما جعل وزارة المالية وكل الهيئات الوصية على المحاسبة في الجزائر مطلع سنة 2019 أمام ضرورة بعث مشروع لتحين النظام المحاسبي المالي SCF بما يتوافق ومستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS.

كما خلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من العراقيل المتعلقة بالواقع الاقتصادي الجزائري تعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي، وأهمها عدم الانسجام بين متطلبات معايير IAS–IFRS والنظام الجبائي الجزائري فيما يخص قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي، بالإضافة إلى ركود السوق المالي الجزائري.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي SCF، المعايير المحاسبية الدولية IAS، معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS، النظام الجبائي، معوقات الواقع الاقتصادي، القيمة العادلة.

Abstract

This study aims to determine the necessity to update the SCF (Financial Accounting System), to comply with the evolution of International Accounting Standards IAS and International Financial Reporting Standards IFRS, and to identify the economic obstacles to this update, by following the descriptive research approach in the presentation of concepts and information related to the area of research, and The inductive reasoning approach to making decisions related to comparison between SCF and IAS/IFRS Standards, based in our study on bibliographical and electronics research and previous studies.

Our study concluded that the level of compatibility of the SCF with IAS and IFRS varies from one standard to another, we determined the number of standards that the Financial Accounting System adopts its requirements entirely or almost by 14 out of 40 standards until the end of 2021 **(e.g., IAS 01),** and for standards whose requirements are partially adopted, 12 standards were found **(e.g., IFRS 03).** While the requirements of 14 standards have not been adopted **(e.g., IAS 29)**. This is what pushed the Ministry of Finance and the institutions responsible for accounting in Algeria at the beginning of 2019 towards the need to launch a project to update the SCF to correspond to the evolution of the IAS and IFRS standards.

In addition, the study concluded that there are several obstacles related to the Algerian economic fact that will prevent the process from updating the Financial Accounting System, the most important of which is the non-consistency between the requirements of the IAS, IFRS standards with the Algerian Tax system, besides to the stagnation of the Algerian financial market.

Keywords: Financial accounting system SCF, International Accounting Standards IAS, International Financial Reporting Standards IFRS, Tax system, economic fact obstacles, fair value.

Résumé

Cette étude vise à déterminer la nécessité de mise à jour du Système Comptable Financier SCF, pour être en conformité avec l'évolution des Normes IAS/IFRS, et d'identifier les obstacles économiques à cette mise à jour, en suivant l'approche descriptive dans la présentation des concepts et d'informations liés au domaine de notre recherche, et l'approche inductive pour rendre des décisions liées à la comparaison entre le SCF et les normes IAS/IFRS. Nous avons basé notre étude sur des recherches bibliographiques et électroniques et sur des études antérieures touchant notre sujet de recherche.

Nous avons conclu que le niveau de compatibilité du SCF avec les normes IAS/IFRS varie d'une norme à l'autre. Sur un total de 40, les exigences de 14 normes ont été adoptées par le Système Comptable Financier (par exemple le IAS 01), alors que les exigences de 12 normes étaient adoptées partiellement (par exemple IFRS 03), Il s'en suit que 14 normes n'ont pas été adoptées (par exemple IAS 29). Cette situation a poussé le ministère des finances et les organismes responsables de la comptabilité en Algérie au début de l'année 2019 vers la nécessité de lancer un projet de mise à jour du SCF pour le faire correspondre avec les dernières évolutions des normes IAS/IFRS.

En outre, nous remarquons qu'il existe un certain nombre d'obstacles liés à la réalité économique algérienne qui empêchent le processus de mise à jour du Système Comptable Financier, dont le plus important est la non-conformité entre les exigences des normes IAS/IFRS et le système fiscal algérien, auquel s'ajoute la stagnation actuelle du marché financier.

Mots clés: Système Comptable Financier SCF, Normes comptables internationales IAS, Normes internationales d'information financière IFRS, système fiscal, obstacles à la réalité économique, juste valeur.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
ملخص	**II**
فهرس المحتويات	**VI**
قائمة الجداول	**X**
قائمة الاشكال	**XIII**
قائمة الملاحق	**XV**
قائمة المختصرات	**XVII**
مقدمة	**ب**
الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي الجزائري.	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: الأنظمة والإصلاحات المحاسبية التي عرفتها الجزائر.	**03**
المطلب الأول: المحطات التاريخية للتشريع المحاسبي الجزائري قبل سنة 2000.	**03**
المطلب الثاني: محدودية المخطط المحاسبي الوطني PCN وضرورة التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية.	**06**
المطلب الثالث: مشروع النظام المحاسبي المالي والاصلاحات المحاسبية في الجزائر خلال الفترة 2000-2007.	**08**
المبحث الثاني: الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري.	**12**
المطلب الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي الجزائري.	**12**
المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للنظام المحاسبي المالي الجزائري.	**14**
المطلب الثالث: اصدارات المجلس الوطني للمحاسبة الرامية الى مسايرة تطبيق النظام المحاسبي المالي.	**18**
المبحث الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومعاييره المحاسبية.	**25**
المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.	**25**
المطلب الثاني: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي SCF.	**29**
المطلب الثالث: عرض المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF.	**33**
خلاصة الفصل	**36**

الفصل الثاني: توجه النظام المحاسبي المالي نحو مستجدات معايير IAS-IFRS ومعوقات الواقع الاقتصادي في تحقيق ذلك.	
تمهيد	**38**
المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.	**39**
المطلب الأول: الهيئات المحاسبية المعدة لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.	**39**
المطلب الثاني: ماهية معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.	**46**
المطلب الثالث: إجراءات وضع وتطوير المعايير المعتمدة من طرف مجلس IASB.	**50**
المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة (2001-2010-2018).	**52**
المطلب الأول: تعريف الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي وتطوره التاريخي.	**52**
المطلب الثاني: مقارنة بين إصدارات الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي.	**53**
المطلب الثالث: مقارنة الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مع الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010 و2018.	**57**
المبحث الثالث: استراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومعوقات الواقع الاقتصادي التي تواجهها.	**59**
المطلب الأول: اساليب تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS ومسايرة مستجداتها.	**59**
المطلب الثاني: استراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومزايا التوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.	**63**
المطلب الثالث: معوقات الواقع الاقتصادي التي تواجه تحيين النظام المحاسبي المالي.	**68**
خلاصة الفصل	**77**
الفصل الثالث: دراسة تحليلية لمدى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع مستجدات معايير IAS-IFRS.	
تمهيد	**79**
المبحث الأول: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الاحداث اللاحقة.	**80**
المطلب الأول: اسقاط النظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الاحداث اللاحقة.	**80**
المطلب الثاني: تحليل التوافق بين النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الاحداث اللاحقة التي عالج موضوعها	**82**
المطلب الثالث: معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية التي لم يتبناها النظام المحاسبي المالي SCF	**92**

المبحث الثاني: تحليل لمدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية والقطاعات المتخصصة.	**93**
المطلب الأول: اسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.	**93**
المطلب الثاني: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف والإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.	**100**
المطلب الثالث: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.	**113**
المبحث الثالث: الدراسة الميدانية.	**116**
المطلب الأول: الإطار العام للدراسة الميدانية.	**116**
المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.	**119**
المطلب الثالث: دراسة مقارنة مع نتائج الدراسة التحليلية	**132**
خلاصة الفصل	**137**
خاتمة	**139**
قائمة المراجع	**145**
ملاحق	**156**

قائمة

الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	محتوى القانون 07-11 المؤرخ 2007/11/25	12
02	الآراء Avis الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة	22
03	الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي	29
04	المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي SCF	32
05	المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF حسب المرسوم التنفيذي 08-156	34
06	المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF حسب القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو 2008	35
07	مكونات ومسؤوليات هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية.	43
08	عرض وتبويب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS الصادرة إلى غاية نهاية 2021	47
09	المعايير المحاسبية غير النافذة إلى غاية نهاية 2021	49
10	فصول الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لكل من سنة 2010 و2018	55
11	إسقاط الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010 و2018	57
12	إسقاط معايير النظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.	80
13	تحليل التوافق بين القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي مع المعيارين IAS01- IAS07	82
14	إسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية والقطاعات المتخصصة	93

15	إسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة	113
16	اختبار صدق وثبات أداة الدراسة	119
17	توزيع عينة الدراسة حسب المهنة	120
18	توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة	120
19	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.	121
20	موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي	121
21	موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	123
22	موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	124
23	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة	127
24	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية	129
25	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة	130
26	مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة	132
27	مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.	134
28	مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.	135

قائمة

الأشكال

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الإحالات الواردة بالنظام المحاسبي المالي SCF والتي تخص المعايير المحاسبية	33
02	الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB	42
03	مخطط توضيحي لخطوات إصدار مجلس معايير المحاسبة الدولية للمعايير المحاسبية	50
04	استخدام معايير IFRS حول العالم	59
05	أساليب تطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS	62
06	هيكل الاستبيان	118
07	موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي	122
08	موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	123
09	موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	125
10	تحليل إجابات الفقرة 14 حسب مهنة العينة	125
11	تحليل إجابات الفقرة 19 حسب مهنة العينة	126
12	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة	128
13	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية	130
14	إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة	131
15	تحليل إجابات الفقرة 25 حسب مهنة العينة	133
16	عدد المعايير المحاسبية IAS-IFRS حسب درجة تبني النظام المحاسبي المالي الجزائري لمتطلباتها	136

قائمة

الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	طلب تحكيم الاستبيان	**156**
02	استمارة الاستبيان	**157**

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	المصطلح باللغة الأجنبية
ASAF	Accounting Standards Advisory Forum
CNC	Conseil National de La Comptabilité
CSC	Conseil Supérieur de Comptabilité
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
FASB	Financial Accounting Standards Board
FSC	Financial Services Commission
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards committee
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFRSF	International Financial Reporting Standards Foundation
IOSCO	International Organization of Securities Commissions
ISSB	International Sustainability Standards Board
PCG	Plan Comptable Générale
PCN	Plan Comptable Nationale
SCF	Système Comptable Financière
SEC	Securities and Exchange Commission
SOCPA	Saudi Organization for Certified Public Accountants
SAC	Standards Accounting Advisory
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales
ICAS	Institute of Chartered Accountants of Scotland

مقدمة

مقدمة

تعتبر المحاسبة المالية ذات أهمية بالغة بنسبة للمؤسسات الاقتصادية كونها المصدر الأول لتوفير معلومات مالية تتصف بالمصداقية، الشفافية، قابلية المقارنة، الوضوح وغيرها من الخصائص النوعية للمعلومات المالية التي يطلبها مستخدمو القوائم المالية، وبهدف تحقيق هذه الأهمية توجهت الجزائر مع بداية سنة 2010 نحو تحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية المحلية وما تنص عليه المرجعية الدولية للمحاسبة المتمثلة في معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS، إذ تم إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر بإصدار نظام جديد للمحاسبة المالية سنة 2007، خلفا للمخطط المحاسبي الوطني PCN تحت تسمية "النظام المحاسبي المالي SCF" والذي شُرِع في تطبيقه سنة 2010. حيث كان هذا الإصلاح ضرورة حتمية فرضهَا تَطور الواقع الاقتصادي والبعد الدولي لأنشطة المؤسسات، فوُجُود نظام محاسبي مُوَافق للمعايير المحاسبية الدولية من شأنه أن يساهم في جلب الاستثمارات الدولية خاصة تلك التي تتخوف من عراقيل مِهنَة المحاسبة.

لكن النظام المحاسبي المالي SCF ومنذ تاريخ إصداره لم يشهد أي متابعة لمستجدات المعايير المحاسبية IAS-IFRS وهذا على عكس ما كان مخطط له من طرف الوزارة الوصية، إذ كان من المقرر أن يتم تحيين هذا النظام ومعالجة النقائص المكتشفة فيه خلال السنوات الثلاث الأولى من تاريخ تطبيقه، غير أن مجموعة التوجيهات والتعليمات الصادرة عن وزارة المالية والمجلس الوطني للمحاسبة CNC بعد تطبيقه ارتبطت فقط بشرح كيفية الانتقال لهذا النظام والعمل به ولم تتناول عملية التحيين، ومن هذا المنطلق أصبح من الضروري دراسة درجة توافق كتل المعايير المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

وما يدعم طرح تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري هو أن هذا الأخير استُمِدَ من المعايير المحاسبية الدولية IAS التي كانت سائدة إلى غاية سنة 2004، إذ تم بعد هذا التاريخ تعديل وإلغاء العديد من المعايير المحاسبية الدولية IAS بالإضافة إلى إصدار معايير جديدة تعالج إشكاليات مستحدثة، ولعل هذا التأخر في إجراء تحيين للنظام المحاسبي المالي يعود لمجموعة من العراقيل المتعلقة أساسا بالواقع الاقتصادي الجزائري.

الإشكالية.

على ضوء ما سبق ذكره، تبرز لنا معالم الإشكالية الأساسية التي يمكن بلورتها في السؤال الرئيسي التالي: " **ما مدى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع المستجدات التي تعرفها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، وفيما تتجلى أهم مُعوقات الواقع الاقتصادي التي تحُولُ دون تحقيق هذا التحيين؟** "

وسنحاول معالجتها من خلال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS التي لم يأخذ بها النظام المحاسبي المالي الجزائري؟
- ما مزايا التوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS؟
- إلى من يمكن تخويل مهمة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع هذه المستجدات؟
- فيما تتجلى المحاور الكبرى لمعوقات الواقع الاقتصادي التي تحُولُ دون تحقيق تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري؟

فرضيات الدراسة

قصد الإجابة المبدئية على الأسئلة الفرعية لإشكالية البحث نضع الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: إستُمِد النظام المحاسبي المالي من المعايير المحاسبية الدولية السائدة سنة 2004 فهو لم يأخذ بالمعايير الصادرة بعد سنة 2004 والمتمثلة في معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS.

الفرضية الثانية: إن التوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS من شأنه أن يساهم في جلب الاستثمار الأجنبي، وتعزيز درجة الشفافية والإفصاح بالقوائم المالية.

الفرضية الثالثة: لابد من تخويل مهمة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري إلى مهنيي المحاسبة من خبراء محاسبين، محافظي حسابات، كونهم أدرى بالواقع المهني للمحاسبة في الجزائر، والقوانين الجبائية والتجارية وهذا تحت إشراف كل من وزارة المالية والمجلس الوطني للمحاسبة CNC.

الفرضية الرابعة: تتجلى المحاور الكبرى لمعوقات الواقع الاقتصادي التي تحُولُ دون تحقيق تحيين النظام المحاسبي المالي في عدم توافق معايير IAS-IFRS مع متطلبات القواعد الجبائية الجزائرية، غياب سوق مالي نشط، بالإضافة إلى صعوبة استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس في البيئة المحاسبية الجزائرية.

أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة للوصول إلى:

- ❖ معرفة واقع النظام المحاسبي المالي الجزائري بعد أكثر من 10 سنوات من التطبيق.
- ❖ تحديد درجة توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
- ❖ التعرف على إستراتيجية الجزائر المتبعة في تحيين النظام المحاسبي المالي، وتحديد مزايا التوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة الاقتصادية الجزائرية.
- ❖ تحديد معوقات الواقع الاقتصادي التي تواجه تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري.
- ❖ تحديد الطرف الأنسب الذي يمكن أن تُخَول له مهمة تحيين النظام المحاسبي المالي.

أهمية البحث

تتجلى أهمية هذه الدراسة كونها تسعى إلى استجلاء موقف، نتيجة تباين وجهة نظر الخبراء والباحثين في مجال المحاسبة، بين من يعتبر أن النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF أمام ضرورة التحيين لمواكبة مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، وبين من يرى عكس ذلك أي أنه متوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS وليست هناك ضرورة لتحيينه.

دوافع اختيار الموضوع

تنبع دوافع اختيار الموضوع من:

- **دوافع موضوعية** تتمثل في:

- الدور البالغ الأهمية الذي تلعبه عملية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري في توفير معلومات مالية تتصف بالمصداقية، الشفافية وقابلية المقارنة. والتي من شأنها تعزيز حوكمة الشركات واتخاذ القرارات الفعالة.
- كون عملية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري من المواضيع المطروحة في الساحة المهنية حاليا، خاصة بعد تعيين المجلس الوطني للمحاسبة CNC مجموعة عمل لتقييم تطبيق SCF والبحث في تحديثه بما يتوافق مع تطور معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
- الرغبة في معرفة موقف الأكاديميين ومهنيي المحاسبة في الجزائر حول موضوع تحيين الـ SCF في ظل مشروع المجلس الوطني للمحاسبة CNC ومعوقات الواقع الاقتصادي الجزائري.

- **الدوافع الذاتية:**

- ارتباط الموضوع بطبيعة التخصص الجامعي بالإضافة إلى الرغبة في البحث في هذا المجال.
- ديناميكية الموضوع واتساع مجاله، مما يسمح بالقيام بدراسات مختلفة وتكوين رصيد معرفي معتبر.
- رغبة الباحث في الإطلاع على مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

المنهج المتبع

تحقيقا لأهداف البحث سابقة الذكر، ومن أجل الوصول لأفضل أساليب وطرق الإجابة عن التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات المقدمة، فإننا سنعتمد على المناهج العلمية التالية:

- **المنهج الوصفي:** وذلك بهدف استعراض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث.
- **المنهج الإستقرائي:** نعتمد عليه عند القيام بالمقارنة، وهو ما يظهر جليا في الدراسة التحليلية التي يتناولها الفصل الثالث من البحث، وهذا بُغية الدراسة المعمقة والمفصلة للنقاط الجوهرية والأساسية التي تضمنتها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، ومحاولة إعطاء حكم عام لمدى توافق النظام المحاسبي المالي معها.

كما سنعتمد على التحليل لتفسير وتحليل المعلومات المتوصل لها.

الأدوات المستخدمة

أما عن أدوات البحث ومصادر البيانات، فسنعتمد على البحث البيليوغرافي والالكتروني لمراجع باللغتين العربية والأجنبية، من كتب، مذكرات ماجستير، أطروحات دكتوراه، مقالات، جرائد رسمية ونصوص تنظيمية.

وفي الدراسة التحليلية التي سيتناولها الفصل الثالث فسندعمها باستبيان موجه لعينة من الأكاديميين والمهنيين المتخصصين في المحاسبة المالية، ونحلله بمختلف أدوات التحليل الإحصائية.

الدراسات السابقة

يعتبر موضوع درستنا إشكالية مستحدثة، ومن بين أهم الدراسات التي تناولت الموضوع أو جانبته، نذكر ما يلي:

- **الدراسة الأولى:** دراسة تخنوني أمال، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي الماليSCF والمتغيرات المحاسبية الدولية IAS-IFRS، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2019/2018.

أوضحت هذه الدراسة وجود فجوة اختلاف بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، ظهرت عند بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي وتوسعت بعد ذلك، ويرجع سبب هذه الفجوة حسب الباحثة كون النظام المحاسبي المالي بني على المعايير المحاسبة الدولية IAS السائدة سنة 2004، وإلى غاية 2018 لم يراع هذا النظام لا المعايير المحاسبية الدولية IAS المعدلة ولا معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS الجديدة ولا التعديلات اللاحقة على كليهما.

أما بالنسبة لدراستنا هذه فسنحاول تقديم مقارنة شاملة لجميع المعايير المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS (معيار بمعيار) من أجل الوقوف على مدى ضرورة التحيين، كما سنقوم بعرض أهم معوقات الواقع الاقتصادي الجزائري التي تقف في وجه تحقيق هذا التحيين.

- **الدراسة الثانية:** دراسة مفتاح حمزة، تأثير الانحراف بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية على درجة الإفصاح في القوائم المالية (دراسة حالة مؤسسة الرويبة NCA)، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2020/2019.

خلصت الدراسة إلى أنه رغم محاولة الجزائر مواكبة التطورات الجارية على مهنة المحاسبة على المستوى الدولي من خلال إعدادها النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية الصادرة حتى سنة 2004، إلا أن الإستراتيجية الجديدة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية ترتكز على تعزيز درجة الإفصاح في القوائم المالية مما أدى لإلغاء أو تعديل العديد من المعايير وهو ما ولد فجوة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في مجال الإفصاح عن المعلومات المالية.

ركزت هذه الدراسة على إجراء مقارنة بين متطلبات النظام المحاسبي المالي الخاصة بالإفصاح في القوائم المالية، مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS التي عالجت متطلبات الإفصاح في القوائم المالية، (IAS01, IAS07, IAS08, IAS10, IAS24, IFRS07)، أما دراستنا فستركز على إجراء مقارنة بين SCF وجميع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في كل المجالات (الاعتراف، القياس والإفصاح).

- **الدراسة الثالثة:** دراسة طاطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص: مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017/2016.

عالجت الدراسة إشكالية أساسية تتمثل في العوامل البيئية المؤثرة في التطور المحاسبي في الجزائر، ومن أهم ما خلصت إليه الباحثة أنه يتحكم بالتطور المحاسبي في الجزائر كل من درجة هيمنة القطاع العام، طبيعة النظام الجبائي وبدرجة أكبر حجم الاقتصاد غير الرسمي، وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبة لا تشكل أحد عناصر منظومة القرار في أغلب المؤسسات الجزائرية (خصوصا الخاصة) وذلك بفعل تأثير العوامل البيئية السابقة.

ركزت هذه الدراسة على العوامل البيئية المؤثرة على التطور المحاسبي في الجزائر والتي تمثل متغير من متغيرات دراستنا، إلا أننا حولنا في دراستنا أيضا توضيح ضرورة التحيين، من خلال تحليل توافق معايير SCF مع معايير IAS-IFRS.

حدود البحث.

قصد الإحاطة والإلمام بمحاور الإشكالية المطروحة سنحدّد ثلاث أطر للدراسة، المكاني والزماني والموضوعي:

- **الحدود الزمانية:**

- سنحاول التطرق إلى كل ما تم إصداره من قبل الهيئات الرسمية الجزائرية في سبيل التشريع أو التنظيم للنظام المحاسبي المالي SCF، منذ صدور القانون 07-11 **بتاريخ 2007/11/25**، وإلى غاية **نهاية سنة 2021**.
- اما فيما يخص الدراسة التحليلية وكل ما يتعلق بمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS فسنتطرق للمعايير السائدة حتى **نهاية سنة 2021**.

- **الحدود المكانية:**

- تهتم هذه الدراسة بواقع النظام المحاسبي المالي الذي اعتمدته **الجزائر**.
- كما أن عينة الدراسة التي وزع عليها الاستبيان، كانت تتمثل في مجموعة الأكاديميين والمهنيين الناشطين في **دولة الجزائر فقط**.

- **الحدود الموضوعية:**

- إن موضوع دراستنا واسع جدا ويصعب الإحاطة به من كل الجوانب، وعليه سنحاول خلال هذا البحث التطرق لتحيين النظام المحاسبي المالي الرامي إلى التوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

صعوبات البحث

تتجلى أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء إعداد البحث فيما يلي:

- نقص المراجع باللغة العربية التي تتناول مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS.
- صعوبة وضع خطة متوازنة لأهمية بعض العناصر.
- تماطل أفراد العينة عن الإجابة وامتناع البعض الآخر، وأيضا الإجابة عن بعض الأسئلة دون أخرى مما أدى إلى استبعاد العديد استبيانات.
- صعوبة الوصول والاتصال بأفراد العينة وبالأخص مهنيي المحاسبة من خبراء محاسبين، محافظي حسابات ومحاسبين معتمدين، بحكم انتشارهم في مناطق مختلفة ومتباعدة، وعدم تواجدهم شخصيا في مكاتبهم عند زيارتنا لهم.

محتويات الدراسة

من أجل تحقيق أهداف البحث والإجابة على التساؤلات المطروحة، تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول كما يلي:

- **الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي الجزائري.**

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حاولنا من خلال أولها، عرض الأنظمة والإصلاحات المحاسبية التي عرفتها الجزائر قبل تطبيق النظام المحاسبي المالي ثم قدمنا في ثانيها الإطار الفكري لهذا الأخير والذي يشمل كل ما تم إصداره كتشريع أو تنظيم له، أما في آخرها فقمنا بعرض الإطار التصوري والمعايير المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي الماليSCF .

- **الفصل الثاني: توجه النظام المحاسبي المالي نحو مستجدات معايير IAS-IFRS ومعوقات الواقع الاقتصادي في تحقيق ذلك.**

تم التطرق فيه من خلال مبحثه الأول إلى الإطار النظري لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، أما في مبحثه الثاني فتناولنا الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لكل من سنة 2001، 2010، و2018، مع إجراء مقارنات فيما بينها من جهة، وفيما بينها وبين الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي من جهة أخرى. وفي المبحث الأخير من هذا الفصل قدمنا إستراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومعوقات الواقع الاقتصادي التي تواجهها.

- **الفصل الثالث: دراسة تحليلية لمدى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع مستجدات معايير IAS-IFRS.**

تم خلال مبحثيه الأولين تقديم دراسة تحليلية لمدى توافق المعايير المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، من خلال إسقاط الأولى على الثانية، أما في المبحث الأخير فسنقدم دراسة ميدانية تهدف إلى تأكيد نتائج البحث بصفة عامة، ونتائج الدراسة التحليلية المقدمة في المبحثين الأولين بصفة خاصة.

الفصل الأول

مدخل للنظام المحاسبي المالي الجزائري

تمهيد

إن النظام المحاسبي المالي الجزائري الصادر سنة 2007 والمطبق رسميا انطلاقا من بداية سنة 2010 هو عبارة عن نتيجة إصلاح محاسبي انتهجته الجزائر بداية من سنة 2001، وكان الهدف من هذا الإصلاح هو التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، وهذا راجع لعدة اعتبارات أهمها محدودية المخطط المحاسبي الوطني PCN، وإزالة العراقيل المحاسبية التي تواجه المستثمرين الأجانب والشركات المتعددة الجنسيات وغيرها من الاعتبارات. إذ عرفت الفترة الممتدة من 2007 الى 2010 مجموعة من الإصدارات التي تشرع وتنظم لتطبيق هذا النظام المحاسبي المالي، وهذا ما سنحاول معالجته من خلال مباحث هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: الأنظمة والإصلاحات المحاسبية التي عرفتها الجزائر.

المبحث الثاني: الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري.

المبحث الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومعاييره المحاسبية.

المبحث الأول: الأنظمة والإصلاحات المحاسبية التي عرفتها الجزائر.

مرت الجزائر منذ الاستقلال إلى يومنا هذا بأنظمة محاسبية مختلفة فرضتها الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي مرت بها البلاد، حيث تبنت المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG بعد الاستقلال ثم طبقت المخطط المحاسبي الوطني PCN سنة 1975، والذي تم التخلي عنه ابتدأ من سنة 2010 ليتم اعتماد النظام المحاسبي الماليSCF.

المطلب الأول: المحطات التاريخية للتشريع المحاسبي الجزائري قبل سنة 2000.

تتجلى المحطات التاريخية التي مر بها التشريع الجزائري فيما عرفته الفترات التاريخية التالية:

1. الفترة من 1962 الى 1975.

مثلما هو معروف، فإن الجزائر ورثت غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، وهذا تجنبا لحصول فراغ في الجوانب المختلفة للحياة العامة لو توقف العمل بهذه القوانين، فقد أصدرت الحكومة الجزائرية القانون الأساسي رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31، والقاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية باستثناء التي لها علاقة بالسيادة الوطنية. وضمن هذا الإطار استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة والمتمثل في المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 PCG، إذ كان هذا الإطار التشريعي كافيا للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة الى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب[1].

حيث عرفت هذه الفترة الشروع في عمليات التأميم خاصة بالقطاعات الإستراتيجية للدولة والمتمثلة أساسا في المحروقات، المناجم والبنوك، ومن هنا تولدت الضرورة لوجود مرجعية محاسبية تتماشى والتطورات الجديدة الذي يعرفها الاقتصاد الوطني، كما تميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس هيكل جديد يشرف على المهنة المحاسبية ألا وهو: المجلس الأعلى للمحاسبة[2].

(Conseil Supérieur de Comptabilité – CSC)

---

[1] – مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 02، العدد 02، جامعة محمد خيضر بسكرة – الجزائر، ديسمبر 2008، ص: 149.

[2] – محمد سيد، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد: 04، العدد 02، جامعة خميس مليانة – الجزائر، ديسمبر 2013، ص: 213.

كما حدد الأمر رقم 82/71 الصادر في 1971/12/29 تشكيلة المجلس الاعلى المحاسبة، وكيفية تسييره، واختصاصاته المهنية من خلال المواد المبينة أدناه [1]:

- المادة 03: تنص على إحداث مجلس أعلى للمحاسبة ويوضع تحث سلطة وزير المالية.
- المواد من 22 الى 24: توضح تشكيلة المجلس.
- المواد من 25 الى 37: توضح كيفية تسيير المجلس.
- المواد من 38 الى 40: توضح اختصاصات المجلس.

2. الفترة من 1975 الى 2000.

إن القانون الجزائري الذي نص على الاستمرار بالعمل بالتشريعات الفرنسية كان هدفه إعطاء الوقت الكافي للبدء في إصدار التشريعات الوطنية، لهذا فقد تميزت فترة السبعينيات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية بهدف الابتعاد عن التنظيم الفرنسي في كل مجالات الحياة، ومنها الاقتصادية والمحاسبية من بين منظومة القوانيين الصادرة " القانون المحاسبي " والمتضمن في الأمر رقم 35/75 الصادر في 29 أفريل 1975 والمتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني الذي يسري مفعوله ابتداء من: 01 جانفي 1976. من هذا المنطلق فإذا ما تفحصنا هذا القانون نجده يختلف كثيرا عن التشريع المعمول به سابقا من جوانب كثيرة وخاصة [2]:

- **التسمية:** إن إرفاق كلمة – الوطني – في نص التسمية لها دلالة خاصة، وهي أن النص خاص بالجزائر، على عكس المخطط الفرنسي الذي يستعمل عبارة – عام – وكثير من الدول تستعمل في قوانينها المحاسبية عبارة عام أو موحد.
- **المصطلحات:** استعمل هذا القانون مصطلحات عديدة تدل على التوجه الوطني للاقتصاد والاهتمام أكثر بإنتاج المعلومات التي تحتاج إليها مصالح الدولة.
- **تفضيل المحاسبة الوطنية على محاسبة المؤسسة:** إن الكثير من الجوانب العلمية التنظيمية التي جاء بها هذا القانون، كانت تهدف إلى تزويد المحاسبة الوطنية بالمعلومات الضرورية انطلاقا من محاسبة الوحدة الاقتصادية ألا وهي المؤسسة أو الشركة، والهدف من هذا هو تجميع معلومات المؤسسات للوصول إلى أحد مكونات الناتج المحلي PIB.

[1] – الأمر رقم 82/71 المؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1391، الموافق لـ 29 ديسمبر سنة 1971 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب وخبير المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1971/12/30، ص ص: 1854–1856.

[2] – مختار مسامح، مرجع سابق ذكره، ص ص: 195–197.

ومن بين أهم الأحداث التي عرفتها فترة إعداد وتطبيق المخطط المحاسبي الوطني PCN ما يلي:

- إنشاء منظمة وطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين (ONECC)، بناءً على المادة 05 من القانون 91/08 المؤرخ في 27 أفريل 1991[1].
- إصدار خمس مخططات محاسبية قطاعية [2]:
  - المخطط المحاسبي لقطاع التأمين وإعادة التأمين: صدر بتاريخ 1988/02/24 ودخل حيز التطبيق في الفاتح جانفي 1989.
  - المخطط المحاسبي للقطاع الفلاحي: صدر بتاريخ 1988/02/24 ودخل حيز التطبيق في أول أكتوبر 1988.
  - المخطط المحاسبي لقطاع البناء والأشغال العمومية: صدر بتاريخ 1989/02/22 ودخل حيز التطبيق ابتداء من الفاتح جانفي 1989 (وحرر في 1988/09/11)
  - المخطط المحاسبي لقطاع السياحة: صدر بتاريخ 1989/10/11 ودخل حيز التطبيق ابتداء من الفاتح جانفي 1990.
  - المخطط المحاسبي لقطاع البنوك: صدر بتاريخ 1993/02/28.
- إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة خلفا للمجلس الأعلى للمحاسبة بمقتضى لمرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في 1996/09/25 المتعلق بإنشاء وتنظيم المجلس، فهو هيئة عمومية ذات طابع استشاري تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية بحيث تكمن مهمته الأساسية في التنسيق، التحليل والبحث في المجال المحاسبي بشكل عام[3].
- بالإضافة إلى المخططات المذكورة أعلاه تم إصدار بتاريخ 1999/12/22 قرار يحدد كيفيات توافق المخطط الوطني للمحاسبة مع نشاط الشركات القابضة، وتجميع حسابات المجمع[4].

---

[1] – القانون رقم 91-08 المؤرخ في شوال عام 1411، الموافق لـ 27 ابريل سنة 1991 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1991/05/01، ص 652.

[2] – إسماعيل رزقي، أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009، ص 86.

[3] – نفس المرجع، ص 84.

[4] – القرار المؤرخ في 29 جمادى الثانية عام 1420، الموافق لـ 09 اكتوبر سنة 1999 يتضمن توافق المخطط الوطني للمحاسبة مع نشاط الشركات القابضة، وتجميع حسابات المجمع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 91، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1999/12/22، ص: 03.

المطلب الثاني: محدودية المخطط المحاسبي الوطني PCN وضرورة التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية.

بعد انفتاح الجزائر على الاستثمار الأجنبي وتوجه نحو اقتصاد السوق، أصبح المخطط المحاسبي الوطني PCN لا يتناسب مع الظروف الاقتصادية الراهنة، كون أن هذا المخطط صمم ليتماشى مع الاقتصاد الاشتراكي الموجه[1].

إذ وجهت انتقادات حادة لهذا المخطط يمكن تلخيصها في العناصر الأتية [2]:

1. **غياب الإطار المفاهيمي النظري:**

يعرف الإطار المفاهيمي النظري في نظرية المحاسبة، بأنه مجموعة منظمة من الأهداف والمبادئ الأساسية المتسقة فيما بينها والتي بفضلها يمكن إصدار معايير متسقة وتحديد طبيعة ووظائف وحدود المحاسبة المالية والقوائم المالية، فالإطار المفاهيمي النظري يقدم الخصائص النوعية للمعلومات المالية، والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية الأساسية. ويعتبر وجود إطار مفاهيمي نظري ذو أهمية بالغة بالنسبة لكل من الجهة المصدرة للمعايير (حيث يمثل مرجعيتها في إصدار أو تعديل أي معيار محاسبي وحل المشاكل المحاسبية المطروحة)، ولمستعملي المعايير المحاسبية (إذ يسهل عليهم فهم محتوى وأساليب تطبيق هذه المعايير).

2. **ضعف الإفصاح المالي والمحاسبي:**

ارتبط مبدأ الإفصاح بظهور شركات المساهمة والتزامها بنشر قوائمها المالية دوريا، لتُقَدِم إدارة تلك الشركات إلى مستثمريها من مساهمين ومقرضين تقريرا عن نتائج أعمالها ومركزها المالي، بغرض الإفصاح عن المعلومات الجوهرية التي حدثت خلال الفترة حتى يتخذ هؤلاء المستثمرين قراراتهم الاقتصادية بناءً على ذلك الإفصاح.

هكذا أصبح معيار المنفعة التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين الخارجيين من خلال القوائم ذات الغرض العام، أحد الأسس التي تبنى عليها الأنظمة المحاسبية، في سبيل

[1] – سليمان بلعور، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام لمحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد: 04، العدد 06، جامعة الوادي – الجزائر، جوان 2014، ص: 202.

[2] – محي الدين عبد الرزاق حمزة، نظرية المحاسبة، دار الإعصار العلمي، عمان – الأردن، 2017، ص133.

توفِير قوائم مالية تحتوي على معلومات محاسبية، مالية، دقيقة، واضحة وعادلة، تعبر عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسة، موجهة للمقرضين والمستثمرين المحتملين (المهتمون بشراء الأسهم).

إن المخطط المحاسبي الوطني (1975) لا يؤدي إلى توفير كل المعلومات المالية والمحاسبية التي يحتاجها المستثمرون، وفي هذا الشأن سُجِلت انتقادات كثيرة لهذا المخطط من الناحية التقنية أهمها[1]:

- لا يوضح المخطط المحاسبي الوطني PCN بشفافية الوضعية المالية للمؤسسة، وذلك بسبب الغموض في مفهوم دورة الاستغلال، فهذا المخطط أخذ بالمفهوم الضيق لدورة الاستغلال والذي يحصرها في العمليات المتعلقة بالإنتاج والبيع والشراء، في حين تبنت هيئات المعايير المحاسبية المشهورة دوليا منها لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC والمجلس الأمريكي للمحاسبة المالية FASB لمفهوم أوسع لدورة الاستغلال والذي يعبر عن تلك العمليات التي لا تتعلق بدورتي الاستثمار ولا التمويل.
- نتيجة الاستغلال – حسب المخطط المحاسبي الوطني 1975 – تعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح بواسطة عمليات الاستغلال، وعمليات أخرى ناجمة عن سياسات مختلفة ليس لها علاقة بدورة الاستغلال (كالسياسات المالية وسياسة الإهتلاك)، ومن ثم فنتيجة الاستغلال لا تصلح كمؤشر لقياس الأداء الاقتصادي للمؤسسة.
- المعالجة المحاسبية لعمليات المؤسسة يتم وفق مقاربة قانونية، وكمثال على ذلك نجد في بعض الأحيان أن المؤسسة تقوم بكراء استثمارات إنتاجية أو غير إنتاجية في إطار الإيجار التمويلي ولا تتضمنها الميزانية المحاسبية (حسب المخطط المحاسبي الوطني 1975) في جانب الأصول، لأنها ليست ملكا للمؤسسة غير أنها من الناحية الاقتصادية ساهمت هذه الاستثمارات المستأجرة في نشاط المؤسسة وخلق الثروة.
- اعتماد المخطط المحاسبي الوطني 1975 على مبدأ التكلفة التاريخية، والذي جعل عملية المقارنة الزمنية بين القوائم المالية تفقد معناها نظرا لموجة التضخم التي عرفتها الجزائر منذ بداية الإصلاحات الاقتصادية الكبرى سنة 1988.
- القوائم المالية التقليدية التي جاء بها المخطط المحاسبي الوطني 1975، لا تمكن المستثمرين من معرفة أسباب تغيرات الخزينة والعوامل المتحكمة فيها، فالميزانية الختامية تظهر الخزينة كرصيد فقط، وهكذا يصعب عليهم متابعة تطور وضعية التوازن المالي للشركة التي يستثمرون فيها.

[1] – محي الدين عبد الرزاق حمزة، مرجع سابق ذكره، ص ص 135-137

المطلب الثالث: مشروع النظام المحاسبي المالي والإصلاحات المحاسبية في الجزائر خلال الفترة 2000-2007.

قامت الجزائر ببعث مشروع لإصلاح المخطط المحاسبي الوطني بهدف جعله يتماشى مع التغيرات الاقتصادية الوطنية والدولية الجديدة، إذ أُسندت أعمال الإصلاح المحاسبي في بداية الأمر إلى المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري، الذي أعد قائمتين للأسئلة حول تقييم المخطط المحاسبي الوطني بهدف مراجعة هذا المخطط. وفي شهر أفريل من سنة 2001، أوكلت مهمة الإصلاح إلى مجموعة من الخبراء الأجانب ممثلين في المجلس الوطني الفرنسي للمحاسبة، والمجلس الأعلى للخبراء المحاسبين الفرنسيين، والشركة الوطنية لمحافظي الحسابات الفرنسية، بتمويل من البنك الدولي، وتحت إشراف وزارة المالي [1].

1. أعمال لجنة المخطط المحاسبي الوطني.

تم إحداث المجلس الوطني للمحاسبة CNC بموجب المرسوم التشريعي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25، باعتباره الهيئة الوطنية المؤهلة للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية، وكما سبق الإشارة إليه فقد تكفل المجلس الوطني للمحاسبة في البداية بمهمة تحديث وتغيير المخطط المحاسبي الوطني بما يتلاءم والتحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني، ومحاولة جعله (المخطط) أداة فعالة للتسيير في متناول المؤسسات، وقد شكل المجلس في هذا الصدد لجنة مختصة أوكلت لها مهمة تحديث وتعديل المخطط المحاسبي الوطني. وقد تم توزيع أعمال هذه اللجنة على المراحل التالية [2]:

- المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.
- المرحلة الثانية: إعداد مشروع مخطط محاسبي جديد.
- المرحلة الثالثة: صياغة نظام محاسبي جديد.

وفيما يلي أهم الأعمال التي قامت بها هذه اللجنة في سبيل إحداث إصلاح للمخطط المحاسبي[3]:

---

[1] – مراد آيت محمد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي "خلال الفترة 2010-2013 "، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014/2013، ص 201.

[2] – بوعلام صالحي، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009، ص ص 70-71.

[3] – نفس المرجع، ص ص 71-72.

1-1. إعداد استمارات لتقييم المخطط المحاسبي الوطني:

باشرت الجنة عملها أولا بتقييم المخطط المحاسبي الوطني عن طريق إعداد استمارات استجواب، احتوت على مجموعة من الأسئلة خاصة بمحاولة تقييم المخطط المحاسبي الوطني يطلب الإجابة عليها. وقد أرسلت الاستمارة الأولى إلى ممارسي مهنة المحاسبة وكان ذلك في شهر جانفي من سنة 1999، إذ تزامن ذلك مع انشغال أصحاب المهنة (خبراء المحاسبة) بأعمال نهاية السنة المالية وهو ما انعكس على عدد الردود المستلمة، الأمر الذي دفع باللجنة إلى إرسال استمارة ثانية في جويلية من سنة 2010، وقد شملت هذه الأخيرة عددا أقل سواء من ناحية الأسئلة التي تضمنتها أو من ناحية عدد المستجوبين.

1-2. إعداد تقرير لنتائج استمارات الاستبيان:

على ضوء تحليل الردود المتحصل عليها قامت اللجنة بإعداد تقريرها التقييمي حول المخطط المحاسبي الوطني، وقد خلصت اللجنة في هذا التقرير إلى النتائج التالية:

- ضرورة إعادة النظر في المبادئ المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، قواعد التقييم والمصطلحات المحاسبية.
- إعادة النظر في عدد، شكل ومحتوى القوائم المالية الختامية.
- إعادة النظر في مدونة الحسابات وإثرائها بما يلبي احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية.

1-3. الخيار الذي تبنته لجنة المخطط المحاسبي الوطني:

على ضوء الإجابات التي استلمتها لجنة المخطط المحاسبي الوطني، اختارت اللجنة مراجعة المخطط دون تغيره حتى لا يؤثر ذلك ويمس الممارسة المحاسبية من جهة، ولارتفاع تكاليف الإصلاح المحاسبي من جهة أخرى.

1-4. تقديم أعمال لجنة المخطط المحاسبي الوطني:

قامت لجنة المخطط المحاسبي الوطني في فيفري من سنة 2000 بإعداد تقرير أوضحت فيه مختلف الاقتراحات التي خلصت إليها، لغرض أخذِها بعين الاعتبار في مراجعة المخطط المحاسبي الوطني، والتي تمحورت بالخصوص حول المبادئ المحاسبية، الإطار المحاسبي والقوائم المالية الختامية.

2. أعمال مجموعة الخبراء الفرنسيين.

بعد تَوَقُف أعمال لجنة المخطط المحاسبي الوطني سنة 2001، وضعت مهمة الإصلاح المحاسبي في الجزائر محل مناقصة دولية اختير على إثرها مجموعة الخبراء الفرنسيين، للقيام بمهمة إصلاح المخطط المحاسبي، وقد مولت هذه العملية من البنك الدولي، وقد باشرت المجموعة عملها في شهر أفريل من سنة 2001 على أن تنهي أشغالها بعد 12 شهر حسب مدة الأشغال المحددة، لكن هاته المدة لم تحترم إذ لم تنته الأشغال في وقتها المحدد، وقد تم إعداد برنامج عمل للمجموعة يعتمد على أربعة مراحل كما يلي [1]:

- المرحلة الأولى: تشخيص لحالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية. إذ تضمن تقرير المجموعة عن هذه المرحلة اساسا:
  - نقائص المخطط المحاسبي الوطني.
  - أوجه الاختلاف مقارنة مع المعايير المحاسبية الدولية.
  - مجموعة من التوصيات.
- المرحلة الثانية: إعداد مشروع نظام محاسبي جديد
- المرحلة الثالثة: إجراء تكوين للمتخصصين على النظام المحاسبي الجديد وعلى المعايير المحاسبية الدولية.
- المرحلة الرابعة: المساعدة على تحسين تنظيم وعمل المجلس الوطني للمحاسبة.

ونشير الى انه في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث اختيارات تطوير ممكنة [2]:

- ✓ الخيار الأولى: الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني وتحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني والاقتصادي في الجزائر.
- ✓ الخيار الثاني: ويتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB، أي الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني ببنيته وهيكله والعمل على ضمان توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ الخيار الثالث: يتضمن هذا الخيار إنجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني، مع عصرنة شكله ووضع إطار تصوري محاسبي للمبادئ والقواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية.

[1] – بوعلام صالحي، مرجع سابق ذكره، ص ص 72-73.

[2] – مليكة داشير، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2016/2015، ص 82.

3. خيار المجلس الوطني للمحاسبة بشأن الإصلاح المحاسبي.

بعد دراسة وفحص الخيارات السابقة من قبل هيئات المجلس، قام المجلس الوطني للمحاسبة بقبول وتبني الخيار الثالث، أي إستراتيجية توحيد محاسبي تقضي بإحلال مكان المخطط المحاسبي الوطني نظام محاسبي جديد يتمثل في النظام المحاسبي المالي SCF، المتوافق والمنسجم مع المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS في مختلف الجوانب لاسيما في الإطار التصوري، المصطلحات، المبادئ المحاسبية، قواعد التسجيل والتقييم والقوائم المالية. ويعد هذا الخيار مختلفا تماما عن الخيار الذي اقترحته لجنة المخطط المحاسبي الوطني، وتجدر الإشارة إلى أن صندوق النقد الدولي والبنك الدولي يحبذان ويفضلان استعمال وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية من طرف الدول. حيث كما أشرنا سابقا فان عملية الإصلاح هاته تمت بتمويل من البنك الدولي والذي يكون ربما قد مارس ضغوطا حول خيار الجزائر بشأن إصلاح نظامها المحاسبي وهو ما قد يفسر التحول الجذري في منحنى واتجاه الاصلاح [1].

[1] – بوعلام صالحي، مرجع سابق ذكره، ص ص 74–75.

المبحث الثاني: الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري.

يمثل الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي ذلك المرجع الذي يستند عليه مهنيين المحاسبة في تسجيل ومعالجة مختلف العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية، كما يعتبر قاموسا لفهم هذه الأخيرة من قبل المستثمرين ومختلف الأطراف، ويشمل هذا الإطار على كل من الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة المالية وهو ما سنتناوله في هذا المبحث.

المطلب الاول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي الجزائري.

يتمثل الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي أساسا في القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

1. قانون النظام المحاسبي المالي.

شَرَع المشرع الجزائري النظام المحاسبي المالي، وفق القانون 07-11 المؤرخ 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي. يهدف هذا القانون إلى تحديد الخطوط العريضة لمضمون النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص " المحاسبة المالية " [1].

2. مضمون قانون النظام المحاسبي المالي.

تضمن قانون النظام المحاسبي المالي (القانون 07-11) سبعة فصول تلخص في الجدول الآتي:

الجدول رقم 01: محتوى القانون 07-11 المؤرخ 2007/11/25.

الفصل	عنوان الفصل	مواد القانون 07-11
الفصل الأول	التعاريف ومجال التطبيق	من 02 إلى 05
الفصل الثاني	الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية	من 06 إلى 09
الفصل الثالث	تنظيم المحاسبة	من 10 إلى 24
الفصل الرابع	الكشوف المالية	من 25 إلى 30
الفصل الخامس	الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة	من 31 إلى 36
الفصل السادس	تغيير التقديرات والطرق المحاسبية	من 37 إلى 40
الفصل السابع	أحكام ختامية	من 41 إلى 43

المصدر: محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد ام محاسبة مبادئ، مرجع سابق ذكره، ص 204.

[1] – محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، النشر الجامعي الجديد NPU، تلمسان-الجزائر، 2020، ص: 21.

تضمنت الفصول الواردة في الجدول أعلاه ما يلي[1]:

- يحدد الفصل الأول من القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي تعريف المحاسبة المالية. كما حدد مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي مع حصر الاستثناءات من مجال تطبيقه.
- وحدد الفصل الثاني مضمون النظام المحاسبي المالي الذي يتكون من الإطار التصوري، المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، المعايير المحاسبية ومدونة الحسابات وكيفية سيرها.
- كما حدد الفصل الثالث من القانون كيفية تنظيم المحاسبة، من خلال حصر العمليات الإجبارية الملزم بها الكيان لإعداد وعرض الكشوف المالية، وكيفية تنظيم الوثائق الثبوتية والدفاتر المحاسبية الإجبارية، وكذا شروط وكيفية مسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.
- أما الفصل الرابع حدد الكشوف المالية السنوية الواجب على الكيانات إعدادها، كما حدد الهدف منها وكيفية وتاريخ عرضها.
- وتعرض الفضل الخامس إلى الحالات التي تصبح فيها الكيانات ملزمة بإعداد كشوف مالية مدمجة. وحالات الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني التي تشكل مجموعة اقتصادية، والتي هي مجبرة على إعداد ونشر حسابات تدعى حسابات مركبة وشروط وكيفيات وطرق وإجراءات نشرها.
- أما الفصل السادس بين الحالات التي يلجا فيها الكيان إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية. إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية.
- اختتم القانون 07-11 بفصل سابع بين الأحكام الختامية المتعلقة بدخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ وإلغاء المخطط الوطني للمحاسبة والنشر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

3. التعديلات التي مست قانون النظام المحاسبي المالي.

تم بموجب المادة 62 من الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 2008/07/24 والصادر في 2008/07/27 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، تعديل أحكام المادة 41 من القانون 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي وحرر نص المادة المعدلة كما يلي: " يبدأ سريان مفعول النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون ابتداء من اول يناير سنة 2010 "[2]. وهذا بعدما حدد سابقا بـ 2009/01/01.

---

[1] – محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة حسيبة بن بو علي شلف، الجزائر، سبتمبر 2018، ص: 204.

[2] – الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 21 رجب عام 1429 الموافق 24 يوليو 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة، المادة 62، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2008/07/27، ص 19.

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للنظام المحاسبي المالي الجزائري.

بالإضافة الى الإطار التشريعي الذي يتضمن القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي. ينظم النظام المحاسبي المالي نصوص تنظيمية صدرت عن رئيس الحكومة ووزارة المالية في شكل مراسيم تنفيذية، قرارات وتعليمات تهدف إلى شرح كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي.

1. المراسيم التنفيذية.

تم إصدار مرسومين تنظيميين يتعلقان بالقانون رقم 08-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي صادرين عن رئيس الحكومة، وهما كالاتي:

1.1. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26.

صدر المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بتاريخ 28 ماي 2008 عن رئيس الحكومة الجزائرية في ذلك الوقت السيد "عبد العزيز بلخادم".

حيث جاء هذا المرسوم بـ 44 مادة، وكان يهدف حسب ما جاء في المادة الأولى منه إلى: " تحديد كيفيات تطبيق المواد 5 و7 و8 و9 و22 و25 و30 و36 و40 من القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي[1] ".

ومن بين أهم النقاط التي أوردها هذا المرسوم ما يلي:

- عرض الهدف من الإطار التصوري للمحاسبة المالية المنصوص عليه في المادة 7 من القانون رقم 07-11.

- تحديد الطرق المحاسبية المتمثلة في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية، والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية الى أخرى لإعداد وعرض كشوفه المالية.

[1] – المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الاول عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2008/05/28، ص 11.

– عرض أهم المفاهيم المرتبطة بالبنود والعناصر المكون للميزانية وحسابات النتائج وكيفية التمييز بين هذه البنود.

– عرض لمحتوى المعايير المحاسبية المنصوص عليها في المادة 8 من القانون 07-11 وتصنيفها إلى أربع كثل: معايير متعلقة بالأصول، معايير متعلقة بالخصوم، معايير متعلقة بقواعد التقييم والمحاسبة (معايير الاعباء والمنتوجات) ومعايير ذات الصفة الخاصة.

2.1. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07.

صدر المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية بتاريخ 8 أفريل 2009 عن رئيس الحكومة الجزائرية في ذلك الوقت السيد " أحمد أويحي ".

حيث جاء هذا المرسوم بـ 26 مادة، وهو يهدف حسب ما جاء في المادة الأولى منه أنه: تطبيقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون رقم 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي يهدف هذا المرسوم إلى تحديد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية عن طريق أنظمة الإعلام الآلي [1].

ومن بين أهم النقاط التي أوردها هذا المرسوم ما يلي:

– عرض لمفهوم نظام الإعلام الآلي في وجهة نظر المرسوم والذي عرفه من خلال المادة 3 منه أنه ربط بين موارد مادية وبرامج الإعلام الآلي بحيث يمكن من خلاله الحصول على معلومات ومعالجتها وبلورة المعطيات أو النتائج في أشكال مغايرة.

– تحديد الالتزامات والشروط والمبادئ المحاسبية التي يجب أن تستجيب لها أنظمة الإعلام الآلي عند مسك المحاسبة بواسطتها.

– ينص هذا المرسوم في مادة 23 منه على أنه: يجب ان تحترم المحاسبة الممسوكة، عن طريق أنظمة الإعلام الآلي الإجراءات الجبائية المعمول بها. ويجب أن تتم مراقبة هذه المحاسبة من طرف الإدارة الجبائية طبقا للمادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001، وتشمل هذه المراقبة مجموع المعلومات والمعطيات والمعالجات المعلوماتية الآلية التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في

[1] – المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 الموافق 7 أبريل سنة 2009، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 21، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/04/8، ص 4.

تكوين نتائج محاسبية او جبائية وكذا في إعداد التصريحات الإجبارية التي يفرضها التشريع الجبائي، إضافة إلى الملف المتعلق بالتحاليل والبرمجة وتنفيذ المعالجات.

– ينص هذا المرسوم أيضا في المادة 24 منه: يجب أن تسمح المحاسبة الممسوكة عن طريق نظام الإعلام الآلي بإعادة تكوين عناصر الحسابات والكشوف والمعلومات، على أساس الوثائق الثبوتية التي تدعم المعطيات المدخلة، أو انطلاقا من هذه الحسابات الكشوف والمعلومات لإيجاد هذه المعطيات والوثائق الثبوتية.

2. القرارات الوزارية.

تم إصدار قرارين من طرف الوزير المكلف بالمالية السيد " كريم جودي " في تاريخ 25 مارس 2009 بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الأول يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، والثاني يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بفرض مسك محاسبة مالية مبسطة. وفيما يلي أهم ما جاء في القرارين:

2.1. القرار 71 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008:

يحدد هذا القرار قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ويهدف حسب ما جاء في المادة الأولى منه إلى:

" تحديد كيفيات تطبيق أحكام الموارد 4، 16، 18، 25، 26، 30، 31، 33، 34، 35، 36، 37، 38، 41، 42، و43 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي [1]"

حيث تضمن القرار 5 مواد و3 ملاحق تناولت ما يلي:

– يحدد الملحق الأول لهذا القرار قواعد تقييم ومحاسبة الأصول والخصوم والأعباء في المنتوجات ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها (المادة 2).

[1] – القرار رقم 71 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/03/25، ص 3.

– يحدد الملحق 2 لهذا القرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة (المادة 3).

– يحدد الملحق 3 لهذا القرار معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

2.2. القرار رقم 72 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008:

يهدف هذا القرار حسب ما جاء في المادة الأولى منه إلى: " تحديد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة [1] "

كما نصت المادة 2 منه على أنه يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف الأتية، خلال سنتين ماليتين متتاليتين، مسك محاسبة مالية مبسطة:

- **بالنسبة للنشاط التجاري:**
  - رقم الأعمال: 10 ملايين دينار.
  - عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.
- **بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي:**
  - رقم الأعمال: 6 ملايين دينار.
  - عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.
- **بالنسبة لنشاط الخدمات ونشاطات أخرى:**
  - رقم الأعمال: 6 ملايين دينار.
  - عدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

بحيث يشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية و/أو الثانوية.

3. التعليمات الوزارية.

تصدر التعليمات عن وزير المالية، وهي تتعلق أساسا بكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة. ولم يصدر عن وزارة المالية إلا التعليمة رقم 02 المؤرخة في 2009/10/29، المتضمنة تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة، المدعمة بجدول مقاربة حسابات المخطط المحاسبي الوطني مع حسابات النظام المحاسبي المالي[2].

[1] – القرار رقم 72 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/03/25، ص 91.

[2] – محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص: 41.

المطلب الثالث: إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة الرامية الى مسايرة تطبيق النظام المحاسبي المالي.

صدر عن المجلس الوطني للمحاسبة مجموعة من المذكرات المنهجية «Notes méthodologiques» والآراء «Avis» في سبيل ترشيد مهنين المحاسبة في تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة وإيضاح المعالجات المحاسبية الواجب القيام بها حيث سنحاول فيما يلي عرض هذه الإصدارات:

1. المذكرات المنهجية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة.

صدر عن المجلس الوطني للمحاسبة 8 مذكرات منهجية نعرض ما تناولته فيما يلي:

1.1. المذكرة المنهجية رقم 01: مذكرة منهجية لتطبيق التعليمة المتعلقة بتبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة.

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2010/10/19 وجاءت تبعا للتعليمة رقم 02 الصادرة عن وزارة المالية – الاعتماد الأول للنظام المحاسبي المالي –. ويكمن الهدف من هذه المذكرة هو تزويد الكيانات ومستخدمي البيانات المالية بالعناصر والمبادئ التوجيهية التي تمكنهم من تخطي الصعوبات التي تواجههم وتجسيد الانتقال إلى الإطار المحاسبي الجديد مع احترام القواعد والمبادئ المنصوص عليها في النصوص المختلفة المتعلقة بنظام المحاسبة المالية [1].

ملاحظة: إن المذكرات المنهجية 7 الباقية التي سنعرضها صدرت كلها لتدعيم التعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 عن وزارة المالية، وتبعا للمذكرة المنهجية الأولى الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة والصادرة بتاريخ 2010/10/19 والمتعلقة بشروط تطبيق التعليمة رقم 02 (المذكورة أعلاه)

2.1. المذكرة المنهجية رقم 02: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ: " التثبيتات غير الملموسة " (LES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES)

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2010/12/28 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF فيما يخص التثبيتات غير الملموسة، إذ تناول فهرس هذه المذكرة المنهجية النقاط التالية [2] :

[1] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Réf: 341/MF/CNC/2010, p: 01

[2] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Immobilisation Incorporelles, pp : 01-02.

- تعريف التثبيتات غير الملموسة.
- أعمال الانتقال من PCN الى SCF فيما يخص التثبيتات غير الملموسة، والتي تتعلق بشكل أساسي بمعالجة بندين رئيسين في PCN هما: " الاستثمارات غير الملموسة " و " التكاليف الأولية ".
- المعلومات الواجب توفيرها في الملاحق بعد إجراء عملية الانتقال من PCN إلى SCF الخاصة بالتثبيتات غير الملموسة.

3.1. المذكرة المنهجية رقم 03: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ : " المخزونات " (LES STOCKS)

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2010/12/28 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF التي تخص المخزونات، إذ تناول فهرس هذه المذكرة المنهجية النقاط التالية [1]:

- مقارنة المخزونات في النظام المحاسبي المالي مع المخطط المحاسبي الوطني.
- تأثير الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي على إعادة تصنيف المخزونات (مع تقديم مثال).
- تأثير الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي على تحديد التكاليف (مع تقديم مثال).
- تأثير الانتقال الى النظام المحاسبي المالي على تقييمات نهاية السنة (مع تقديم مثال).
- تأثير الانتقال الى النظام المحاسبي المالي على طرق تقييم المخزونات (مع تقديم مثال).
- إعادة معالجة المخزونات في إطار الحسابات الموحدة.
- المعلومات الواجب توفيرها في الملاحق.

4.1. المذكرة المنهجية رقم 04: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ : " التثبيتات الملموسة " (LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES).

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2011/03/20 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF التي تخص التثبيتات الملموسة (العينية)، حيث تم من خلالها عرض مقدمة عن التثبيتات الملموسة وماهي الشروط لازمة لاعتبار الأصل كتثبيت، ثم قدمت المذكرة المنهجية أثر ترجمة أرصدة حسابات الأصول الثابتة الملموسة، من PCN إلى SCF، والتي تؤدي في معظم الحالات إلى إعادة تصنيف الحسابات إما

[1] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Stocks , p: 01

من خلال تقسيم حساب PCN إلى عدة حسابات SCF أو دمج العديد من حسابات PCN في حساب واحد في SCF. وفي الأخير تناولت المذكرة المعلومات التي يجب أن تتضمنها قائمة الملاحق [1].

5.1. المذكرة المنهجية رقم 05: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ : " مزايا الموظفين " (LES AVANTAGES AU PERSONNEL).

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2011/03/26 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تهدف إلى توضيح الطرق التي سيتم تطبيقها عند الانتقال من PCN إلى SCF، فيما يتعلق بمزايا الموظفين، إذ تناولت هذه المذكرة حلات المزايا القصيرة المدى والمزايا الطويلة المدى والمعلومات الواجب توفرها في الملاحق [2].

6.1. المذكرة المنهجية رقم 06: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ: " معالجة المصاريف والإيرادات خارج الاستغلال وحسابات تحويل الأعباء من PCN " (Les charges et produits hors exploitation et comptes de transfert de charges du PCN).

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2011/05/05 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من PCN إلى SCF فيما يتعلق بحسابات المنتوجات (الإيرادات) والأعباء غير التشغيلية، وكذلك حسابات تحويل الأعباء[3].

7.1. المذكرة المنهجية رقم 07: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ : " العقود طويلة الأجل " (Les contrats à long terme)

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2011/05/24 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF التي تخص العقود طويلة الأجل، حيث تم من خلالها [4]:

- تعريف العقد الطويل الأجل.

---

[1] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Immobilisations Corporelles, pp: 02-03.

[2] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Avantages au Personnel, pp: 01-02.

[3] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les charges et produits hors exploitation et comptes de transfert de charges du PCN, p: 01.

[4] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les contrats à long terme, pp: 01-02.

- توضيح وعرض لأعمال الانتقال من PCN الى SCF المتعلقة بالعقود طويلة الأجل.
- القواعد المحاسبية للعقود طويلة الأجل.
- معالجة العقد المبرم مع الدفع المسبق، والعقد المبرم بالدفع عند الانتهاء مع الأمثلة.
- المعلومات الواجب توفيرها في قائمة الملاحق.

8.1. المذكرة المنهجية رقم 08: مذكرة منهجية للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي خاصة بـــ :

" الأصول والخصوم المالية " (Les actifs et passifs financiers)

صدرت هذه المذكرة المنهجية بتاريخ 2011/06/07 عن المجلس الوطني للمحاسبة وهي تعالج الأعمال المتعلقة بالانتقال من PCN إلى SCF، تحت عنوان الأصول والخصوم المالية حيث تم من خلالها التطرق إلى[1]:

- تعريف الأصل المالي والخصم المالي.
- ترجمة حسابات الأصول والخصوم المالية من PCN الى SCF.
- إعادة معالجة الأصول والخصوم المالية.
- معالجة الأصول والخصوم المالية بالعملة الأجنبية.
- المعلومات الواجب توفيرها في قائمة الملاحق.

2. الآراء الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة.

صدر عن المجلس الوطني للمحاسبة واحد وستون (61) نصا سماها كلها آراء. والجدول الموالي يعرض لنا هذه النصوص:

[1] – Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les actifs et passifs financiers, pp: 01-02.

الجدول رقم 02: الآراء (Avis) الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة

	التاريخ	الرقم	عنوان الرأي
مكيفة كآراء	**2011/03/10**	89	مخطط وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لكيانات التأمين وإعادة التأمين.
	2013/04/17	17042013	التسجيل المحاسبي للضريبة على النتيجة المدمجة.
	2013/04/23	23042013	منافع المستخدمين مع مثال حسابي
	2014/06/10	10062014	الضرائب المؤجلة
	2017/01/04	04012017	العقود طويلة الأجل
	2019/10/08	08102019	تقييم، محاسبة وعرض الإقتراضات والأعباء ذات الصلة
	2020/01/09	09012020	دستور خسائر القيمة على الذمم المدينة
مكيفة كأجوبة على التساؤلات	**2012/11/21**	01	المعالجة المحاسبية للأموال المستلمة من الدولة والموجهة لإنجاز، تهيئة، استغلال وتسيير محطات الناقلات الجوية
		02	معالجة التسبيقات على الأرباح المستلمة
		03	المعالجة المحاسبية لعملية التطهير المالي على مستوى الشركة
		04	المعالجة المحاسبية على مستوى الشركة الأم إثر التطهير المالي للمؤسسات التابعة
		05	التسجيل المحاسبي للاستثمارات الأقل من 30.000 دج المقتناة قبل 2010
		06	المعالجة المحاسبية لمنتوجات الإتاوات المقبوضة من طرف وكالة لفائدة الدولة ووكالات أخرى للضبط
		07	كيفيات تطبيق أحكام القانون 01-10 المؤرخ في 03-07-2001 المتضمن قانون المناجم.
		08	التسجيل المحاسبي للأجور التكميلية.
		09	إعادة تقييم ممتلكات المؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري وبالخصوص غرف التجارة، الوكالات العقارية ودواوين الترقية والتسيير العقاري (OPGI).
		10	رفع رأس المال برسملة الفرق في إعادة التقييم، الاحتياطات أو النتائج غير الموزعة
		11	التسجيل المحاسبي للشهادات المنجمية.
		12	التسجيل المحاسبي لغرامات التأخير
		13	الأثر الناجم عن عمليات إعادة المعالجة في إطار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي.
		14	التسجيل المحاسبي للأموال الممنوحة بصورة نهائية كأموال خاصة.
		15	معالجة العمليات المنجزة في إطار التجميع.

	2013/03/11	11032013	مشاركة العمال في الأرباح.
	2013/07/30	01	الالتزامات المحاسبية للشركات ذات الدورة التكميلية.
		02	إعادة معالجة الحساب 115 " الترحيل من جديد " والضرائب المؤجلة الناتجة عن العمليات المسجلة في هذا الحساب.
		03	العقود طويلة الأجل.
		04	القيم المنقولة المسيرة لفائدة الغير.
		05	تحميل الرسم على القيمة المضافة TVA الواجبة التخفيض.
		06	التكفل بالجوانب المحاسبية والمالية لعمليات البيع بالإيجار لفائدة الغير
		07	التسجيل المحاسبي لعمليات الخصخصة.
		08	سير الحسابات 66 و67 للنظام المحاسبي المالي – تطبيق التعليمة رقم 02 المؤرخة في 2009/10/29 المتضمنة الانتقال من PCN الى SCF
		09	تكوين احتياطي المؤونة التقنية المتعلقة باكتتاب تأمين تغطية تعويضات الإحالة على التقاعد.
		10	إعادة معالجة فرق إعادة التقييم.
		11	مؤونة تعويضات الإحالة على التقاعد.
		12	إعانة الاستغلال.
	2013/12/05	01	السكنات الإيجارية المحازة من طرف دواوين الترقية والتسيير العقاري
		02	تقييم ومحاسبة الشهرة
		03	جباية العطل غير المستهلكة والمتغيرات السنوية للإطارات المسيرة
		04	التسجيل المحاسبي للحسومات والتخفيضات Crédits mémos.
	2015/08/19	01/2015	التسجيل المحاسبي لسندات النقل غير المستعملة.
		02/2015	تصحيح الأخطاء – مراجعة معدل الإهتلاك.
		03/2015	إدماج الحسابات السنوية.
		04/2015	كيفيات التسجيل المحاسبي، في حسابات المؤسسة الأم، لسندات المساهمة المحازة من طرف المجمع إزاء الشركات التابعة له.
		05/2015	تطهير الحسابات المتعلقة بالضرائب المؤجلة.
		06/2015	المعالجة المحاسبية لأجور المستخدمين التابعين للمؤسسة الأم، والمنتدبين إلى إحدى الشركات التابعة.
		07/2015	تمويل أصل بمساهمة نهائية من طرف الدولة عن طريق تمويل خاص.
		08/2015	إعادة تقييم الأصول.

	01/2016		التسجيل المحاسبي لإعانات الاستغلال
	02/2016		المعالجة المحاسبية لضريبة 5٪ من صافي ربح مستوردي وموزعي الأدوية المستوردة لإعادة بيعها كما هي.
	03/2016		إعادة معالجة التثبيتات المهتلكة كليا والتي تستمر في توفير منافع اقتصادية
	04/2016		معالجة المصاريف المتكبدة قبل بدء المشاريع الملتزم بها.
	05/2016	**2017/03/13**	محاسبة الأصول (الأرض والمباني) التي تم الحصول عليها عن طريق الامتياز دون إمكانية نقل الملكية.
	06/2016		التصديق اللاحق على حسابات السنوات المالية السابقة لتعيين المدقق.
	07/2016		مكافأة مدقق الحسابات على إعداد تقارير خاصة أو محددة.
	08/2016		المعالجة المحاسبية للأصول العقارية المحولة بقرار من مجلس مساهمات الدولة CPE مجانا.
	14062017	**2017/06/14**	نماذج القوائم المالية.
	01/2019	**2019/01/28**	المعالجة المحاسبية لفروق الصرف المرتبطة بتحرير رأس المال بالعملات الأجنبية.
	02/2019		مقاصة الذمم المدينة والديون المتبادلة.
	03/2019		محاسبة تكاليف الاقتراض.
	04/2019		تقييم سندات المساهمة والمعالجة المحاسبية للخسارة القيمة.
	05/2019		تاريخ اتفاق الطرفين على الصفقة وسعر الصرف

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص ص: 44-46.

بدراستنا لمحتوى النصوص الواردة في الجدول أعلاه بدا لنا جليا أن جل هذه النصوص تعتبر مجرد أجوبة لتساؤلات وانشغالات مستعملي القوائم المالية، وهي صادرة عن لجنة معايير الممارسات المحاسبية والمهنية لدى المجلس الوطني للمحاسبة، كما لا ترقى جميعها إلى درجة الرأي، وعلى هذا الأساس قمنا بتصنيفها في الجدول أعلاه إلى نصوص مكيفة كآراء وهي سبعة (7)، ونصوص مكيفة كأجوبة على تساؤلات لمعدي القوائم المالي وهي الأربعة والأربعون (44) الباقية.

باعتبار أن الأولى أوجدت حلولا لبعض المعالجات المحاسبية أو فسرت بعض المعالجات المبهمة، أما الثانية فقد اكتفت فقط بالتذكير ببعض المعالجات المحاسبية التي ينص عليها النظام المحاسبي المالي، دون إضافة أي تفسيرات أو حلولا جديدة [1].

[1] – محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص ص: 42-46.

المبحث الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومعاييره المحاسبية.

اعتمدت الجزائر مع بداية سنة 2010 النظام المحاسبي المالي SCF، بهدف تحقيق التوفق بين الممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية مع ما تنص عليه المرجعية الدولية للمحاسبة المتمثلة في المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، ومن جهة أخرى تلبية احتياجات المستثمرين وتوفير لهم معلومات مالية ومحاسبية ذات مصداقية وشفافية وفق ما تنص عليه هذه المعايير. حيث سنحاول من خلال هذا المبحث أن نُلِم بكل ما يتعلق بهذا النظام (مبادئه، أهدافه، أركانه ... الخ).

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعولمة الاقتصاديات، باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية، عكس المخطط الوطني للمحاسبة الذي يستجيب لمتطلبات إدارية وجبائية في ظل الاقتصاد المخطط، وهذا ما يعطي المعلومات المالية المستخرجة من النظام المحاسبي المالي بُعداً اقتصادياً عالميا.

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية):

يطلق على النظام المحاسبي المالي في صلب نص القانون 07-11 تسمية المحاسبة المالية والتي يعرفها ذات القانون في المادة 03 على أنها: " نظام لتنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية، والعددية عن طريق تصنيفها، وتقييمها وتسجيلها، كما تهدف أيضا إلى عرض جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة "[1].

ومن خلال هذا التعريف يمكن أن نستنتج الخصائص التالية للمحاسبة المالية:

- ✓ المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية.
- ✓ مدخلات النظام هي معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي.
- ✓ مخرجات النظام تمثل كشوف تعكس بصدق المركز المالي للمؤسسة.
- ✓ هدف النظام قياس أداء ونجاعة الكيان (حسابات النتائج) ووضعية الخزينة (جدول التدفقات النقدية).
- ✓ يتم إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة المحاسبية.

[1] – القانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2007/11/25، ص3.

2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

لقد حدد النظام المحاسبي المالي مجلات تطبيق أحكام النظام كما يلي[1]:

- ✓ تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.
- ✓ تلتزم الكيانات الآتية بمسك المحاسبة المالية:
  - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
  - التعاونيات.
  - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
  - وكل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما نصت المادة 5 من قانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 على أنه:

- يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، تحدد شروط وكيفية تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

3. استثناءات مجال تطبيق قانون النظام المحاسبي المالي.

يستثنى من مجال تطبيق قانون النظام المحاسبي المالي الجزائري الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية[2]، إذ أنهم ملزمون بتطبيق القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت سنة 1990.

4. أهداف النظام المحاسبي المالي.

يهدف هذا النظام المحاسبي إلى تقديم صورة صادقة للمعلومة المالية، ويتجلى ذلك من خلال احتوائه على إطار مفاهيمي يبين عمليات التسجيل والتقييم ومراقبة الحسابات، ويرمي إلى تحقيق الأهداف التالية [3]:

- ✓ تحسين النظام المحاسبي الجزائري وجعله يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

---

[1] – القانون رقم 07-11، مرجع سابق ذكره، ص 03.

[2] – نفس المرجع، ص 03.

[3] – عبد الكريم شناي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة عينة من المؤسسات –، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير جامعة محمد خيضر – بسكرة –، 2016/2015، ص 43.

- ✓ تقديم صورة صادقة للقوائم المالية من خلال الشفافية في عرض المعلومات المالية.
- ✓ قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها زمانيا ومكانيا على المستويين الوطني والدولي.
- ✓ يسمح بمراقبة الحسابات من قبل المستخدمين حول مصداقيتها وشفافيتها.
- ✓ تمكين المستثمرين من معلومات صحيحة، موثوق بها، تشجعهم وتسمح لهم بمراقبة ومتابعة أموالهم.
- ✓ يسمح بتسجيل كل تعاملات المؤسسة بطريقة موثوق بها، تمكن من إعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.
- ✓ يسمح للشركات الأجنبية بعملية إدماج حساباتها وقوائمها المالية.
- ✓ استخدام الوسائل المعلوماتية في تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية سيخفض من الأعباء.
- ✓ يساعد مستعملي القوائم المالية من فهم أحسن للمعلومات وتمكينهم من اتخاذ القرارات الصحيحة.

ويمكن تلخيص هذه الأهداف في الأربع نقاط التالية [1]:

- ✓ إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- ✓ تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير.
- ✓ تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية.
- ✓ تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ " الصورة الوفية والعادلة ".

5. مميزات النظام المحاسبي المالي.

يمتاز النظام المحاسبي المالي بثلاث ميزات أساسية [2]:

- ✓ اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية المحلية مع الممارسة العالمية لضمان التكيّف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة، فمن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية: أوروبية، أمريكية، IAS IFRS، اختار هذه الأخيرة.
- ✓ احتوائه على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، ولطرق التقييم وإعداد القوائم المالية، هذا ما يحدّ من التأويلات الخاطئة.

[1] – جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، Pages Bleues، الجزائر، 2011، ص11.

[2] – حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الثانية، 2015، ص ص 26-27.

- ✓ يوفر معلومات مالية واضحة وقابلة للمقارنة وأخذ القرار، وهذا تلبية لحاجة المساهمين خاصة الحاليين منهم أو المستقبليين. ولهذا فإن النظام المحاسبي المالي يحتوي على:
  - الإطار التصوري أو المفاهيمي.
  - نماذج للقوائم المالية: الميزانية، حسابات النتائج، جدول تغيرات الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة والملحق.
  - قائمة الحسابات (مدونة الحسابات).
  - قواعد سير الحسابات.
  - النظام المحاسبي الواجب تطبيقه في الكيانات الصغيرة جدا.

6. خصوصيات النظام المحاسبي المالي.

ما يميز النظام المحاسبي المالي عن الممارسة المحاسبية السابقة ما يلي [1]:

- أولوية الحقيقة الاقتصادية عن الحقيقة القانونية.
- طرق جديدة لتقييم الأصول والخصوم: القيمة العادلة.
- مفاهيم جديدة للأعباء والنواتج أو الإيرادات: تغير طرق الإهتلاك والمؤونات مثلا.
- إضفاء الصبغة المالية على المحاسبة أي ممولة المحاسبة وهذا ما يظهر خاصة في مخرجات النظام (شكل تقديم القوائم المالية).
- إدراجه للاستثمارات المالية ضمن المثبتات، بينما كانت في السابق في المخطط المحاسبي الوطني ضمن الحقوق.

كل هذا يستدعي تغيير طريقة التفكير، طرق العمل، ونظام المعلومات في المؤسسة.

[1] – حنيفة بن ربيع، مرجع سابق ذكره، ص27.

المطلب الثاني: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي SCF.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطار تصوري للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة [1]

تم اقتباس الإطار التصوري للمحاسبة المالية من الإطار التصوري المعتمد من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB، وتم ادراجه ضمن النظام المحاسبي المالي بموجب المادة 6 من القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي SCF. ورد محتواه في المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 وذلك من خلال المواد من 5 حتى المادة 28.[2]

والجدول التالي يبين المواد التي تتضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

الجدول رقم 03: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

القانون او المرسوم أو القرار	المادة او الفقرة	محتواها
القانون رقم 07-11 المؤرخ في: 2007/11/25	المواد 07/06	تعريف وتحديد محتوى الإطار التصوري
المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في: 2008/05/26	المادة 02	
	المادة 03	أهداف الإطار التصوري
	من المادة 05 الى المادة 19	تحديد المبادئ والاتفاقيات المحاسبية. والخصائص النوعية للمعلومة المالية
	من المادة 20 الى المادة 26	تحديد مكونات: الأصول والخصوم/ الأعباء والمنتجات
	المواد 28/27	تحديد كيفية احتساب رقم الأعمال والنتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالب.

رغم تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوري اقتداء بالمعايير المحاسبية الدولية إلا أنّنا لاحظنا من خلال دراستنا لمواده المعروضة في الجدول أعلاه أنه جد مختصر.

[1] – القانون رقم 07-11، المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007، مرجع سابق ذكره، ص: 04.

[2] – محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص: 49

1. تعريف وتحديد محتوى الإطار التصوري.

- **<u>حسب المادة 07 من القانون 07-11</u>:** يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل، إذ يُعرِف الإطار التصوري:
  - ✓ مجال التطبيق*.
  - ✓ المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.
  - ✓ الأصول والخصوم الأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.
- **<u>حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-156:</u>**

إن الإطار التصوري للمحاسبة المالية المنصوص عليه في المادة 07 من القانون 07-11:

- ✓ يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض الكشوف المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها، والخصوصيات النوعية للمعلومة المالية.
- ✓ يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة.
- ✓ يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم لمحاسبي.

2. أهداف الإطار التصوري للمحاسبة المالية حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي 08-156:

يهدف الإطار التصوري للمحاسبة المالية إلى المساعدة على:[1]

- تطوير المعايير،
- تحضير الكشوف المالية.
- تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية.
- إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

3. الطرق المحاسبية (المبادئ العامة للإطار التصوري).

تتمثل الطرق المحاسبية حسب المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المحددة أدناه، والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض كشوفه المالية.

---

* انظر الصفحة رقم: 26.

[1] – المرسوم التنفيذي رقم 08-156، المؤرخ في 26 مايو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 11.

كما أن النظام المحاسبي المالي ذكر هذه الطرق المحاسبية في شكل مواد قانونية يجب الالتزام بها عند إعداد وعرض الكشوف المالية، دون أن يميز بين ما هو فرض أو اتفاقية أو مبدأ محاسبي.

☒ **الفرضيات المحاسبية.**

وتتجلى في الفرضيتين التي اوردتهما كل من المادتين 06 و07 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156[1]:

- محاسبة الالتزام: يعني أنه تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي تربط بها.
- استمرارية الاستغلال: ويعني أن الكشوف المالية تعد على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع. إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق.

☒ **الخصائص النوعية للمعلومات المالية.**

نصت المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 على أن المعلومات المالية الواردة في الكشوف المالية (القوائم المالية) يجب أن تتوفر على الخصائص النوعية للملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.

- الملاءمة أو الدلالة: لتكون المعلومة المالية مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات متخذي القرارات وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم.[2]
- الدقة أو المصداقية أو الموثوقية: توصف المعلومة المالية بالمصداقية عندما تكون ذات جودة أي خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر. والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة[3].

---

1 – أمال تخنوني، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي الماليSCF والمتغيرات المحاسبية الدولية IAS-IFRS، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2019/2018 ص 196.

2 – جمعة هوام، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2017، ص: 32.

3 – محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص: 52.

- قابلية المقارنة: أن تسمح المعلومة المقدمة من خلال الكشوف المالية بإجراء مقارنات معتبرة بين الدورات المالية المتتالية وبين المؤسسات المختلفة[1].
- الوضوح أو قابلية الفهم: المعلومة الواضحة هي المعلومة سهلة الفهم من طرف كل مستخدم له معارف أساسية في التسيير وفي الاقتصاد وفي المحاسبة، وعلى استعداد لدراسة المعلومة [2].

☒ **المبادئ الأساسية.**

وتتجلى المبادئ الأساسية للمحاسبة التي تضمنها النظام المحاسبي المالي في الجدول التالي:

الجدول رقم 04: المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي SCF.

المبدأ	المرجع
مبدأ استقلالية الكيان	المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ وحدة القياس	المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ الأهمية النسبية	المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ استقلالية الدورات	المادة 12 و13 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ الحيطة	المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية	المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ التكلفة التاريخية	المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ ثبات الميزانية الافتتاحية	المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني	المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ الصورة الصادقة	المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156
مبدأ عدم المقاصة	المادة 15 من القانون 07-11
مبدأ القيد المزدوج	المادة 16 من القانون 07-11
مبدأ تبرير الوقائع (صراحة البراهين)	المادة 17 و18 من القانون 07-11

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: مفتاح حمزة، تأثير الانحرافات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، على درجة الإفصاح في القوائم المالية (دراسة حالة مؤسسة الرويبة NCA)، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2020/2019. ص ص: 118-119.

تضمن النظام المحاسبي المالي ثلاثة عشرة (13) مبدأ للمحاسبة المالية، وردت عشرة (10) منها بالمرسوم التنفيذي رقم 08-156 من خلال المواد من 09 إلى 19، والثلاثة (3) المتبقية وردت في القانون 07-11 من خلال المواد من 15 إلى 18.

[1] – لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، Pages Bleues، البويرة، الجزائر، 2013 ص: 13.

[2] – بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكون، الجزائر، 2016، ص: 21

المطلب الثالث: عرض المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF.

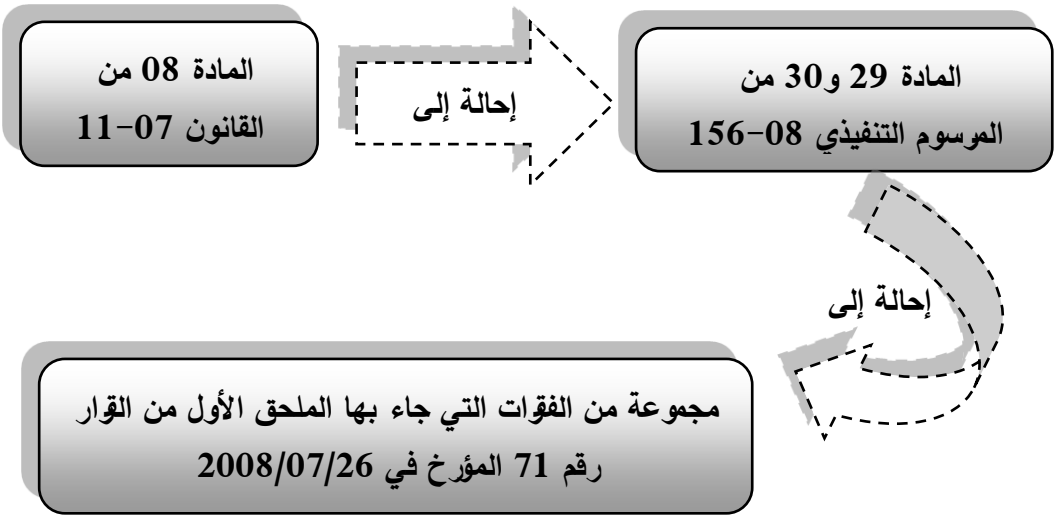
قدم الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي الذي تناولنه في المبحث الثاني من هذا الفصل مجموعة من المعايير المحاسبية، إذ حددها أوليا الإطار التشريعي المتمثل في القانون 07-11 من خلال المادة 08 منه على أنها تحدد:

- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات
- محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها.

وأحال التفصيل في تحديدها إلى المرسوم التنفيذي 08-156 والذي حددها بشكل مفصل، مع إحالة كيفية تطبيقها إلى القرار رقم 71 الصادر عن الوزير المكلف بالمالية.

والشكل الموالي يبين أهم الإحالات التي وردت في النظام المحاسبي المالي وتخص المعايير المحاسبية.

الشكل رقم 01: الإحالات الواردة بالنظام المحاسبي المالي SCF والتي تخص المعايير المحاسبية.



المصدر: من إعداد الطالب.

من خلال الشكل أعلاه نستنتج ان المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي لم ترد بشكل مباشر وإنما جاءت بعد عدة إحالات (من القانون 07-11 الى المرسوم التنفيذي رقم 08-156 الى القرار رقم 71 الصادر عن الوزير المكلف بالمالية) والجدولين المواليان يوضحان المعايير المحاسبية التي تضمنتها الإحالات المذكورة أعلاه.

الجدول رقم 05: المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF حسب المرسوم التنفيذي 08-156

المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156			
المجموعة	**المعايير التي تحتويها المجموعة**	**المجموعة**	**المعايير التي تحتويها المجموعة**
معايير الأصول	التثبيتات العينية والمعنوية.	**المعايير ذات الصفة الخاصة**	الأدوات المالية.
	المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ		عقود التأمين.
	التثبيتات المالية.		العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير.
معايير الخصوم	رؤوس الأموال الخاصة.		العقود طويلة المدى.
	القروض والخصوم المالية الأخرى		الضرائب المؤجلة.
	الإعانات.		عقود إيجار تمويل.
	مؤونات المخاطر		امتيازات المستخدمين.
معايير قواعد التقييم والمحاسبة	الأعباء		العمليات المنجزة بالعملة الأجنبية
	المنتوجات.		

المصدر: محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص:31.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 قدمت المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي في شكل 4 كتل تتمثل في:

- معايير متعلقة الأصول.
- معايير متعلقة بالخصوم والأموال الخاصة.
- معايير متعلقة بقواعد التقييم والمحاسبة.
- معايير ذات الصفة الخاصة.

إذ أحالت هذه المادة كيفية تطبيق هذه المعايير بشكل مفصل إلى القرار رقم 71 صادر عن الوزير المكلف بالمالية وهو ما يوضحه الجدول الموالي.

الجدول رقم 06: المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي SCF حسب القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو 2008

القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو 2008	
عنوان القسم	**الفقرات**
التثبيتات العينية والمعنوية.	من الفقرة 1.121 الى 27.121
أصول مالية غير جارية (التثبيتات المالية) سندات وحسابات دائنة	من الفقرة 1.122 الى 9.122
المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ	من الفقرة 1.123 الى 7.123
الإعانات.	من الفقرة 1.124 الى 6.124
مؤونات المخاطر والأعباء	من الفقرة 1.125 الى 4.125
القروض والخصوم المالية الأخرى	من الفقرة 1.126 الى 3.126
تقييم الأعباء والمنتوجات المالية	الفقرة 1.127
العمليات المنجزة بصفة مشتركة او لحساب الغير.	من الفقرة 1.131 الى 8.131
الإدماج – تجميع الكيانات الحسابات المدمجة	من الفقرة 1.132 الى 21.132
العقود طويلة الأجل	من الفقرة 1.133 الى 4.133
الضرائب المؤجلة.	من الفقرة 1.134 الى 1.134
عقود الإيجار – التمويل.	من الفقرة 1.135 الى 4.135
الامتيازات الممنوحة للمستخدمين.	من الفقرة 1.136 الى 2.136
العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية	من الفقرة 1.137 الى 7.137
تغيير التقديرات أو الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء أو النسيان	من الفقرة 1.138 الى 5.138
الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة	من الفقرة 1.139 الى 4.139
عرض الكشوف المالية	من الفقرة 1.210 الى 5.260 + نماذج الكشوف المالية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: القرار رقم 71، المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008 مرجع سابق ذكره، ص ص 3-91.

بعد عرضنا للمعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي التي قدمها المرسوم التنفيذي 08-156 والتي أحال للقرار الوزاري تحديد كيفية تطبيقها، لاحظنا عدم تطرق هذا الأخير لمعايير عقود التأمين، في حين أن المرسوم التنفيذي أشار إليها ضمن كتلة المعايير ذات الصفة الخاصة. إذ كان من المفترض أن يحد القرار الوزاري كيفية تطبيقها

خلاصة الفصل

إن خيار المجلس الوطني للمحاسبة بشأن الإصلاح المحاسبي وإتباع استراتيجية توحيد محاسبي تقضي بإحلال مكان المخطط المحاسبي الوطني السابق، نظام محاسبي جديد يتمثل في النظام المحاسبي المالي **SCF**، المنسجم مع المعايير المحاسبية الدولية **IAS/IFRS** رافقه مجموعة من الإصدارات التشريعية والتنظيمية والتي تناولناها من خلال هذا الفصل.

إذ أن هذا الخيار يعتبر خطوة إيجابية في سبيل تحقيق التوفق بين الممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية مع ما تنص عليه المرجعية الدولية، غير أن هذا يعتبر غير كافي ولابد من متابعة دورية لمستجدات المعايير المحاسبية الدولية لكون أن هذه الأخيرة تعرف بمرونتها من خلال إصدار معايير محاسبية جديدة أو تعديل معايير سابقة في سبيل معالجة إشكاليات محاسبية دعت لها مستجدات الظروف الاقتصادية. وهذا على عكس النظام المحاسبي المالي الذي لم يعرف أي تحيين أو تحديث منذ تاريخ إصداره إلى يومنا هذا.

حيث سنحاول في الفصل القادم معالج توجه الجزائر نحو مستجدات معايير IAS-IFRS ومعوقات الواقع الاقتصادي في تحقيق ذلك.

الفصل الثاني

توجه النظام المحاسبي المالي نحو مستجدات معايير IAS-IFRS ومعوقات الواقع الاقتصادي في تحقيق ذلك

تمهيد

بعدما كان اقتراح تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF مجرد حبر على ورق وفكرة يتداولها أهل الاختصاص، أصبح اليوم ضرورة حتمية ومرفقة بإرادة سياسية من طرف الهيئات الوصية، وعرفت بداية سنة 2019 الإطلاق الرسمي لأعمال التقييم والمراجعة للنظام المحاسبي الجزائري تحت إشراف المجلس الوطني للمحاسبة CNC برعاية المديرية العامة للمحاسبة بوزارة المالية. حيث تم تشكيل مجموعة عمل لتقييم النظام المحاسبي المالي على أن يتم فيما بعد الاستناد على التوصيات والاستنتاجات الناتجة عن عمل هذه المجموعة في مراجعة SCF.

إلا أن هناك مجموعة من العراقيل التي ستواجه هذا التحيين ولعل أبرزها عبارة عن معوقات تتعلق بالواقع الاقتصادي الجزائري.

هذا ما سنحاول معالجته من خلال مباحث هذا الفصل والتي تناولت ما يلي:

المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة (2001-2010-2018)

المبحث الثالث: إستراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومعوقات الواقع الاقتصادي التي تواجهها.

المبحث الأول: الإطار النظري لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

إن المرجعية الدولية في المحاسبة تتمثل في المعايير المحاسبية الدولية IAS الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ومعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS الصادرة عن مجلس مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، الذي حل محل لجنة معايير المحاسبية الدولية IASC في إصدار المعايير، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى الأسس النظرية لهذه المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الأول: الهيئات المحاسبية المعدة لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS

يعتبر مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB حاليا هو الهيئة المحاسبية الوحيدة التي تشرف على إصدار ومراجعة المعايير المحاسبية الدولية IAS ومعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS وهذا بعدما حل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC وفيما يلي سنعرضهما بالتفصيل.

أولا: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC (من 1973 إلى 2001)

خلال المؤتمر الدولي العاشر في سدني بأستراليا عام 1972، تم الاتفاق على إنشاء لجنة دولية لإعداد المعايير المحاسبية التي عُرِفَت باسم لجنة معايير المحاسبة الدولية The International Accounting Standards Committee (IASC) وفي يونيو من العام التالي 1973، تم تأسيس اللجنة بموجب اتفاق بين هيئات المحاسبة الوطنية لأكبر عشرة دول تعد رائدة في مجال المحاسبة وهي (أستراليا، الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة، وكندا، وفرنسا، وألمانيا، واليابان، والمكسيك، وهولندا، وإيرلندا)[1].

تتمثل أهم الأحداث التاريخية التي مرت بها لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC فيما يلي[2]:

- **سنة 1973:** تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية تحت شكل جمعية محاسبية تضم الهيئات المحاسبية المهنية لعشر (10) دول.
- **من سنة 1973 إلى سنة 1988:** عملت اللجنة IASC جديا لإيجاد توافق بين مختلف الهيئات المسؤولة عن إصدار المعايير الوطنية، من أجل انخراط أكبر عدد ممكن من الأعضاء، وقد أدى ذلك إلى السماح في هذه المعايير بتوفير خيارات عديدة في المعالجات لاندماج المعايير الوطنية.

[1] – محمد عبد الحميد محمد عطية، موسوعة معايير المحاسبة الدولية – الجزء الأول، دار التعليم الجامعي الإسكندرية – مصر، 2014، ص ص: 16-17.

[2] – علي وعراب، إشكالية تقييم فارق الحيازة في ظل معايير الإبلاغ المالي –دراسة حالة صيدال–، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير– جامعة البويرة، الجزائر، 2018/2017، ص ص 45-46.

- **من سنة 1989 إلى غاية سنة 1993:** عملت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى الحد من الخيارات المحاسبية، للسماح بأكبر قدر ممكن من المقارنة بين القوائم المالية. وقد أدى ذلك إلى نشر عشرة (10) معايير معدلة في سنة 1993.
- **في سنة 1994:** وجدت اللجنة نفسها بين إشكاليتين، فمن جهة المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال (IOSCO) ترفض معاييرها، بحجة أنها تقليدية بعض الشيء، وبالتالي لا تخدم احتياجات مستخدمي المعلومات المالية، ومن جهة أخرى بعض المؤسسات التي تطبق بالفعل معايير المحاسبة الدولية (IAS) تهدد بالتخلي عنها، معتبرين إياها تقليدية أيضا.
- **في جويلية سنة 1995:** أعدت لجنة معايير المحاسبة الدولية بالتعاون مع المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال (IOSCO) برنامج عمل يهدف إلى وضع نظام شامل لمعايير المحاسبة الدولية، الشيء الذي سوف يجعل فيما بعد المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال (IOSCO)، تنصح الهيئات التي تصدر معايير محاسبية وطنية بقبول المعايير التي تصدرها اللجنة IASC، من أجل كل تسعير أو تداول في الأسواق المالية الدولية.
- **في سنة 1999:** عملت لجنة IASC على مشروع يتعلق بإجراء مراجعة شاملة للهيكل العملياتي، يستهدف خاصة تغيير التركيبة، المسؤوليات والإجراءات اللازمة لتعيين الأعضاء وتشكيل لجنة الإداريين (Trustees).
- **في عام 2000:** تم الانتهاء من برنامج العمل المتفق عليه مع المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال (IOSCO) والمواقة على التنظيم الجديد للجنة في مارس 2000، وفي 17 ماي 2000 المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال (IOSCO) توصي الهيئات التنظيمية المختلفة بقبول الشركات الأجنبية المسعرة في البورصة، لنشر القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية IAS.
- **في فيفري عام 2001:** دخل حيز التنفيذ الهيكل الجديد للجنة الذي صوت عليه في ماي 2000، وتم بالإضافة إلى ذلك، تغيير تسمية الجهاز من لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، وفي 01 أفريل 2001 اِتُخِذَت أولى قرارات المجلس بتغيير تسمية المعايير المحاسبية الدولية IAS، لتصبح في المستقبل معايير الإبلاغ المالي IFRS.

حيث احتفظت المعايير الصادرة قبل أفريل 2001 من طرف لجنة IASC على تسميتها القديمة (معايير المحاسبة الدولية IAS)، أما المعايير الجديدة الصادرة بعد أفريل 2001 ومن طرف مجلس IASB يطلق عليها تسمية (معايير الإبلاغ المالي الدولية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS)

ثانيا: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB (بعد سنة 2001).

تمت الإشارة سابقا إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية والتي كانت مسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية الدولية خلال الفترة 1973–2001، حيث انتهت هذه المرحلة وتم إنشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ليحل محل هذه اللجنة، وتم إجراء إعادة هيكلة وإعادة النظر في البنية التحتية لهذه اللجنة من أجل تقويتها والنهوض بمستوى الإنجاز فيها، وأصبح التمثيل في المجالس واللجان يعتمد على الكفاءة والخبرة وليس على أساس التمثيل الجغرافي كما كان متبع سابقا [1].

1. ماهية مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.

بعد حوالي 25 عام من البدء في تطوير المعايير، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل لجنة IASC والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة IASB والتي تقع على عاتقه مسؤولية تطوير معايير التقارير المالية الدولية. حيث تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية[2].

كما اتفق على تعميم مصطلح IFRS (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) على كل المعايير التي يصدرها المجلس بدلا من المصطلح IAS، فمعايير IFRS تعتبر أوسع وأشمل وتتضمن في مضمونها كلا من الجانب المالي والمحاسبي، وابتداءً من سنة 2001 أصبح مجلس المعايير IASB هيئة حرة، مستقلة، غير حكومية، لا تهدف إلى الربح، تسهر على تحضير وتبني ونشر المعايير المحاسبية، تعديلها وإلغائها أحيانا، كما اتخذ قرار أن كل معيار ألغي لا يستعمل رقمه واسمه من جديد وكل معيار جديد ظهر ابتداءً من 2001 يظهر باسم IFRS.

2. أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية:

تمثلت الأهداف التي وضعها المجلس IASB عند تأسيسه فيما يلي[3]:

- تطوير مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية للمصلحة العامة، تكون مفهومة، ذات جودة عالية وواجبة التنفيذ وتتطلب معلومات ذات جودة عالية وشفافية وقابلية للمقارنة في القوائم المالية والتقارير المالية الأخرى وذلك لمساعدة المساهمين في الأسواق المالية العالمية والمستعملين الأخرين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

[1] – عبد الرزاق الشحاده، المحاسبة الدولية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان –الأردن، الطبعة الثانية، 2019، ص 50.

[2] – لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، بويرة –الجزائر، 2012، ص 30.

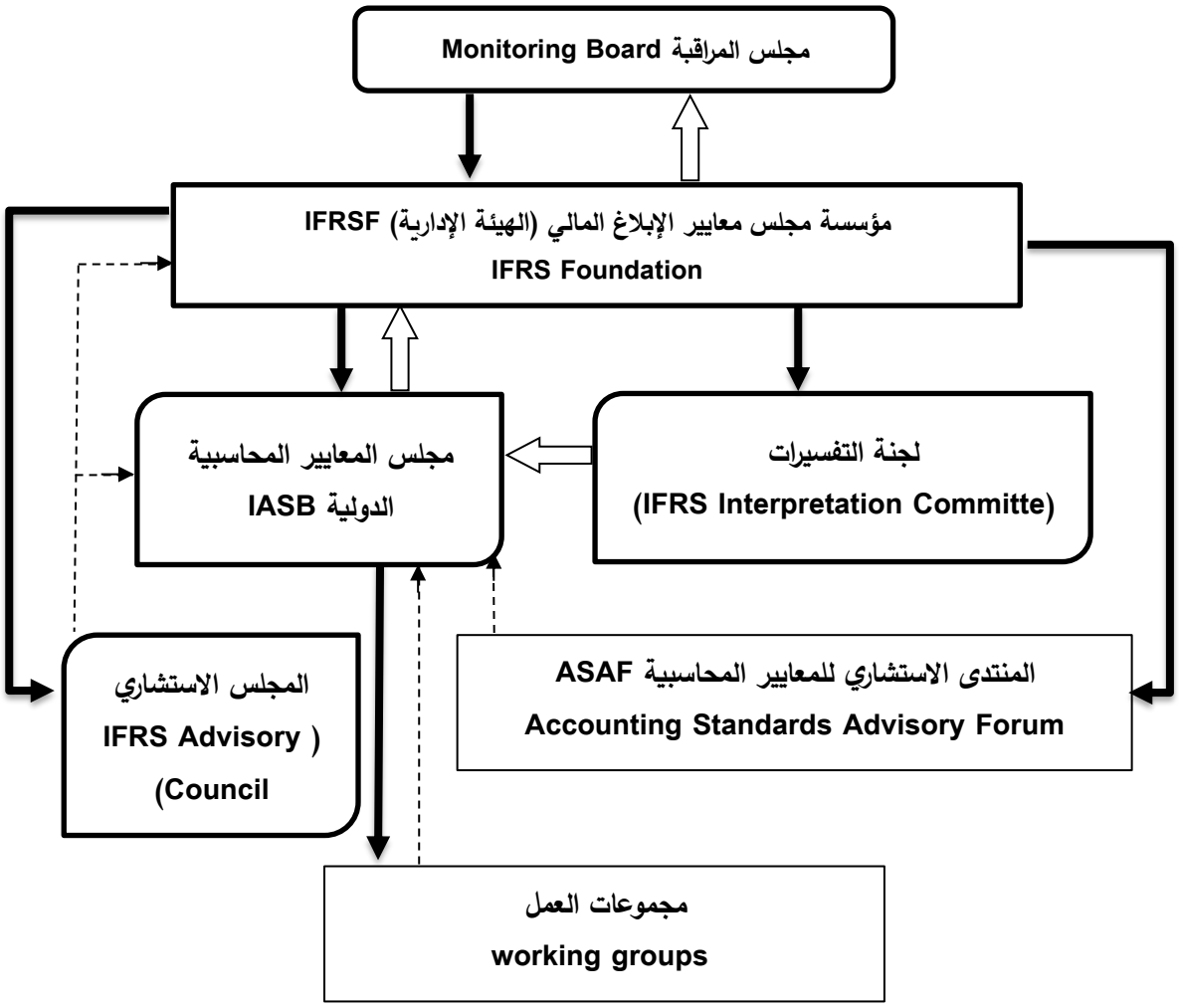
[3] – فريد لطرش، التوحيد المحاسبي الجزائري في إطار التوفيق الدولي، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2017/2016، ص:69

- ترويج الاستعمال والتطبيق الصارم لهذه المعايير،
- إحداث تقارب بين المعايير المحاسبية الوطنية (المحلية) والمعايير المحاسبية الدولية من أجل حلول ذات جودة عالية.

3. الخريطة التنظيمية لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB:

يتكون مجلس المعايير المحاسبية الدولية من الهيئات التالية الموضحة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB



مفتاح الشكل: ⟵ : يعين / ----⟵النصح والمشورة / ⟸ : يصدر تقرير لـ .

The source: Overview of the structure of the IFRS Foundation, IASB, and ISSB, IAS Plus — IFRS, global financial reporting and accounting resources, Consulted on October 17, 2020, https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf.

والجدول الموالي يشرح أهداف ومسؤوليات مكونات هيكل مجلس المعايير المحاسبية الدولية IFRS.

الجدول رقم 07: مكونات ومسؤوليات هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

مكونات الهيكل	الأهداف والمسؤوليات	الأعضاء
مجلس المراقبة Monitoring Board	– المشاركة في تعيين أعضاء مجلس الأمناء، والموافقة على تعيينهم استنادا إلى نظام IFRSF، والإشراف عليهم. – تقديم الاستشارات إلى مجلس الأمناء، واستلام التقرير السنوي منهم. – إحالة المواضيع المقترحة عن الإبلاغ المالي إلى مجلس IASB من خلال IFRSF.	يتكون من 9 اعضاء كالتالي: – عضو عن اللجنة الأوروبية. – رئيس لجنة الخدمات المالية الياباني. – عضو عن لجنة الأوراق المالية الأمريكية SEC. – عضو عن لجنة الأسواق الطارئة للمنظمة الدولية لمفوضية الأوراق المالية IOSCO. – عضو عن الهيئة التقنية لمنضمة IOSCO. – عضو عن هيئة الأوراق المالية البرازيلية (CVM). – عضو عن لجنة الخدمات المالية الكورية (FSC) – عضو عن وزارة المالية في جمهورية الصين الشعبية (وزارة المالية الصينية) – عضو لجنة بازل لمراقبة البنوك (عضو مراقب بدون حق التصويت).
مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Foundation IFRSF	– رفع تقرير سنوي إلى مجلس المراقبة – استلام المواضع المقترحة من مجلس المراقبة وإحالتها إلى مجلس IASB. – تعيين أعضاء لجنة التفسيرات IFRIC، ومجلس IFRS الاستشاري ومجلس IASB والإشراف عليهم. – مراجعة الفعالية لأداء المجالس واللجان. – المسؤولية عن القضايا التمويلية.	يتكون من 22 عضوا، يعين أحدهم كرئيس واثنان كنواب للرئيس. يتوزع الأعضاء جغرافيا كما يلي: 6 من أسيا، 6 من أوروبا، 6 من أمريكا الشمالية، واحد من إفريقيا، ثلاثة من أي منطقة في العالم لتحقيق التوازن الجغرافي العالمي.
مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB	– وضع جدول الأعمال الفنية. – الموافقة على المعايير ومسودات العرض والتفسيرات. – استلام المواضيع المقترحة من IFRSF. – رفع تقريره إلى IFRSF.	يتكون من 14 عضوا، يعين أحدهم كرئيس وأخر كنائب للرئيس: يتوزع الأعضاء جغرافيا كما يلي: 4 من أسيا، 4 من أوروبا، 4 من الأمريكيتين، واحد من إفريقيا، واحد من أي منطقة في العالم لتحقيق التوازن الجغرافي العالمي.

لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRIC	– تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعالجة المشاكل التطبيقية. – نشر مسودة التفسيرات للتعليق العام بعد موافقة IASB. – إصدار التفسيرات IFRIC. – رفع تقاريرها إلى مجلس IASB	تتألف اللجنة من 14 عضوًا من مناطق مختلفة من العالم لهم حق التصويت، يتم تعيينهم من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد.
المجلس الاستشاري (IFRS Advisory Council)	– تقديم النصح والمشورة لمجلس IASB ومؤسسة IFRSF	يتكون حاليا من حوالي 50 عضو، الرئيس، مساعديه، وأعضاء من مجالس وجمعيات ومنظمات محاسبية وشركات تدقيق كبرى والبنك الدولي وأخرى.
مجموعات العمل working groups	هي مجموعات تتشكل حسب الحاجة ومن مجموعات العمل السابقة: تم إنشاء مجموعات عمل فيما يتعلق بالمشاريع التالية: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للكيانات الصغيرة والمتوسطة الحجم، استحقاقات الموظفين، الأدوات المالية، التأمينات، تقرير الأداء (مجموعة عمل مشتركة بين IASB وFASB) عقود الإيجار (مجموعة عمل مشتركة بين IASB وFASB)	يعمل أعضاء مجموعة العمل بصفتهم الشخصية. بحيث لم يتم تعيينهم للعمل كمندوبين أو ممثلين عن أي مجموعة.
المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية ASAF Accounting Standards Advisory Forum	– يقوم المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية (ASAF) بإضفاء الطابع الرسمي على العلاقات بين مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSF) ومجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) وتبسيطها مع ممثلين من جميع أنحاء مجتمع وضع المعايير، من أجل تقديم وجهات نظر إقليمية مهمة إلى العمل الفني للمجلس (IASB) وتقديم ملاحظات حول أهم القضايا اليوم. الهدف من ASAF هو توفير منتدى استشاري حيث يمكن للأعضاء المساهمة بشكل بناء في تحقيق هدف IASB المتمثل في تطوير معايير محاسبية عالية الجودة ومقبولة عالميًا.	أعلنت مؤسسة IFRS عن تشكيل ASAF في فبراير 2013، بعد عملية تشاور. تم الإعلان عن العضوية الأولية في مارس 2013. وعقد الاجتماع الأول لـ ASAF في 8 و9 أبريل 2013. الهيكل والعضوية: يتألف ASAF من 12 عضوًا ورئيسًا لا يحق له التصويت (كونه رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية أو نائب الرئيس). الأعضاء الـ 12 هم من المناطق الجغرافية التالية: 3 من أسيا، 3 من أوروبا، 3 من الأمريكيتين، واحد من إفريقيا، اثنان من أي منطقة في العالم لتحقيق التوازن الجغرافي العالمي.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع. عمان، الأردن، 2017، ص ص: 58–59.

كما تجدر الإشارة إلى أنه تم إنشاء مؤخرا المجلس الدولي لمعايير الاستدامة (ISSB) والذي يضع معايير الإفصاح المتعلقة بالاستدامة التي تزود المستثمرين وغيرهم من المشاركين في سوق رأس المال بمعلومات حول المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة للشركات لمساعدتهم على اتخاذ قرارات مستنيرة.

فنتيجة للطلب المتزايد من المستثمرون الدوليون ذوي محافظ الاستثمار العالمية بتقديم تقارير عالية الجودة وشفافة وموثوقة وقابلة للمقارنة من قبل الشركات حول المناخ والمسائل البيئية والاجتماعية والحوكمة. أعلن أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في 3 نوفمبر 2021، عن إنشاء مجلس جديد لوضع المعايير – مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB) – للمساعدة في تلبية هذا الطلب[1].

[1] – IFRS – International Sustainability Standards Board, 2022, IFRS – Home, Consulted on May 3, 2022, https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board.

المطلب الثاني: ماهية معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

المعيار المحاسبي هو مستند صادر عن هيئة معنية، يوضح الطريقة التي يتم بها تسجيل المعاملات المحاسبية والإبلاغ عنها. تتمثل الكيانات التي تصدر المعايير المحاسبية الأكثر شيوعًا في مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، فعندما تتبع منظمة ما معايير المحاسبية معينة، يمكن بعد ذلك مراجعة قوائمها وبياناتها المالية من قبل مدقق خارجي، وهو المطلب الأساسي للمقرضين والدائنين والمستثمرين[1].

أولا: تعريف معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

من بين أهم ما ورد في سبيل التعريف بمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS ما يلي[2]:

- حسب لجنة معايير المحاسبة الدولية فإن المعايير المحاسبية الدولية هي عبارة عن: " قواعد كمحددات يستند إليها المهنيون. وهي وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المحاسبية المقبولة قبولا عام، وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لرفع نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية، حيث لا يتم تصميمها لتقييد التطبيق بحدود صارمة ولكن حتى تستخدم كإرشادات لأغراض القياس والعرض العادل والإفصاح الكافي ".
- تعرف معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS بأنها عبارة عن: " مجموعة من المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. بهدف تطوير حزمة المعايير المحاسبية حتى تكون عالية الجودة ومفهومة وقابلة للتطبيق لمساعدة المستثمرين والمشاركين في أسواق المال العالمية وباقي المستخدمين للمعلومات المالية على اتخاذ القرارات الاقتصادية "
- كما عرف Daske وآخرون المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأنها عبارة عن: مجموعة من المعايير المحاسبية التي وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB التي أصبحت تمثل المعايير العالمية لإعداد البيانات المالية للشركات المساهمة العامة.

---

[1] - Accounting Standard Definition - AccountingTools, 2020, AccountingTools, may 8 2022, Consulted on october 14, 2022, https://www.accountingtools.com/articles/2017/5/8/accounting-standard.

[2] - عبد الرحمن محمد سليمان رشوان، تحليل العلاقة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتخفيض تكلفة رأس المال وأثرها على قرار الاستثمار - دراسة تطبيقية، جامعة الدول العربية -المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة -مصر، 2017، ص ص: 51-52.

ثانيا: عرض وتبويب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS السائدة إلى غاية نهاية سنة 2021.

إن المعايير المحاسبية لا يمكن أن تتصف بصفة الثبات أو عمومية الاستخدام نظرا لتغيير الظروف البيئية من وقت لأخر ومن مكان لأخر، فالمعايير أقل ثبات من المبادئ، وبسبب وجود علاقة بين الاعتبارات البيئية والمعايير فإن عملية بناء المعايير المحاسبية تعد عملية مستمرة ولا يمكن التوصل إلى معايير دولية قابلة للتطبيق في كافة النظم الاجتماعية والاقتصادية والمالية[1].

سنحاول من خلال الجدول الموالي عرض وتصنيف المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS الصادرة إلى غاية نهاية 2021 حسب الأبواب التي جاءت فيها.

الجدول رقم 08: عرض وتبويب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS الصادرة إلى غاية نهاية 2021.

المجموعة	عنوان المعيار	
معايير إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة	IFRS 01	تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة
	IAS 01	عرض القوائم المالية.
	IAS 07	قائمة التدفقات النقدية
	IAS 08	السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
	IAS 10	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية
	IAS 21	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية (ترجمة القوائم المالية)
	IAS 29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع
	IAS 34	التقارير المالية المرحلية
	IAS 27	القوائم المالية المنفصلة
	IFRS 03	اندماج الأعمال
	IFRS 10	القوائم المالية الموحدة
	IAS 28	الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشروعات المشتركة
معايير الاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية	IAS 02	المخزونات
	IAS 12	ضرائب الدخل
	IAS 16	التثبيتات المادية الممتلكات والمعدات
	IAS 19	منافع العاملين
	IAS 20	المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
	IAS 21	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
	IAS 23	تكاليف الاقتراض.

[1] – عبد الرزاق الشحاده، مرجع سابق ذكره، ص: 39.

	IAS 26	المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد
	IAS 36	الانخفاض في قيم الأصول
	IAS 37	المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة
	IAS 38	الأصول غير الملموسة
	IAS 40	الاستثمارات العقارية
	IFRS 02	الدفعات المرتكزة على الأسهم
	IFRS 05	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة
	IFRS 15	الإيراد من العقود مع العملاء
	IFRS 14	الحسابات المؤجلة
	IFRS 16	الإيجارات التمويلية
	IAS 32	الأدوات المالية – العرض –
	IFRS 07	الأدوات المالية – الإفصاحات –
	IFRS 09	الأدوات المالية
	IAS 24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة
	IAS 33	ربحية الأسهم
	IFRS 08	القطاعات التشغيلية
	IFRS 11	الترتيبات المشتركة
	IFRS 12	الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى
	IFRS 13	قياس القيمة العادلة
معايير القطاعات المتخصصة	IAS 41	الزراعة
	IFRS 04	عقود التأمين
	IFRS 06	استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها
	IFRS 17	عقود التأمين (يحل محل IFRS 04)

المصدر: من إعداد الطالب، بالاعتماد على تخنوني أمال، مرجع سابق ذكره، ص ص: 73-74

بعد التبويب الذي قدمنها في الجدول أعلاه تجدر الإشارة إلا أنه لا يوجد توافق بين الدراسات في تصنيف المعايير المحاسبية الدولية وتبويبها فمنها من لم تتناول فكرة التصنيف أو التبويب ومنها من تناولتها وفق معيار تصنيفي معين. وقد حاولنا من خلال هذا الجدول تصنيف معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بما يخدم أغراض هذا البحث.

وفيما يلي جدول يعرض المعايير المحاسبية الدولية غير النافذة إلى غاية 2020

الجدول رقم 09: المعايير المحاسبية غير النافذة إلى غاية نهاية 2021

رقم المعيار	موضوع المعيار	رقم المعيار	موضوع المعيار
IAS 03	القوائم المالية الموحدة	**IAS 17**	عقود الإيجار
IAS 04	محاسبة الإهتلاك	**IAS 18**	الإيرادات
IAS 05	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية	**IAS 22**	اندماج المشروعات
IAS 06	استجابات المحاسبة للتغيير في الأسعار	**IAS 25**	المحاسبة عن الاستثمارات
IAS 09	تكاليف البحث والتطوير	**IAS 30**	الإفصاحات في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المتشابهة
IAS 11	عقود الإنشاء	**IAS 31**	التقرير المالي عن المصالح في المشروعات المشتركة
IAS 13	عرض الأصول المتداولة والالتزامات قصيرة الآجل	**IAS 35**	الأعمال المؤقتة
IAS 14	التقرير عن القطاعات	**IAS 39**	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس
IAS 15	المعلومات التي تعكس آثار التغيرات في الأسعار		

المصدر: من إعداد الطالب.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كل المعايير الملغاة تتمثل في معايير IAS الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC، فمنها من ألغتها ذات اللجنة واستبدلتها بمعايير IAS أخرى (وهذا قبل أن تحل) ومنها من ألغاها مجلس معايير مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) واستبدلها بمعايير IFRS جديدة.

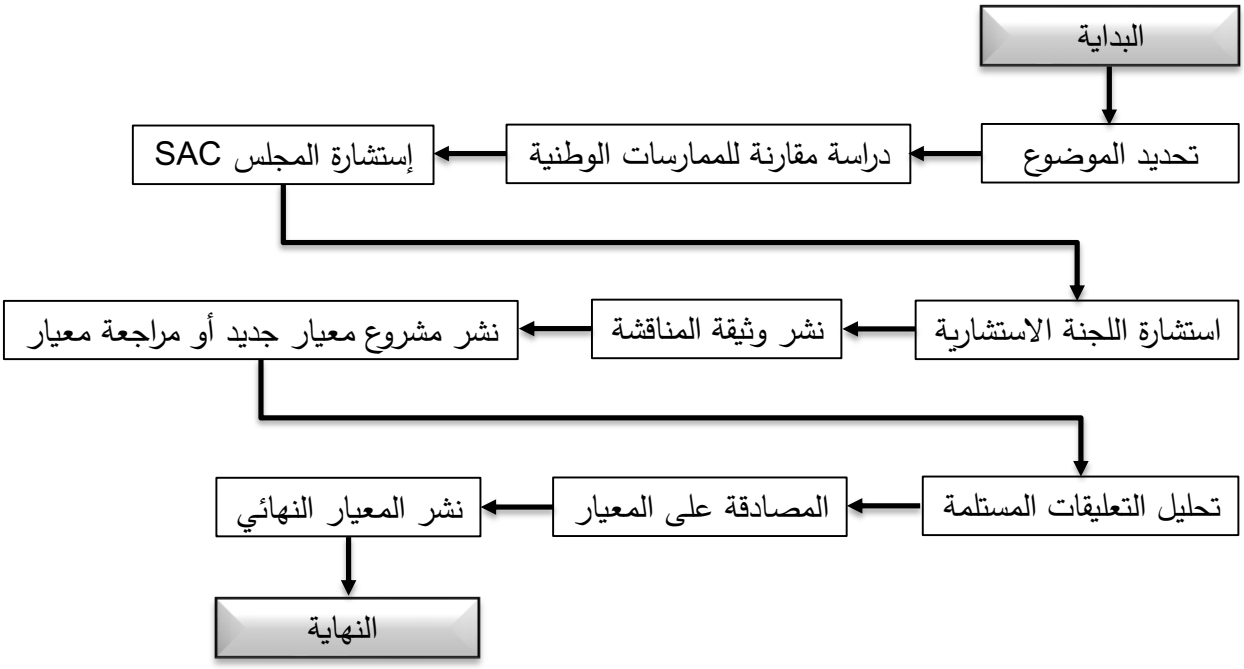
المطلب الثالث: إجراءات وضع وتطوير المعايير المعتمدة من طرف مجلس IASB.

يتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) إجراءات صارمة ومفتوحة بحيث تُعْقَد جميع اجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجموعات العمل الرسمية التابعة لها بشكل علني ويتم بثها عادةً عبر الإنترنت. كما تمثل الوثيقتان الرئيسيتان اللتان تحكمان أنشطة مجلس معايير المحاسبة الدولية في: دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وكتيب الإجراءات القانونية[1].

يخضع تطوير معيار دولي لإجراءات محددة مسبقًا ومؤطرة، بعنوان "الإجراءات القانونية" يقوم هذا الإجراء العام على عملية تشاور مع جميع الأطراف المهتمة بالمعلومات المالية، وبالخصوص المعدون والمستخدمون لها لأنهم يغطون المجتمع المالي بأكمله. وبشكل عام، تستمر هذه العملية ما بين ستة إلى اثني عشر شهرًا، وأحيانًا أطول، اعتمادا على التعقيدات والمناقشات، أو حتى النزاعات، التي قد يولدها نص المعيار[2].

والشكل الموالي يلخص خطوات إصدار مجلس معايير المحاسبة الدولية للمعايير المحاسبية:

الشكل رقم 03: مخطط توضيحي لخطوات إصدار مجلس معايير المحاسبة الدولية للمعايير المحاسبية.



La source : Stephane Brun, guide d'application des normes IAS/IFRS, édition Berti, Algérie, 2011, p: 33.

[1] – IASB due process, IAS Plus – IFRS, global financial reporting and accounting resources, Consulted on October 17, 2020, https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/due-process/iasb-due-process.

[2] – Réda Sefsaf, Contribution à l'analyse de l'effet de l'adoption des IFRS sur la qualité des chiffres comptables, thèse de doctorat, faculté de droit, d'économie et de gestion, Université D'ANGERS, France,2012, p 43.

اعتمادا على الشكل السابق نلخص الخطوات الرئيسية لإعداد أو تطوير أي معيار من معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS [1]:

- التفكير الأولي للفريق التقني لمجلس الـ IASB وهو المسؤول عن تحديد وتحليل جميع المسائل المحاسبية المرتبطة بالموضوع المدروس.
- تحليل الممارسات والقواعد والمعايير الوطنية ذات العلاقة مع الموضوع المدروس وتبادل الآراء مع واضعي معايير المحاسبة الوطنية. (وهذا من خلال المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية ASAF)
- التشاور مع المجلس الاستشاري للمعايير IFRS Advisory Council بشأن إمكانية إدراج هذا المشروع في برنامج عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولي IASB.
- يشكل مجلس المعايير المحاسبية الدولية مجموعة استشارية (فريق استشاري) لتقديم المشورة له.
- ينشر المجلس الدولي لمعايير المحاسبة ورقة مناقشة مع الدعوة للتعليق؛
- يحلل مجلس معايير المحاسبة الدولي التعليقات الواردة على ورقة المناقشة التي نشرها.
- يُصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة العرض لمشروع معيار أو مشروع مراجعة معيار يسمح للجمهور التعليق عليها ("Exposé-Sondage") كما يعرض أيضًا في بعض الحالات الآراء المخالفة وقواعد الاستنتاجات ("Basis for conclusion").
- يحلل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB التعليقات الواردة على مسودة العرض ("Exposé-Sondage")
- يدرس المجلس الدولي لمعايير المحاسبة مدى إمكانية عقد اجتماع عام حول الموضوع قيد الدراسة أو إجراء اختبارات ميدانية.
- الموافقة على المعيار من قبل IASB بالأغلبية المؤهلة (9 أصوات من 14 على الأقل) ونشر المعيار النهائي وملاحقه.

[1] – FocusIFRS – Préface des normes / Que sont les IAS/IFRS ? / Normes et Interprétations / Menu Gauche / Focus IFRS , FocusIFRS – Focus IFRS, Consulté le 17 octobre 2020, http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/que_sont_les_ias_ifrs/preface_des_normes.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة (2001-2010-2018).

اقتدى النظام المحاسبي المالي بالمعايير المحاسبية الدولية وقدم إطارا تصوريا للمحاسبة المالية يمثل دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير واضحة المعالجة، غير أنه لم تطرأ أي تعديلات على الإطار التصوري لهذا لنظام منذ تاريخ إصداره. في حين أن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB قام بإجراء تعديلات في كل من سنة 2010 و2018 على الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي في سبيل توسيع المفاهيم وتحديدها لتشمل جميع مكونات التقرير المالي. *

المطلب الأول: تعريف الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي وتطوره التاريخي.

يمكن تعريف الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي بأنه: " الإطار المفاهيمي الذي يحدد المفاهيم الأساسية التي تحكم إعداد وعرض التقارير المالية المعدة للمستخدمين الخارجيين. فالإطار بذلك يتضمن القواعد العامة التي يمكن من خلالها قراءة القوائم المالية كونها ". كما يعتبر الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي فلك تسبح فيه المعايير، وحدوداً لكيفية صياغة أي معيار، بالرغم من أنه لا يعتبر معيار مستقل بحد ذاته، إلا أنه يعتبر جزء من كل معيار، ومرجع لِما لم يتم التطرق إليه في المعايير، ولذلك تعتبر قراءته وفهمه من لوازم فهم المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS.[1]

وتتجلى أهم التطورات التاريخية التي عرفها الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي في الأحداث التاريخية التالية[2]:

- **أفريل 1989:** تمت المواقة على الإطار المرجعي الأول لمعايير المحاسبة الدولية IAS من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية في شهر أفريل من سنة 1989، ويسمى حينها بـ " إطار تحضير وعرض القوائم المالية " (Framework for the Presentation of Financial Statements)

* – تناولنا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ومكوناته في الفصل السابق أنظر من الصفحة رقم 29 إلى صفحة رقم 32.

[1] – خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع. عمان، الأردن، 2017، ص ص: 75-76.

[2] – بلال كيموش، إلياس شرشافة، مفاهيم التقرير المالي في ضوء الإطار المفاهيمي 2018 لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، المجلد 2، العدد 1، جوان 2019، ص ص: 120-121.

- **جويلية 1989:** نشر " إطار تحضير وعرض القوائم المالية " لأول مرة.
- **أفريل 2001:** عندما حل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB محل لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC تبنى الإطار في شهر أفريل من سنة 2001 دون تعديله.
- **سبتمبر 2010:** أول تعديل على إطار تحضير وعرض القوائم المالية تم سنة 2010 وكان تعديلا جزئيا، صدق عليه مجلس معايير المحاسبة الدولية شهر سبتمبر من تلك السنة وأصبح يحمل تسمية " الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي" أو " الاطار المفاهيمي" باختصار، The Conceptual Framework for Financial Reporting) ومن أجل ربطه بالسنة المرجعية لإصداره يقال الإطار المفاهيمي 2010.
- **29 مارس 2018:** أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولي الإطار المفاهيمي المنقح (المراجع) للإبلاغ المالي وتتضمن النسخة المنقحة تغيرات شاملة على الإطار المفاهيمي 2010.

بدأ مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية في استخدام الإطار المفاهيمي 2018 عند صدوره، فيما بدأ معدو القوائم المالية في تطبيقه بتاريخ 2020/01/01.[1]

المطلب الثاني: مقارنة بين إصدارات الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي.

بعد عرض التسلسل التاريخي لمختلف التطورات التي عرفها الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي في المطلب السابق سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز الفرق بين هذه الإصدارات من حيث المحتوى وهذا عن طريق المقارنة بين كل إصدار والإصدار الذي يليه.

أولا: مقارنة الإطار المفاهيمي لتحضير وعرض القوائم المالية لسنة 2001 مع الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010.

حيث يمكن إبراز أهم التعديلات بين الإطار التصوري لسنة 2001 و2010 فيما يلي[2]:

- تغيير التسمية من إطار إعداد وعرض القوائم المالية إلى الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية.
- تغيير التسمية من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

[1] – بلال كيموش، إلياس شرشافة، مرجع سابق ذكره، ص: 121.

[2] – حمزة العرابي، خالد قاشي، " الإطار المفاهيمي المحاسبي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في ظل التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي FASB ". مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، ديسمبر 2015، ص ص: 58-59.

- اتساع اهتمام الإطار المفاهيمي الجديد بجميع مكونات التقرير المالي على عكس الإطار المفاهيمي السابق الذي كان يركز على إطار إعداد وعرض القوائم المالية.
- الإطار المفاهيمي المعدل يهتم بتوفير معلومات لشريحة واسعة من أصحاب المصالح، على عكس ما كان عليه الإطار المفاهيمي السابق الذي كان يهتم وبالدرجة الأولى بالمستثمرين.
- يحاول الإطار المفاهيمي المعدل تقليص حجم المعلومات المالية المتوفرة في التقارير المالية لذلك ركز على المعلومات المالية المفيدة فقط، في حين كان الإطار المفاهيمي السابق يتيح المجال للإفصاح عن جميع المعلومات المالية، والتي يرى فيها الخبراء أنها تشويش على أصحاب المصالح أكثر مما تفيدهم.
- الإطار المفاهيمي المعدل يتماشى مع هدف مجلس معايير المحاسبة الدولية الرامي إلى تطوير حزمة متكاملة من المعايير ذات جودة عالية وذلك من خلال تركيز على توفير المعلومات المالية المفيدة فقط ضمن التقرير السنوي.
- تغيير مفهوم فرضية الاستمرارية التي يتضمنها الإطار المفاهيمي السابق من الاستمرارية في المنظور القصير المدى إلى الاستمرارية طويلة المدى.
- تعديل الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، حيث استبدل عنصر المصداقية او الموثوقية Reliability بالتمثيل الصادق Faithful representation.

ثانيا: مقارنة بين الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010 و2018.

كشفت الاستشارة العامة لبرنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية عام 2012 عن الحاجة إلى مراجعة الإطار المفاهيمي 2010، نظرا لغياب التوجيهات في بعض جوانبه، وعدم وضوح وقِدَم بعض الإرشادات، ومن أجل ذلك تم إضافة مشروع المراجعة إلى برنامج العمل وفي مارس 2018 تم الانتهاء من المشروع وإصدار الإطار المفاهيمي المعدل، الذي تضمن إلى جانب الوضع والهدف ثمانية أجزاء أخرى في شكل فصول من بينها خمسة فصول جديدة، تعتبر بعض أجزائها إعادة هيكلة للإطار المفاهيمي لسنة 2010.

والجدول الموالي يعرض مقارنة بين فصول الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لكل من سنتي 2010 و2018.

الجدول رقم 10: فصول الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لكل من سنة 2010 و2018

	الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010	الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2018
محتوى الفصول	هدف التقرير المالي للأغراض العامة	هدف التقرير المالي للأغراض العامة
	تحديد الفرضيات التي يبني عليها إعداد القوائم المالية	الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
	الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.	القوائم المالية ومنشأة التقرير
	تعريف وإثبات وقياس العناصر التي تتكون منها القوائم المالية	عناصر القوائم المالية
	مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال.	الاعتراف وإلغاء الاعتراف
		القياس
		العرض والإفصاح
		مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال.

المصدر: من إعداد الطالب.

انطلاقا من الجدول أعلاه نقدم عرض مقارن بين ما جاء في كل من نسخة 2010 و2018[1]:

- **الوضع والهدف:** رغم أن الإصدار السابق للإطار المفاهيمي تضمن جزء خاصا بالهدف والوضع، إلى أن الإطار المفاهيمي 2018 تضمن بعض التحديثات على هذا الجزء، وذلك فيما يخص أثر طبيعة أنشطة الأعمال للمنشأة في أهمية بعض أنواع المعلومات المالية، لكن دون مناقشة ذلك، وترك الأمر لعملية وضع المعايير أو مراجعتها. كما ناقش الإطار المفاهيمي 2018 متطلبات الاستثمار طويل الأجل، دون الإشارة إلى نشاط الأعمال للاستثمار طويل الأجل، وأكد على عدم وجود أفضلية للمستثمرين في الأجل القصير على المستثمرين في الأجل الطويل، أو المستثمرين الحاليين على المستثمرين المحتملين.
- **الفصل 01: " هدف التقرير المالي للأغراض العامة ":** تم إصدار هذا الفصل عام 2010 لكنه تضمن بعض التعديلات الطفيفة وخصوصا فيما يتعلق بتوضيح المعلومات المستخدمة لتقييم الأداء الإشرافي للإدارة والمستخدمين الرئيسيون.
- **الفصل 02: " الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة ":** تم إصدار هذا الفصل عام 2010، غير أنه تضمن بعض التعديلات الطفيفة وخصوصا فيما يتعلق بأدوار كل من "الحذر" و"عدم التأكد من القياس" و" تفوق الجوهر على الشكل" في تحديد ما هي المعلومات المالية المفيدة.

[1] – بلال كيموش، إلياس شرشافة، مرجع سابق ذكره، ص ص: 120-134

- **الفصل 03: " القوائم المالية ومنشاة التقرير"**: يعتبر الفصل 3 من الفصول الجديدة حيث تم إصداره عام 2018، من أجل وصف هدف ومجال القوائم المالية وتوفير وصف لمنشأة التقرير. كما تركز الفصول من 3 إلى 8 على المعلومات المقدمة في القوائم المالية ولا تتناول أشكال أخرى من التقارير على غرار تعليقات الإدارة، التقارير المالية المؤقتة، البيانات الصحفية، المعلومات التلخيصية. والمواد التكميلية المقدمة للتحليل.
- **الفصل 04: " عناصر القوائم المالية "**: تم إصدار هذا الفصل عام 2018 من أجل تحديد تعريفات لعناصر القوائم المالية، وخصوصا الأصل والخصم. إلى جانب حق الملكية والدخل والمصروف، ورغم أن الإطار المفاهيمي 2010 تضمن تعريفات لعناصر القوائم المالية، إلا أن تعريفات الأصل والخصم عرفت تعديلات جوهرية ومن أجل مراعاة ذلك تبعتها تعديلات في تعريفات الدخل والمصروف.
- **الفصل 05: " الاعتراف وإلغاء الاعتراف "**: هذا الفصل جديد صدر عام 2018، ويوفر توجيهات للاعتراف وإلغاء الاعتراف بالأصول والخصوم. والاعتراف هو عملية إدراج ضمن قائمة المركز المالي أو قائمة الأداء المالي لبند يستوفي تعريف الأصل أو الخصم أو حق الملكية أو الدخل أو المصروف، أما إلغاء الاعتراف فهو إزالة أصل أو خصم أو جزء من أصل أو خصم من قائمة المركز المالي. وبخلاف عملية الاعتراف في الإطار المفاهيمي 2010، التي كانت تعتمد بشكل كبير على احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية، وعملية إلغاء الاعتراف التي كانت غائبة تماما، أصبحت كلا العمليتين في الإطار المفاهيمي 2018 تعتمد بشكل صريح على الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.
- **الفصل 06: " القياس "**: رغم وجود توجيهات خاصة بأسس القياس في الإطار المفاهيمي 2010، إلا أن هذا الفصل يعتبر جديدا، تم إصداره عام 2018، تضمن تغيرات مهمة في أسس القياس المتاحة، والمعلومات التي توفرها هذه الأسس، كما يشرح العوامل التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند اختيار أساس القياس المناسب.
- **الفصل 07: " العرض والإفصاح "**: تم إصدار هذا الفصل عام 2018، ويتضمن مفاهيم العرض والإفصاح، وتوجيهات لإدراج الدخل والمصروف في قائمة الأداء المالي.
- **الفصل 08: " مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال "**: تم إصدار هذا الفصل عام 1989، وتم الاحتفاظ به عام 2010، ومازال ساريا في ظل الإطار المفاهيمي 2018.

المطلب الثالث: مقارنة الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مع الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010 و2018.

اعتمد النظام المحاسبي المالي SCF على المرجعية الدولية من خلال تبنيه الإطار التصوري لمعايير المحاسبة الدولية الصادر في سنة 2001، ولكن مع بداية سنة 2010 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية إطار مفاهيمي لإعداد التقارير المالية لتتغير التسمية من الإطار مفاهيمي لإعداد القوائم المالية إلى إطار مفاهيمي لإعداد التقارير المالية، ومن التسمية نستنتج أن هدف الإطار المفاهيمي الجديد توسع ليشمل جميع مكونات التقرير المالي، ومع بداية سنة 2018 أصدر ذات المجلس نسخة منقحة من الإطار غير أن المشرع الجزائري لم يأخذ بهذا التعديل الجديد[1].

الجدول الموالي يوضح المقارنة بين ما جاء به النظام المحاسبي المالي، ومجلس معايير المحاسبة الدولية في كل من 2010 و2018.

الجدول رقم 11: إسقاط الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي لسنة 2010 و2018

	الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي	الإطار التصوري للنظام الحاسبي المالي
محتوى فصول 2010	أهداف التقارير المالية	لا توجد
	تحديد الفرضيات التي يبني عليها إعداد القوائم المالية	**متواجدة بالإطار التصوري SCF**
	الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.	
	تعريف وإثبات وقياس العناصر التي تتكون منها القوائم المالية	
	مفاهيم رأس المال والمحافظة على راس المال.	لا توجد
محتوى فصول 2018	هدف التقرير المالي للأغراض العامة	لا توجد
	الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة	**متواجدة بالإطار التصوري SCF**
	القوائم المالية ومنشأة التقرير	
	عناصر القوائم المالية	
	الاعتراف وإلغاء الاعتراف	لا توجد
	القياس	لا توجد
	العرض والافصاح	لا توجد
	مفاهيم رأس المال والمحافظة على راس المال.	لا توجد

المصدر: من إعداد الطالب.

[1] غنية بن حركو، النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، جوان 2017، ص 114.

إن فصول الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي التي أشرنا إليها في الجدول السابق على أنها متواجدة في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي تختلف مع الأولى، من حيث أسلوب ومنهجية عرض المحتوى ومن حيث المصطلحات المستعملة وهذا راجع للمرجعية الفرنكوفونية للنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: إستراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومعوقات الواقع الاقتصادي التي تواجهها

بعد مرور أكثر من 12 سنة على تطبيق النظام المحاسبي المالي تقف الجزائر اليوم أمام ضرورة تحيين هذا للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، غير أن هذا التحيين تواجهه مجموعة من المعوقات الاقتصادية.

المطلب الأول: أساليب تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS ومسايرة مستجداتها.

صرح مجلس معايير المحاسبة الدولية في تقريره لسنة 2018 الذي تضمن إحصائيات حول استخدام معايير IFRS حول العالم أن " 144 دولة الان تطلب معايير IFRS لجميع أو معظم الشركات و9 لها معايير وطنية خاصة أو تنتقل إلى معايير IFRS و12 من الدول تسمح للجميع أو معظم الشركات لاستخدامها معايير IFRS ودولة واحدة تطلب معايير IFRS للمؤسسات المالية فقط[1].

وهذا وفق ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم 04: استخدام معايير IFRS حول العالم

The source: IFRS® Foundation, Use of IFRS Standards around the world, Report, London, 2018, P02

وهذا يعطي هذا انطباعًا مضللًا عن انتشار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويخفي مجموعة مختلفة من الاستجابات، بعضها موصوف أدناه[2]:

[1] – IFRS® Foundation, Use of IFRS Standards around the world, Report, London, 2018, P02.

[2] – ACCA, International Variations in IFRS Adoption and Practice, Certified Accountants Educational Trust, London, England, 2011, pp 16-17.

1. الاعتماد المباشر لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS في المعالجة.

هذا هو أفضل شكل من أشكال تنفيذ معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، حيث تتطلب القوانين في البلد من الشركات استخدامها على النحو الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، مهما كانت هذه المعايير، ولكن قلة قليلة من الدول فعلت ذلك، تعتبر كل من أرمينيا أحد متبنين هذا النهج. ومع ذلك، قد يتم القيام بذلك لبعض الشركات فقط (على سبيل المثال المدرجة) أو لبعض التقارير فقط (مثل الموحدة). على سبيل المثال، تطلب **جنوب إفريقيا** من الشركات المدرجة أن تتبع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، بينما تطالب شركات أخرى بإتباع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً والمرتكزة على هذه المعايير.

2. إدخال معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS–IFRS في القانون (دون تغيير جوهري).

هذه طريقة أخرى لتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، قد تكون طريقة تقليدية في فرض معايير المحاسبة المحلية. مقارنة بالطريقة 1، حيث أن اعتماد هذه الطريقة يؤدي إلى التأخير في إتاحة معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، للشركات، ولكن لا يعني ذلك بالضرورة تواريخ مختلفة لتواريخ التطبيق الإلزامي الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. سلكت **كندا** (من عام 2011) **وجنوب إفريقيا** (للشركات غير المدرجة) هذا النهج. ومن مبررات إتباع هذا النهج هو أن المعايير يجب أن تُترجم من الإنجليزية إلى لغة وطنية (مثل الفرنسية الكندية).

3. المصادقة على معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS.

وهو خيار **الإتحاد الأوروبي**. ويتضمن هذا الخيار فحصًا تفصيليًا لجميع مخرجات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS، معيار بمعيار، ففي حالة الإتحاد الأوروبي، تشارك العديد من الهيئات في الفحص، ويمكن أن تستغرق العملية أكثر من عام واحد، مما يعرض الإتحاد لخطر تفويت مواعيد التقديم الإلزامية لمجلس معايير المحاسبة الدولية. والمشكلة الأسوأ هي أن هناك معايير كاملة أو أجزاء من المعايير قد لا يتم اعتمادها على الإطلاق. فبشكل مشهور، جزء من معيار المحاسبة الدولي 39 (بشأن الاعتراف بالأدوات المالية وقياسها) تم "اقتطاعه" (أي تمت إزالة أجزاء).

4. التقارب التام مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS (مع نية الامتثال).

تستخدم طريقة التنفيذ هذه في **أستراليا**. يأخذ مجلس معايير المحاسبة الأسترالي مخرجات IASB ويعدلها بطرق مختلفة: إعطائها رقمًا أستراليًا، وإجراء تغييرات نصية (على سبيل المثال فيما يتعلق بكيانات القطاع العام)، وحظر التبني المبكر، وحذف بعض الخيارات. فمن الواضح أن النتيجة ليست " معايير المحاسبة

والابلاغ المالي الدولية IAS–IFRS الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية" ولكنها لا تزال مصممة لتؤدي إلى الامتثال الكامل معها.

5. تكييف معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS (التبني بشكل جزئي).

يمكن لأي بلد أن يأخذ معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS كنقطة انطلاق ولكن بعد ذلك يقوم بإجراء تغييرات مختلفة. لقد فعلت **الصين** ذلك عام 2007، وبعدها ألزمت للشركات الصينية المدرجة أن تستخدم مجموعة من المعايير القائمة على معايير IAS–IFRS، ومع ذلك، هناك العديد من الاختلافات الواضحة.

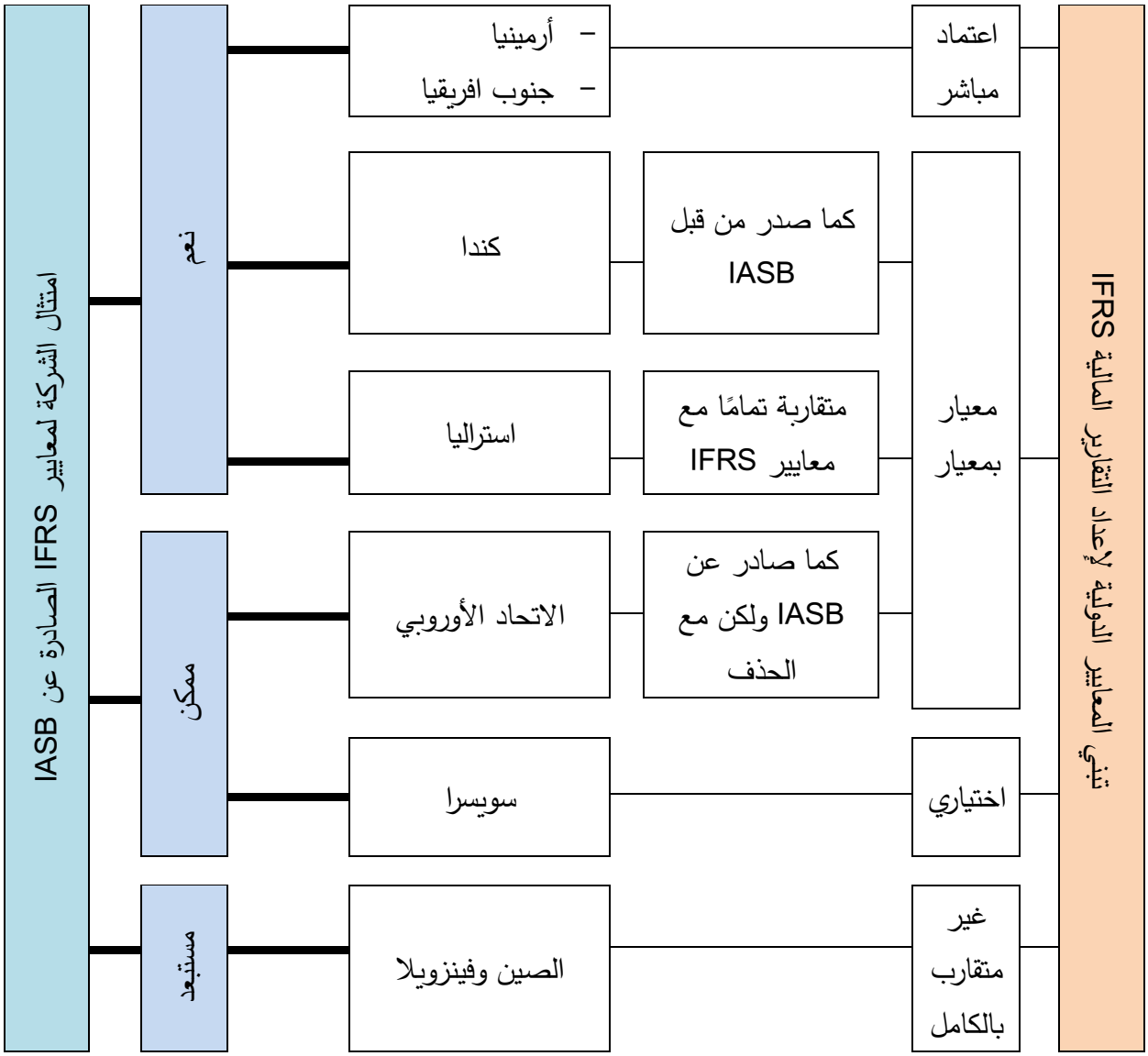
وهناك نهج آخر هو نهج **فنزويلا**، التي اعتمدت معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS دفعة واحدة في عام 2004 ولكنها لم تعتمد جميع التغييرات اللاحقة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية منذ سنة 2016.

6. السماح بمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS.

يمكن لأي بلد أن يسمح للشركات باستخدام معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS بدلاً من مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً الوطنية. على سبيل المثال، تسمح **سويسرا** بخيارات معينة لإعداد البيانات الموحدة من قبل الشركات المدرجة، من بينها هذه المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

يعرض الشكل الموالي هذه الأساليب الستة. وفي الجانب الأيسر من الشكل، تم توضيح نقطة أخرى: مدى احتمالية امتثال الشركات في مختلف البلدان لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

الشكل رقم 05: أساليب تطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS



The source: ACCA, International Variations in IFRS Adoption and Practice, Certified Accountants Educational Trust, London, England, 2011, p17.

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن الدول التي يمكن القول عنها أنها تطبق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRS هي دول إما اعتمدت جميع المعايير الصادرة عن IASB بشكل مباشر، أو اعتمدتها معيارا بمعيار عن طريق إدراجها في القوانين المحلية بشكل مباشر أو بعد إجراء حذف لبعض الخيارات مع نية الامتثال.

المطلب الثاني: إستراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي ومزايا التوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

وضع المجلس الوطني للمحاسبة مؤخرا عملية تحيين النظام المحاسبي المالي من بين مشاريعه خلال الفترة القادمة، وبرغم من كون أن هذه الخطوة قد تعتبر متأخرة نوعا ما، إلا أنها تعتبر خطوة إيجابية من أجل تقييم ما جاء به هذا النظام من مفاهيم وقواعد اعتراف وقياس وإفصاح مع ما هو معمول به من قبل المؤسسات، والوقوف على أهم العراقيل والصعوبات التي تواجه تطبيقه من جهة ومدى تطابق هذه المفاهيم والقواعد مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS من جهة أخرى.

أولا: إستراتيجية الجزائر لتحيين النظام المحاسبي المالي

عرف تاريخ 21 جانفي 2019 حدث تاريخي في قانون المحاسبة الجزائري، من خلال الإطلاق الرسمي لأعمال التقييم والمراجعة للإطار المحاسبي الجزائري، المسمى النظام المحاسبي المالي SCF. نظمه المجلس الوطني للمحاسبة CNC برعاية المديرية العامة للمحاسبة بوزير المالية، وكان هذا بفندق الأوراسي الجزائر العاصمة وبحضور أعضاء من رتب مهنية مختلفة من مهنة المحاسبة والمصارف والمؤسسات المالية وممثلي الكيانات الاقتصادية وكذلك ضيوف من العالم الأكاديمي. وترأس الجلسة الافتتاحية وزير المالية، الذي أبلغ الحضور أنه في إطار برنامج عمل المجلس الوطني للمحاسبة CNC، تم تعيين مجموعة عمل لتقييم تطبيق SCF وتحديثه بما يتوافق مع تطور معايير المحاسبة الدولية. وأعرب عن ثقته في نجاح عملية مراجعة SCF، مشيرًا إلى أن التوصيات والاستنتاجات الناتجة عن عمل مجموعة العمل ستشكل الأساس الذي ستستند إليه عملية تحيين الـ SCF، وفيما يلي أهم ما جاء بمداخلات أعضاء مجموعة العمل لتقييم تطبيق SCF [1].

- **<u>مداخلة السيد يحي نور الدين:</u>** رئيس مجموعة العمل المسؤولة عن تقييم ومراجعة SCF، الذي قدم خارطة طريق لتقييم ومراجعة SCF وهي كتالي[2]:

[1] – Radjah Toufik, l'évaluation et la révision du SCF, revue périodique el mohassib, n°4, Alger, Avril 2019, p13.

[2] – فؤاد عنون، حمزة ضويفي، توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 7، العدد 02، جامعة طاهري محمد بشار –الجزائر، أوت 2021، ص ص 584-585.

الخطوة الأولى: يمكن اعتبارها مرحلة دراسة الواقع الحالي لـ SCF من خلال:

- ✓ تقييم وتشخيص تطبيق SCF في الشركات الخاضعة لنظام المحاسبة المالية.
- ✓ تحديد الصعوبات التي تمت مواجهتها، حسب القطاع والنشاط، أثناء الانتقال من PCN إلىSCF.
- ✓ تحديد جميع معايير IFRS التي لا يدعمها SCF، أو يتطلب تفسيرات لها.
- ✓ الأخذ بالآراء التي نشرتها لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية.
- ✓ إطلاق إشعار أو دعوة لمساهمة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، من أجل توسيع مشاركة جميع المهنيين والمستخدمين والمؤسسات، من خلال تنظيم أيام دراسية، حتى يتم إجراء التدقيق على أساس سليم يمكن من إنتاج معلومات مالية عالية الجودة وذات صلة، تستخدم في المجالات الاقتصادية والجبائية والاجتماعية.

الخطوة الثانية: يمكن اعتبارها مرحلة إعداد مشروع SCF محين من خلال ما يلي:

- ✓ وضع قائمة تصنف معايير IFRS (جديدة، معدلة، مهملة) ومقارنتها بتلك التي تبناها الـ SCF.
- ✓ تحديد المعايير الحالية في SCF المعدلة أو المهجورة، من أجل تحديثها مع معايير IFRS الجديدة.
- ✓ وضع قائمة للمعايير الجديدة المنشورة بعد إعداد الـ SCF (منذ 2004 حتى الآن).
- ✓ اعتماد معايير IFRS وفق متطلبات البيئة الجزائرية، وبشرط ألا تتعارض مع المصلحة الوطنية، ولا تعرض التنمية الاقتصادية للخطر أو تشكل عائق على القرارات الاقتصادية المتخذة وهذا لتجنب أي تأثير سلبي.
- ✓ إعداد مشروع SCF الجديد يتضمن المعايير أعلاه.

الخطوة الثالثة: يمكن اعتبارها مرحلة إصدار تشريع لتحيين SCF من خلال ما يلي:

- ✓ تحيين النصوص التنظيمية (القانون والنصوص التنفيذية).
- ✓ رفع مسودة التنقيحات إلى لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية لتقييمها وإبداء الرأي.
- ✓ إعداد مسودة SCF المنقحة.

كما تناولت باقي المداخلات جوانب قيمة تخص عملية تحيين النظام المحاسبي المالي نذكرها باختصار فيما يلي[1]:

- **مداخلة السيد وندلوس محمد:** رئيس لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية بالمجلس الوطني للمحاسبة والتي تناول فيها تطور التوحيد المحاسبي وعمل الهيئة:
  - ✓ التذكير بالأعمال والآراء المنشورة من قبل الهيئة.
  - ✓ تطوير مخططات الحسابات القطاعية:
    - الزراعة والسياحة (مكتمل)
    - المباني والأشغال العامة والهيدروليكية (قيد الإنجاز)
  - ✓ تقييم التكلفة والفوائد أي تغييرات في SCF، مع مراعاة مصالح الشركات.
  - ✓ تجنب التسرع في تطبيق مراجعة SCF، كما كان الحال أثناء التطبيق الأول لـ SCF.
- **مداخلة السيد البسغي مراد**. عضو في مجموعة العمل المسؤولة عن تقييم ومراجعة SCF، بشأن تطور معايير المحاسبة المالية الدولية حاول من خلال مداخلته:
  - ✓ عرض لمراحل تطوير المعايير الدولية منذ عام 2004 حتى نهاية 2019.
  - ✓ إحصاء حوالي 150 تعديلاً لمعايير IFRS / IAS، بين عام 2004 حتى 2019 (حيث تم التخلي عن العديد من المعايير أو استبدالها أو تعديلها).
  - ✓ أكد على أن عملية نشر تعديلات أو معايير جديدة تتطلب قدرًا هائلاً من الوقت (على سبيل المثال، تم نشر الإطار المفاهيمي الجديد للمعايير الدولية في عام 2018، ولكن تم إطلاق الدراسة منذ عام 2004). خلصت مداخلته على عدم التسرع في عملية المراجعة الـ SCF ومحاولة إيجاد حل وسط.
- **مداخلة السيد زعتري محمد.**

عضو في مجموعة العمل المسؤولة عن تقييم ومراجعة SCF، بشأن تطور معايير المحاسبة المالية الدولية حاول من خلال مداخلته تقديم استبيان (ودعوة للمساهمة) سيتم إرساله إلى الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المعنيين بمراجعة SCF بالإضافة إلى عرض مضمونه والجوانب التي يتناولها.

[1] – Radjah Toufik, op.cit., p14.

ثانيا: مزايا توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

لم يكن ليتم تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS على مستوى دول العالم لو لم يكن لهذا التطبيق مزايا وفوائد، نذكر بعضها فيما يلي[1]:

- **التناسق والتناغم (Harmonisation):** ويعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار القوائم المالية للمنشآت بصورة متماثلة وموحدة.
- **قابلية المقارنة Comparability:** نظرا لتوحيد أسس وطرق المعالجة المحاسبية فإن النتيجة المباشرة هي قابلية القوائم المالية التي أعدت على هذا النحو للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة Stakeholders، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات.
- **تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين خارج نطاق الحدود:** حيث أن الشركات قد تحتاج إلى ممولين للتوسع في عملياتها ونشاطاتها، ولا يمكن للمؤسسات التمويلية أن تقوم بمنح قروض إلا في ضوء دراسة وافية للقوائم المالية للمنشأة التي تحتاج إلى التمويل، ولا يمكن أن تكون هذه الدراسة إلا في ضوء قوائم مالية قد أعدت وفقا لمعايير محاسبية دولية موحدة.
- **الولوج إلى الأسواق المالية الدولية:** لا يمكن للشركات تحقيق هذا الولوج إلا بالالتزام بشروط معينة يجب التقيد بها، منها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والاعتماد عليها في إعداد القوائم وتقارير المالية.
- **إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة:** مثل أسعار صرف العملات، فلا يمكن ترجمة القوائم المالية بناء على قوانين ومعايير محلية حيث تفقد عندها خاصية المقارنة، ولكن يجب أن يكون ذلك في ظل توجه عالمي موحد يعبر عنه بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS.
- **زيادة جودة المعلومات المالية المعدة وفقا المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:** حيث أن هذه المعايير يتم وضعها من قبل خبراء في المحاسبة الدولية، كذلك فمن شأن الأسلوب المتبع في إصدار هذه المعايير وخاصة التعليق على مسودات العرض والاستشارات المتاح لكل من يرغب في ذلك على مستوى كافة دول العالم، اغناء المعرفة العلمية المحاسبية، وزيادة جودة المعلومات المالية.

[1] – خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الأول، مرجع سابق ذكره، ص ص 39-43.

بالإضافة إلى[1]:

- **توفير المعلومات المطلوبة من المستثمرين:** من أهم أسباب ظهور هذه المعايير والأهداف التي تسعى إليها هو إرضاء المستثمر بالدرجة الأولى، بإعطائه معلومات سهلة القراءة من المحللين الماليين، وهو ما يزيد من ثقة المتعاملين في الأسواق المالية الدولية تجاه القوائم المالية.

كما تستفيد الشركات متعددة الجنسيات والمؤسسات التي تستثمر في الجزائر من خلال الفروع التابعة لها من تكييف البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية، إذ يسهل عليها ذلك مراقبة فروعها بشكل أفضل ويخفض عنها تكاليف ترجمة القوائم المالية والتدقيق لفروعها، ويسهل عليها إعداد قوائم مالية مجمعة، وكذلك بالنسبة للبنوك والمقترضين ترتفع درجة الثقة لديهم في القوائم المالية.

- **المساهمة في رفع تنافسية المؤسسات الجزائرية:** تتطلب المعايير المحاسبية الدولية إفصاحا شاملا، واضحا وشفافا عن نتائج ووضعية أنشطة المؤسسة، بنشر معلومة مالية مفهومة وسهلة القراءة من قبل مستعملي القوائم المالية على المستوى الدولي، يمكنهم على أساسها اتخاذ القرارات وإجراء المقارنات، هذه المقارنات تسمح للمستثمرين بالمفاضلة بين الاستثمارات واختيار الأفضل، وعليه تجد المؤسسات نفسها مجبرة على العمل لأن تكون أحسن حتى تحصل على ثقة المستثمرين، في بيئة تتميز بالانفتاح الاقتصادي.

- **تأهيل مهنة المحاسب للعمل في الأسواق الدولية:** تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الأسواق الدولية، ويعمل على تطوير مهنة المحاسبة، ويؤدي إلى ترقية التعليم المحاسبي في المدارس والجامعات بالارتكاز على قواعد محاسبية متشابهة دوليا، بشكل يسمح لممارسي مهنة المحاسبة المتمكنين من هذه المعايير بأداء خدماتهم عبر العالم، خاصة في ظل الانفتاح الاقتصادي وحرية تنقل الأشخاص والخدمات.

ثالثا: متطلبات مسايرة مستجدات معايير IAS-IFRS

إن مشروع تحيين النظام المحاسبي المالي لا يجب أن يقف عند هذا الحد بل يتطلب على المجلس الوطني للمحاسبة إيجاد سبل لمسايرة مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS حتى

[1] – عبد القادر بكيحل، عاشور كتوش، المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، بين مزايا وصعوبات التطبيق – دراسة حالة الجزائر، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 08، العدد 01، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف – الجزائر، جانفي 2016، ص ص: 65-67.

لا يقع الـ SCF في نفس الفجوة من الاختلاف التي هو عليها الآن وفيما يلي نعرض متطلبات مسايرة مستجدات معايير IAS-IFRS[1]:

- فتح قنوات اتصال مع الهيئات الدولية المعنية في إطار التوجيه والمساعدة التقنية، وكذا التعاون مع الدول ذات التجارب السابقة والاستفادة منها مما يقلل تكاليف الجهد والوقت؛
- إنشاء لجنة لمتابعة مستجدات المعايير الدولية ودراسة التأثير المرتقب منها وإمكانيات التطبيق والآثار المحتملة؛
- وضع خطة لإدماج هذه التعديلات أو المعايير الجديدة تبدأ بالتحسيس بأهداف هذا التغيير والتكوين وتنتهي بمرافقة أثناء التطبيق مع ضمان المساعدة والاستشارة وفق أساليب اتصال واضحة.
- إدماج المستجدات في برامج التعليم والتكوين المحاسبي؛

المطلب الثالث: معوقات الواقع الاقتصادي التي تواجه تحيين النظام المحاسبي المالي.

إن عملية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري تواجهها مجموعة من المعوقات المرتبطة بالواقع الاقتصادي الجزائري تتجلى أهمها فيما يلي:

أولا: عدم الانسجام بين معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري في بعض النقاط يعرقل عملية تحيين.

هناك بعض المعالجات الجبائية تتطلب الانسجام مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS والتي يمكن تبيينها من خلال ما يلي:

1- فيما يخص الاعتراف بالتثبيتات.

نلاحظ أن:

- على العموم فإن تكلفة اقتناء التثبيت من المنظور الجبائي مماثلة لتكلفة التثبيت حسب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، باستثناء الأتعاب المهنية الخاصة بالمهندسين والمعماريين، والتي لا تعتمدها الإدارة الجبائية كأساس لحساب تكلفة الأصل[2].

[1] – مصطفى عقاري، أمال تخنوني، النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010-2016)، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 7، العدد 01، جامعة الحاج لخضر باتنة 1-الجزائر، جوان 2017، ص ص 105-106.

[2] – عبد الكريم فرحات، صالح مرازقة، إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر -دراسة تحليلية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 25، العدد 04، جامعة منتوري قسنطينة – الجزائر، ديسمبر 2014، ص 55.

- أما فيما يخص تكاليف التفكيك والتجديد فإذا كانت تشكل إلزاما للمؤسسة فإنه حسب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، يتم إضافتها إلى تكلفة الاقتناء أو الإنتاج وهذا بعد حساب قيمتها الحالية، أما جبائيا فلا يتم الاعتراف بهذه المعالجة[1].
- كما أن معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، تسمح بتسجيل التثبيتات وفق عقود الإيجار كأصل بالإضافة إلى تسجيل الإهتلاكات الخاصة به، وذلك عند تاريخ تحويل كل المنافع والأخطار، في حين لا تعترف الإدارة الجزائرية إلا بملكية الأصل[2].
- وفي حالة ما إذا تم اقتناء تثبيت جديد عن طريق إعادة استثمار مبلغ فائض قيمة لتثبيت متنازل عنه فإن مبلغ هذا الفائض يخصم من سعر التكلفة[3].

2- فيما يخص حساب أقساط الإهتلاكات وخسائر القيمة.

نجد أن [4]:

- عند حساب قسط الإهتلاك لأصل ما تأخذ معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بعين الاعتبار القيمة المتبقية للأصل في حين أن النظام الجبائي لا يعترف بالقيمة المتبقية يدخلها في احتساب قسط الإهتلاك.
- في معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS الإهتلاك يحسب ابتداءً من بداية استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصل المعني، في حين أن النظام الجبائي يأخذ بتاريخ التملك (الحيازة).
- تسمح معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بتسجيل الخسارة في القيمة للتثبيتات، في حين أن النظام الجبائي لا يعترف بها.

بالإضافة إلى[5]:

- لا يسمح النظام الجبائي باعتماد طريقة الإهتلاك حسب وحدات الإنتاج ضمن الطرق الممكن إعتمادها في حساب أقساط الإهتلاك.

---

[1] – عبد الكريم فرحات، صالح مرازقة، مرجع سابق ذكره، ص 55.

[2] – Georges Langlois et autres, Manuel de comptabilité Approfondie (Conforme au SCF et aux normes IAS/ IFRS), BERTI éditions, Alger, 2013, p145-146

[3] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 173، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص 53.

[4] – عائشة عوماري، امحمد بن الدين، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، جامعة احمد دراية ادرار – الجزائر، مارس 2019، ص 70.

[5] – عبد الكريم فرحات، صالح مرازقة، مرجع سابق ذكره، ص ص 55-56.

- محاسبيا فإن أساس حساب الإهتلاك يجب أن يأخذ بعين الاعتبار خسارة القيمة (يتم طرحها)، أما جبائيا فان أساس حساب الإهتلاك هو قيمة الأصل دون طرح خسارة القيمة)

كما أن[1]:

- قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي القابلة للخصم من النتيجة، تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء للوحدة قدرها 3.000.000 دج. (لا يطبق هذا سقف إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة)
- في إطار عقد القرض الإيجاري يتم حساب الإهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري، أما حسب معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، فيحسب على أساس المدة النفعية للتثبيت المستأجر.

هذا ويحسب قسط الإهتلاك المالي للتثبيت الذي تم اقتناءه عن طريق إعادة استثمار مبلغ فائض قيمة لتثبيت متنازل عنه على أساس سعر التكلفة مخصوم منه مبلغ هذا الفائض.[2] كما لا يعترف النظام الجبائي بشروط فصل التثبيت إلى أجزاء واهتلاك كل جزء على حدى. التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ومعيار IAS 16.

3- فيما يخص إعادة تقييم التثبتات:

لا يعتمد النظام الجبائي أسلوب إعادة تقييم التثبيتات عند تاريخ كل إقفال للحسابات وهو ما يظهر جليا في نص المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت على: [3]

- يقيد فائض مخصصات الإهتلاكات المتأتي من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة.
- لا يدرج في النتيجة الجبائية فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التثبيتات غير القابلة للإهتلاك. يسجل فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم في خصوم الميزانية ضمن حساب يحتوي على فارق إعادة التقييم، ويكون هذا الأخير غير قابل للتوزيع.
- يحسب فائض أو ناقص القيمة للتنازل عن التثبيتات القابلة وغير القابلة للإهتلاك، انطلاقا من القيمة الأصلية قبل إعادة التقييم.

[1] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 141، مرجع سابق ذكره، ص 42.

[2] – نفس المرجع، المادة 173، ص 53.

[3] – نفس المرجع، المادة 186، ص 58.

4- فيما يخص الأعباء الغير المقبولة جبائيا:

يخضع خصم الأعباء جبائيا بمختلف أنواعها لاستيفاء الشروط الآتية[1]:

- يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- يجب أن يكون العبء فعليا ومبررا بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا؛
- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛
- يجب أن يقيد العبء محاسبيا ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه

هذا بالإضافة إلى أن خصم المصاريف يبقي مرهون بدفعها فعليا أثناء السنة المالية.

كما هناك مجموعة من الأعباء يرفضها النظام الجبائي كليا أو جزئيا وهذا وفق شروط محددة بينتها نص المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي حددت الأعباء غير القابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية كما يلي[2]:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1.000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمس مائة ألف دينار (500.000) دج.
- الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار (4.000.000 دج).
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.
- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال

[1] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، المادة 140، ص 41.

[2] – نفس المرجع، المادة 169، ص 52.

السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ أو الطبعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج). وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:

- ✓ ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديدها أورد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
- ✓ ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛
- ✓ توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي؛
- ✓ إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛
- ✓ المهرجانات الثقافية أو النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين.

- لا تكون قابلة للخصم، على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية.

تشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات.

- لا تكون قابلة للخصم المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر.
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد من 200.000 دج سنويا.
- وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداء الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

5- فيما يخص مصاريف البحث والتطوير:

تخصم من الدخل الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10 % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار (100.000.000 دج)، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث. ويجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي[1].

[1] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، المادة 171، ص 53.

6- فيما يخص معالجة فوائض القيمة وإدراجها في النتيجة الجبائية.

- يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة* في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسة نشاط مهني ويربط بالربح الخاضع لضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم[1]:
  - ❖ إذا تعلق الأمر بفوائض قيم ناتجة من التنازل عن عناصر مكتسبة منذ 3 سنوات أو أقل يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة.
  - ❖ وإذا تعلق الأمر بفوائض ناتجة من التنازل عن عناصر مكتسبة منذ أكثر من 3 سنوات يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة.
- لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء استغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، إن التزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيتات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاث (3) سنوات، ابتداءً من اختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها.
- وفي حالة ما إذا تم اقتناء تثبيت جديد عن طريق إعادة استثمار مبلغ فائض قيمة لتثبيت متنازل عنه فإن مبلغ هذا الفائض يخصم من سعر التكلفة، من أجل حساب فائض القيمة المحقق لاحقا.
- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة .
- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة لضريبة.

---

* تعد أيضا مماثلة للتثبيتات:

- شراءات الأسهم أو الحصص التي يقصد من ورائها ضمان تمليك المستغل ملكية كاملة، حصة 10 % على الأقل من رأسمال شركة أخرى.
- القيم التي تشكل السندات المالية للدخول في ذمة المؤسسة، منذ سنتين (2) على الأقل قبل تاريخ التنازل.

[1] - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، المادة 173، ص 53.

7- فيما يخص معالجة الإعانات.

سجلنا اختلافين بين معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS والنظام الجبائي[1]:

- جبائيا تدخل ضمن نتائج السنة المالية الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات غير قابلة للاهتلاك، على امتداد خمس (5) سنوات، بأجزاء متساوية، (أما معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS فتدرجها على امتداد 10 أعوام)
- جبائيا تدخل إعانات الاستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها فيها بينما معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS تدرجها بمجرد الإشعار بالإعانة.

8- فيما يخص معالجة العمليات التي تمت بالعملة الأجنبية.

جبائيا لا تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجرة عن تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية، في تحديد النتيجة الجبائية لسنة معاينتها. تربط هذه الأخيرة بالنتيجة الجبائية المتعلقة بسنة تحقيقها[2]. بينما معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجرة عن تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية في نهاية كل سنة مالية، بالنتيجة المحاسبية.

ثانيا: معوقات استخدام القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

تتجلى أهم معوقات استخدام القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية فيما يلي[3]:

- نقص الوعي لدى الممارسين والمهنيين لتبني هذا المفهوم للتخوف من عواقبه والأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسات جراء إعادة التقييم؛
- تعارض مفهوم القيمة العادلة مع أهم المبادئ الراسخة في ذهن المهنيين وهو مبدئ التكلفة التاريخية. ولد صعوبة في التخلي على هذا المبدئ (خاصة مع سهولة استخدامه والتعود عليه).
- عدم إصدار مذكرات منهجية مفسرة لكيفية التقييم بالقيمة العادلة وطرق الوصول إليها.
- غياب عرض احصائيات اقتصادية ومؤشرات يومية ودورية تخص الأسعار والأسواق من قبل الوزارة الوصية يصعب توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة؛

---

[1] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، المادة 144، ص 45.

[2] – نفس المرجع، المادة 140، ص 41.

[3] – باهية زعيم، عبد الغاني دادن، واقع ومعوقات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول النامية (الجزائر، مصر، السعودية، الأردن)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 01، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي – الجزائر، ديسمبر 2016، ص ص 91-92.

- عدم وجود خبراء مؤهلين ومقيمين لتحديد القيمة العادلة لبعض الأصول في حالة عدم توفر أسواق نشطة لهذه الأصول؛
- تمسك التشريع الجبائي الجزائري بالتكلفة التاريخية وعدم رغبته في تعديل القوانين بما يتناسب مع تطبيق القيمة العادلة؛

ثالثا: معوقات أخرى تواجه تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري.

بالإضافة للمعوقات الجبائية ومعوقات اعتماد القيمة العادلة تواجه عملية تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري معوقات أخرى تتمثل فيما يلي:

- ✓ قلة المدربين المحليين المتخصصين الذين يتقنون تطبيق معايير IAS-IFRS وإعطاء دورات حول مستجداتها يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.
- ✓ عدم إطلاع واهتمام ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر بمستجدات معايير IAS-IFRS كونهم ملتزمون بتطبيق التشريعات المحلية.
- ✓ ارتفاع تكلفة التكوين المستمر في حال تحقيق التوافق الكلي مع معايير IAS-IFRS يعرقل من عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.
- ✓ التكلفة المرتفعة لتطوير البرامج المحاسبية المحوسبة في حال تحيين النظام المحاسبي المالي يجعل مهنيين المحاسبة يتفادون طرح اقتراح التحيين مع الهيئات الوصية عليهم (كالمجلس الوطني للمحاسبة) بالإضافة إلى [1]:

- ✓ غموض وصعوبة فهم المعايير المحاسبية الدولية كالمعايير الخاصة بالأدوات المالية وعدم إمكانية تطبيقها في البيئة المحلية لأنها صممت في بيئات مهنية متقدمة ولم تراعى ظروف الدول النامية؛
- ✓ ركود السوق المالي الجزائري ومن أهم أسبابه ما يلي:
  - عزوف المؤسسات عن طرح أسهمها في بورصة الجزائر بسبب عدم توفر شروط الإدراج في الكثير منها، سواء لشكلها القانوني أو لنتائجها السيئة.
  - وكذا الخوف من الشفافية لدى الكثير من المؤسسات لاعتبارات جبائية وغيرها، حيث تجبر المؤسسات المقيدة في البورصة على الإفصاح عن نتائجها.
  - دون أن ننسى عدم توفر الإرادة السياسية بخصوص ذلك بالنسبة للمؤسسات العمومية.

[1] - باهية زعيم، عبد الغاني دادن، مرجع سابق ذكره، ص ص 91-93.

- ✓ تراجع مستوى الاستثمار الأجنبي في الجزائر ومن أهم الإشكاليات التي تواجه هؤلاء المستثمرون للقيام بالأعمال في الجزائر تكمن في:
  - ضعف المنظومة البنكية وصعوبة الحصول على التمويل المصرفي خصوصا للأجانب بسبب الشروط الموضوعة لذلك؛
  - غياب ثقة المستثمرين الأجانب في المعلومات التي تصدرها المؤسسات المحلية بسبب عدم إفصاحها الشامل عن وضعيتها وأدائها المالي وهذا يعود لعدم التزامها بالمعايير المحاسبية الدولية
- ✓ عدم الالتزام بضوابط أخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- ✓ غياب الحوكمة في المؤسسات ونقص الشفافية والإفصاح؛
- ✓ انتشار الفساد المالي والإداري في البيئة الجزائرية يعرقل تبني المعايير الدولية؛

خلاصة الفصل

من خلال عرضنا للإطار النظري لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، قمنا بتصنيف هذه المعايير على حسب الأبواب التي جاءت فيها، حتى يكون هذا التصنيف الأساس الذي سنعتمد عليه في الفصل القادم عند تحليل درجة التوافق بين معايير النظام المحاسبي المالي الجزائري معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، إذ ارتأينا تصنيف المعايير حسب الأبواب التي جاءت فيها (معايير إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة، معايير الاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية ومعايير القطاعات المتخصصة)

كما توصنا إلى أن هناك مجموعة من المعوقات الاقتصادية التي تواجه تحيين النظام المحاسبي المالي، والتي تتجلى أساسا في عدم الانسجام بين متطلبات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري، فيما يخص الاعتراف والقياس للتثبيتات واستخدام القيمة العادلة في الواقع الاقتصادي الجزائري.

الفصل الثالث

دراسة تحليلية لمدى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع مستجدات معايير IAS-IFRS

تمهيد

جاء هذا الفصل بعد عرض كل من الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي SCF ومعاييره المحاسبية، وكذلك بعد عرض معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS السائدة إلى غاية 2021، وهذا للحكم على ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي من عدمها في سبيل التوافق مع معايير IAS-IFRS، وهذا الحكم لابد أن يكون مبنيا على دراسة تحليلية تقوم بإسقاط معايير SCF على معايير IAS-IFRS.

والمشكلة هنا في معايير النظام المحاسبي المالي التي لم ترد في شكل معايير مبوبة مباشرة، وإنما كانت في شكل مواد قانونية جاء بها القانون 07-11 وأحال تنظيمها للمرسوم التنفيذي رقم 08-156 الذي بدوره أحالها للقرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، وهو ما يجعل المعيار المحاسبي للنظام المحاسبي المالي الجزائري مبعثرا على الأطر التشريعية والتنظيمية له.

حيث سنحاول في هذا الفصل الجمع بين النصوص التشريعية والتنظيمية التي جاءت في سبيل التشريع والتنظيم لمعيار محاسبي معين وإسقاطها على معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS الموافق لها، ثم القيام بتحليل درجة التوافق بينهما عن طريق تحليل متطلبات الاعتراف، الإفصاح والقياس، في كل منهما، وتحديد إن كان هناك توافق من عدمه.

ومن أجل التحقق من توافق النتائج المتوصل إليها مع وجهة نظر المختصين قمنا بإجراء استبيان وزع على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين، وتحليل نتائجه معتمدين في ذلك على برنامج Microsoft Excel وIBM SPSS

المبحث الأول: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.

بعد التبويب الذي قدمناه للمعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS السائدة إلى غاية نهاية سنة 2021، في الفصل السابق، أصبح الآن لابد من إسقاط عليها المعايير المحاسبية للنظام المحاسبي المالي في سبيل تحديد مدى التوافق بين هذين الإثنين، حيث نعالج في هذا المبحث مدى التوافق مع المعايير التي جاءت في باب إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.

المطلب الأول: إسقاط النظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الاحداث اللاحقة.

بعد العرض السابق للإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية التي تضمنها هذين الإطارين أصبح الآن لابد من إسقاطها على معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS التي جاءت في باب إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة وتسجيل الملاحظات التي تعكس أوجه التشابه والاختلاف بينهما في سبيل مناقشتها وتحليلها في المطلب الموالي والجدول الموالي يجسد هذا الإسقاط.

الجدول رقم 12: إسقاط معايير النظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.

النظام المحاسبي المالي SCF	معايير IAS – IFRS
▪ **القانون رقم 07-11.** من المادة 25 إلى المادة 30 ▪ **المرسوم التنفيذي رقم 08-156** من المادة 32 إلى المادة 38. ▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.111 إلى الفقرة 6.111 ✓ الباب الثاني: من الفصل الأول إلى الفصل الثامن.	**IAS 01 – IAS 07**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: الفقرة 8.132.	**IAS 21** (جزء ترجمة القوائم المالية)

IAS 27 IAS 28 IFRS 03 IFRS 10	▪ **القانون رقم 07-11:** من المادة 31 إلى المادة 36. ▪ **المرسوم التنفيذي رقم 08-156:** من المادة 39 إلى المادة 41. ▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.122 إلى الفقرة 5.122. ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.132 إلى الفقرة 21.132 ✓ الباب الثاني: الفصل الثامن: محتوى ملحق الكشوف المالية: النقطة 3 – المعنونة بالمعلومات التي تخص الكيانات المشتركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيرها: وبالخصوص ما ورد في الشرحات الضمنية بالنقاط (خ/ ر/ ث/ ظ/ ع/ أأ/ ب ب) ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات: سير الحساب 207 فارق الاقتناء.
IAS 08	▪ **القانون رقم 07-11:** من المادة 37 إلى المادة 40. ▪ **المرسوم التنفيذي رقم 08-156:** المادة 42. ▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.138 إلى الفقرة 5.138 ✓ الباب الثاني: الفصل الثامن: محتوى ملحق الكشوف المالية: النقطة 1: الفقرة و
IAS 10	▪ **القانون رقم 07-11.** المادة 27 ▪ **المرسوم التنفيذي رقم 08-156** المادة 13 ▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: الفقرة 5.111 ✓ الباب الثاني: الفقرة 8.230 والفقرة 3.260 ✓ الباب الثاني: الفصل الثامن: محتوى ملحق الكشوف المالية: النقطة 1: الفقرة ز
IAS 29	/
IAS 34	/
IFRS 01	/

المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول أعلاه يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي الجزائري قد تناول جل مواضيع معايير IAS-IFRS التي صنفناها في باب إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة ماعدا كل من IAS 29،

IAS 34، IFRS 01، كما تجدر الإشارة أن النظام المحاسبي المالي أورد في الملحق الثالث للقرار رقم 71، قائمة لتعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في فقراته التي تضمنها الجدول أعلاه.

المطلب الثاني: تحليل التوافق بين النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة التي عالج موضوعها.

من خلال الإسقاط الذي قدمناه في المطلب السابق بين النظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة، تمكنا من جمع مجموعة من الملاحظات التي تحدد أوجه التشابه والاختلاف بينهما حيث سنحاول مناقشتها وتحليلها من خلال هذا المطلب.

1. تحليل التوافق بين الكشوف المالية للنظام المحاسبي المالي مع المعيارين IAS 01 و IAS 07.

حيث سنعرض مدى هذا التوافق من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 13: تحليل التوافق بين القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي مع المعيارين IAS01-IAS07

	الكشوف المالية / القوائم المالية		تحليل التوافق
	وفق الـ SCF	وفق الـ IAS 01 و IAS 07	
01	الميزانية	قائمة المركز المالي	**توافق كلي** مع تسجيل اختلاف في التسميات (المصطلحات) المطلقة على بعض البنود
02	جدول تغير الأموال الخاصة	قائمة التغيرات في حقوق الملكية	
03	جدول سيولة الخزينة	قائمة التدفقات النقدية	
04	الملاحق	الملاحظات، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضيحية أخرى	
05	حساب النتائج	قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الأخر (قائمة الدخل الشامل)	**تسجيل الاختلافات لم يأخذ بها SCF.**

المصدر من إعداد الطالب بالاعتماد على:

- **عماد سعد محمد الصايغ، إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي عن بنود الدخل الشامل الآخر: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 21، العدد 06، كلية التجارة جامعة الازهر – القاهرة، 2017، ص 802.**
- **لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق ذكره، ص 453.**

من خلال تحليل التوافق بين النظام المحاسبي المالي الجزائري والمعيارين المحاسبيين الدوليين IAS 01 و IAS 07، سجلنا كما هو موضح في الجدول أعلاه **تبني شبه كلي** لمتطلبات هذين المعيارين مع تسجيل اختلافات بينهما فقط فيما يخص إعداد قائمة الدخل الشامل (حساب النتائج) تتجلى فيما يلي:

- ألغى المعيار IAS01 مفهوم البنود غير العادية عند عرض قائمة الدخل الشامل أو عرض قائمة الدخل وهذا عكس الـ SCF الذي لا يزال محتفظ بالمفهوم.
- أضاف معيار IAS01 قائمة الدخل الشامل الأخر إلى جانب قائمة الربح أو الخسارة لتصبح تسمية القائمة ككل قائمة الدخل الشامل ويطلق عليها أيضا قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الأخر، وأتاح المعيار إمكانية عرض قائمة الربح أو الخسارة بشكل منفصل يليها قائمة باسم الدخل الشامل تشمل رقم ربح أو خسارة الفترة (مرحلة من قائمة الربح أو الخسارة) يليها مكونات الدخل الشامل الاخر. بينما قائمة حساب النتائج وفق الـ SCF لم تتبنى هذه الإضافة.

2. تحليل مدى توافق طريقة ترجمة القوائم المالية التي نص عليها المعيار IAS 21 مع الـ SCF

عند إعداد القوائم المالية للشركات الأجنبية أو تلك التي تنشط على المستوى الدولي تثار بعض المشاكل المحاسبية خاصة تلك المتعلقة بترجمة القوائم المالية لشركات الفرعية أو التابعة، ومن أهم هذه المشاكل اختلاف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من دولة إلى أخرى ومشكلة تحديد سعر الصرف الواجب تطبيقه وكيفية معالجة فروق الصرف في قائمة الدخل (في المصاريف أو الإيرادات) أو قائمة المركز المالي (في حقوق الملكية). ويمكن أن نميز أربعة طرق لترجمة القوائم المالية.[1] وتتمثل في:

- ✓ طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة.
- ✓ الطريقة الزمنية.
- ✓ طريقة البنود النقدية وغير النقدية.
- ✓ طريقة سعر الصرف الجاري.

وتعتبر طريقة سعر الصرف الجاري هي الأسلوب الذي تبناه مجمع المحاسبين القانونين بإنجلترا وويلز ICAEW ومجمع المحاسبين في إسكتلندا ICAS، كما أقرتها أيضا معايير الإبلاغ المالي الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية المقبولة قبولا عاما عندما تكون العملة الوظيفية هي العملة الأجنبية.[2]

[1] – أمين راشدي، أثر ترجمة البيانات المالية بالعملات الأجنبية على القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي استنادا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 21، المجلة الجزائرية للأبحاث الاقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 01، جامعة فرحات عباس سطيف –الجزائر، جوان 2019، ص 34.

[2] – سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية – دراسة ميدانية –، رسالة ماجيستير، شعبة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية، وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة –بومرداس، الجزائر، 2014/2013، ص 48.

1.2. ترجمة القوائم المالية وفق المعيار IAS 21

أخذ المعيار المحاسبي الدولي رقم (21) بشكل رئيسي وبدون تحفظ بطريقة سعر الصرف الجاري باستثناء ما أشارت إليه الفقرة (39) من هذا المعيار وهو ألا تكون العملة الوظيفية للشركة التابعة أو الفرع هي عملة بلد يعاني من معدلات تضخم مرتفعة.[1]

ووفقاً لطريقة سعر الصرف الجاري تتم عمليات الترجمة باستخدام الإجراءات التالية:

- بتاريخ تملك الشركة التابعة تترجم الميزانية المعدة بتاريخ التملك باستخدام سعر الصرف الجاري في هذا التاريخ وبالتالي لا تظهر أي فروق ترجمة.[2]
- يتم ترجمة كل الأصول والالتزامات في الميزانية المعدة في الفترات التالية لتاريخ التملك باستخدام سعر الصرف الجاري في تاريخ الإعداد.[3]
- يجب ترجمة الدخل والمصروفات لكل قائمة تعرض الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر (أي بما في ذلك أرقام المقارنة) بأسعار الصرف في تواريخ المعاملات؛ (لأسباب عملية، يستخدم –غالباً – السعر الذي يقارب أسعار الصرف في تواريخ المعاملات، على سبيل المثال، متوسط السعر للفترة، لترجمة بنود الدخل والمصروف. وبالرغم من ذلك، إذا كانت أسعار الصرف تتقلب –بشكل كبير – يكون من غير المناسب استخدام متوسط السعر للفترة)[4]
- يجب إثبات جميع فروق الصرف الناتجة ضمن الدخل الشامل الأخر.[5]
- يتم ترجمة توزيعات الأرباح بحسب سعر الصرف الجاري بتاريخ التوزيع، وهو تاريخ الإعلان عن التوزيع من قبل إدارة الشركة التابعة الذي يثبت الحق القانوني للأطراف المستفيدة من التوزيع. ولكن يجوز ترجمة توزيعات الأرباح المستحقة غير المدفوعة حتى نهاية العام بسعر الصرف الجاري في تاريخ 31/ 12 (سعر الإقفال).[6]

---

[1] – عبد الرزاق الشحاده، مرجع سابق ذكره، ص 353.

[2] – نفس المرجع، ص 353.

[3] – نفس المرجع، ص 353.

[4] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للتقرير المالي، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض –السعودية، اصدار عام 2018/2017، ص 816.

[5] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 816.

[6] – عبد الرزاق الشحاده، مرجع سابق ذكره، ص: 354.

- تترجم بنود حقوق الملكية المتعلقة برأس المال الإضافي وأية زيادة لاحقة على رأس المال بسعر الصرف التاريخي الذي كان سائداً بتاريخ إثبات رأس المال، ورأس المال الإضافي، وزيادة رأس المال. وبالنسبة إلى الأرباح المحتجزة فإنه لا تترجم بل تؤخذ قيمتها من قائمة الأرباح المحتجزة المترجمة[1].
- يتم عرض المبلغ المجمع لفروق الصرف في مكون منفصل لحقوق الملكية إلى أن يتم استبعاد العملية الأجنبية. وعندما تكون فروق الصرف تتعلق بعملية أجنبية يتم توحيدها ولكنها ليست مملوكة بالكامل، فإن فروق الصرف المُجمعة، الناشئة عن الترجمة والتي تنسب إلى الحصص غير المسيطرة، يتم تخصيصها إلى الحصص غير المسيطرة، وإثباتها على أنها جزء منها في قائمة المركز المالي الموحدة.[2]
- يجب ترجمة النتائج والمركز المالي للمنشأة التي تكون عملتها الوظيفية هي عملة اقتصاد ذي تضخم جامح إلى عملة عرض مختلفة باستخدام الإجراءات التالية [3]:
  - ✓ يجب ترجمة جميع المبالغ (أي الأصول، والالتزامات، وبنود حقوق الملكية، والدخل والمصروفات، بما في ذلك أرقام المقارنة) بسعر الإقفال في تاريخ أحدث قائمة مركز مالي، باستثناء أنه
  - ✓ عندما تتم ترجمة المبالغ إلى عملة اقتصاد ليس ذا تضخم جامح، يجب أن تكون مبالغ المقارنة هي تلك التي تم عرضها على أنها مبالغ السنة الحالية في القوائم المالية للسنة المالية السابقة ذات الصلة (أي التي لم يتم تعديلها للتغيرات اللاحقة في مستوى السعر أو التغيرات اللاحقة في أسعار الصرف).
  - ✓ عندما تكون العملة الوظيفية للمنشأة هي عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، فإنه يجب على المنشأة إعادة عرض قوائمها المالية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 29 قبل تطبيق طريقة الترجمة الواردة أعلاه، باستثناء مبالغ المقارنة التي تتم ترجمتها إلى عملة اقتصاد ليس ذا تضخم جامح.

2.2. ترجمة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

أما حسب الـ SCF فقد نصت الفقرة 8.132 من القرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008 على أنه يتم تحويل الكشوف المالية للكيانات الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الطريقة الآتية [4]:

- تحول الأصول والخصوم على أساس سعر الإقفال،
- تحول المنتوجات والأعباء حسب سعر الصرف في تاريخ إجراء التحويلات، غير أنه، لأسباب عملية يرخص باستعمال سعر صرف متوسط أو مقرب،

---

[1] – عبد الرزاق الشحاده، مرجع سابق ذكره، ص 354.

[2] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 817.

[3] – نفس المرجع، ص 817.

[4] – القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 16.

- تسجل فوارق الصرف التي تنتج عن هذه المعالجات في رؤوس الأموال الخاصة المدمجة إلى حين خروج الاستثمار الصافي.

3.2. تحليل التوافق بين طريقة النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 21

ومن خلال ما سبق نستنتج أن الـ SCF **تبنى بشكل جزئي** لطريقة ترجمة القوائم المالية التي اعتمدها معيار IAS 21، إذ أن هناك اختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS21 في طريقة ترجمة الميزانية (قائمة المركز المالي) حيث حسب النظام المحاسبي المالي تحول كل من الأصول والخصوم بما فيها رؤوس الأموال الخاصة (حقوق الملكية) على أساس سعر الصرف الجاري في تاريخ الإقفال، أما حسب المعيار IAS 21 فتحول الأصول والالتزامات (أي الخصوم ماعدا حقوق الملكية) بسعر الصرف الجاري في تاريخ الإقفال وحقوق الملكية تحول على أساس سعر الصرف التاريخي (أي بسعر الصرف الذي كان سائدا بتاريخ إثبات البند أو ما يسمى الحساب)، بينما يتوافقان في طريقة ترجمة حسابات النتائج (قائمة الدخل) وتعامل مع فروق الصرف التي تنتج عن هذه المعالجات

3. تحليل مدى توافق أساليب الإدماج، تجميع الكيانات وإعداد الحسابات المدمجة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير IAS 27 / IAS 28 / IFRS 03 / IFRS 10.

إن النظام المحاسبي المالي تناول المعالجات المحاسبية الخاصة بعمليات دمج الأعمال، إعداد القوائم المالية المجمعة، والقوائم المالية المنفصلة، والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة بشكل مترابط كون أن للمواضيع الأربعة علاقة كبيرة وترابط فيما بينهم أما المعايير المحاسبية الدولية فخصصت لكل موضوع معيار محاسبي خاص به مع تقديم إحالات بين المعايير عند تناول الأفكار المتداخلة بينها.

وفيما يلي سنعرض المعالجة المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في كل موضوع من المواضيع السابقة وإبراز أهم الاختلافات المسجلة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية.

1.3. تحليل مدى التوافق بالنسبة لعملية دمج الأعمال. (IFRS 03)

إن معالجة النظام المحاسبي المالي SCF لعملية تجميع الأعمال تعتبر غامضة نوعا ما وتحتاج لمزيد من التفسيرات والإيضاحات وفيما يلي أهم الاختلافات التي سجلنها مع ما جاء به IFRS 3:

- لم يحدد الـ SCF كيفية معالجة التكاليف المتعلقة بالتملك مثل: أتعاب المحاسبين، والسماسرة، وتكاليف إعادة تقييم الأصول وغيرها، أما معيار IFRS 03، اعتبارها أعباء تحمل على الفترة،
- كما أن الـ SCF لم يذكر بنص صريح طريقة المعالجة اللاحقة لفارق الاقتناء Goodwill، إلا أنه ومن خلال النقطة 3 الفرع (ب ب) المتواجدة بالفصل الثامن من الباب الثاني للملحق الأول للقرار رقم 71

المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، ألزم الإفصاح في ملحق الكشوف المالية على " تخصيص فوارق الإدماج الأول وطريقة إهتلاك فوارق الاقتناء الايجابي (goodwill) " كما أنه في مدونة الحسابات التي جاء بها هذا القرار نجد الحساب: حـ/2807 تحت عنوان " اهتلاك فارق الاقتناء "، وهذا يدل على أن الـ SCF يسمح بإخضاع هذا الفارق للإهتلاك وهذا عكس ما جاء به معيار IFRS 3 الذي يمنع إهتلاك فارق الاقتناء Goodwill ويعالجه على أنه أصل خاضع لفحوصات واختبارات انخفاض القيمة فقط.[1]

- إن مصطلح ومفهوم فارق الإدماج الأول الذي جاء به الـ SCF والذي يتركب من عنصرين يكونان موضوع معالجة محاسبية مختلفة، لم تعتمده المعايير المحاسبية الدولية IAS ولا معايير الإبلاغ المالي IFRS، وإنما جاء به النظام المحاسبي المالي SCF من المخطط المحاسبي العام (الفرنسي) PCG.
- من خلال مفهوم فارق الاقتناء (على أنه عنصر من عناصر فارق الإدماج الأول) الذي جاء به النظام المحاسبي المالي نستنتج بطريقة غير مباشرة أن هذا النظام اعتمد القياس الجزئي فقط لفارق الاقتناء، أما معيار IFRS 3 فقد اعتمد بديلين للقياس بديل "القياس الجزئي" وبديل "القياس الكلي"[2]
- يسمح الـ SCF بإظهار: "فارق الاقتناء السالب" في الميزانية ضمن الأصول المالية غير الجاري أما حسب معيار IFRS 3 فإنه يمنع ويحظر إدراج فارق الحيازة السالب في الميزانية بل يعترف به كإيراد محقق عن عملية الاقتناء وفي تاريخ الاقتناء.

ومما سبق نستنتج أن النظام المحاسبي المالي **متوافق جزئيا** فقط مع متطلبات معيار IFRS 3 ففي حالة نتج عن عملية التجميع فارق اقتناء سالب، فهنا يوجد اختلاف بين المعالجتين اللتان جاء بهما كل من SCF و IFRS 3 أما إذا نتج فارق اقتناء موجب فهناك توافق بينها يتحقق فقط عند الاعتراف والقياس الأوليين، مع اختلاف في المعالجة المحاسبية اللاحقة لفارق الاقتناء.

2.3. تحليل مدى التوافق بالنسبة لإعداد القوائم المالية المجمعة. (IFRS 10)

من خلال مواد وفقرات النظام المحاسبي المالي لاحظنا أن هذا الأخير لم يعطي تفاصيل حول قواعد وشروط عملية وضع كشوف مالية موحدة بل كان مبهم وغير واضح، مما يؤدي إلى قراءات مختلفة لنص القانون[3]. كما أن الـ SCF أخذ معالجته الخاصة بإعداد القوائم المالية الموحدة من معيار IAS 27 حين كان

---

[1] – Ali Ouarab, & Billal Chikhi, Traitement du goodwill entre les normes IFRS et le SCF: les mises à jour souhaitées. Journal of Economic and Financial Studies – University of Echahid Hamma Lakhdar, Eloued, Issue 10, Tome 2, 2017, p 282.

[2] – علي وعراب، مرجع سابق ذكره، ص: 104.

[3] – غنية بن حركو، مرجع سابق ذكره، ص: 118.

يتناول موضوع القوائم المالية المنفصلة والموحدة، ولكن مجلس الـ IASB ألغى الجزء الخاص بالقوائم المالية الموحدة من معيار IAS 27 وخصص له معيار محاسبي خاص وهو IFRS 10 ومنه نستنتج أيضا أن الـ SCF **لم يتبنى** المستجدات التي قدمها هذا المعيار (IFRS 10) والتي تظهر جليا في:

- **التعريف الجديد للرقابة (السيطرة):**

من خلال تعريف السيطرة (الرقابة) الذي قدمه الـ SCF في المادتين من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 نستنتج أن الـ SCF اعتمد التعريف الذي قدمه معيار IAS 27. حيث قدم معيار الإبلاغ المالي الولي IFRS 10 مفهوم جديدا للسيطرة (الرقابة) قائم على ثلاثة عناصر يجب توفرها لتحقق السيطرة وهي[1]:

- ✓ **قوة التحكم:** الحقوق القائمة لتوجيه وإدارة الأنشطة ذات الصلة. الأنشطة ذات الصلة هي التي تؤثر بشكل فعال على عائد الشركة المستثمر بها.
- ✓ **الحق في العائد المتغير:** يجب أن يتصف العائد بأن يكون متغير وليس ثابت، فهو يتغير مع اختلاف الأداء. قد يكون العائد ربح أو خسارة.
- ✓ **العلاقة بين قوة التحكم والعائد المتغير:** القدرة على استخدام قوة التحكم للتأثير على مبلغ العائد.

إذ يهدف هذا المفهوم الجديد للسيطرة في التمييز هنا بين **«الأصيل» و «الوكيل»** عند تفويض صلاحيات اتخاذ القرارات.

- **ربط الرقابة بالسيطرة على الأنشطة ذات الصلة.**

ومن خلال ما سبق نلاحظ اعتماد معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 10 لمصطلح جديد وهو " **الأنشطة ذات الصلة** " والذي يقصد بها أنشطة الأعمال (الشركة) المُستثمر فيها التي تؤثر –بشكل جوهري– على عوائد الأعمال (الشركة) المُستثمر فيها.[2] ومن بين الأمثلة على الأنشطة ذات الصلة[3]:

- ✓ بيع وشراء سلع أو خدمات.
- ✓ إدارة الأصول المالية خلال عمرها (بما في ذلك عند التخلف عن السداد).
- ✓ اختيار الأصول، أو اقتنائها أو استبعادها.
- ✓ البحث والتطوير لمنتجات أو عمليات جديدة.

---

[1] – معتز الشويكي، مفهوم السيطرة، اسم الموقع: المدرسون العرب، تاريخ النشر: 2017/02/25 الرابط: https://www.arabstutors.com/consolidated-financial-statements/tutorials/control-concept.html، تاريخ الاطلاع: 2021/07/09.

[2] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 425.

[3] – نفس المرجع، ص 427.

- ✓ تحديد هيكل تمويل أو الحصول على التمويل.

وهذا لم يعتمده النظام المحاسبي المالي الذي عرف الرقابة على أنها سلطة رقابة السياسات المالية والعملياتية لكيان بغرض الحصول على امتيازات من هذه النشاطات.

- **عرض الحالات تكون فيها السيطرة محققة بحكم الامر الواقع.**

قدم معيار الإبلاغ المالي IFRS 10 حالات تكون فيهم السيطرة محققة بحكم الأمر الواقع، والتي لم يتطرق لها النظام المحاسبي المالي في نص صريح.

حيث يعتمد هذا المفهوم (السيطرة بحكم الأمر الواقع) على تحقق السيطرة عند امتلاك أقل من 50% من الأسهم التي لها حق التصويت وذلك من خلال امتلاك الحقوق التي تعطي قوة التحكم والتي تسمح بإدارة الأنشطة ذات الصلة. فمثلا الشركة «أ» تملك 48% من حقوق التصويت في الشركة «ب»، بينما يملك بقية حقوق التصويت آلاف المساهمين بنسبة إجمالية 52% بحيث لا تتجاوز نسبة كل مساهم منهم 1% من هذه الحقوق. نلاحظ في هذا المثال أن الشركة «أ» تسيطر على الشركة «ب» بحكم الأمر الواقع وذلك كما يلي[1]:

- ✓ إن الشركة «أ» تملك نسبة حقوق تصويت مهيمنة بالتناسب مع بقية حقوق التصويت التي يملكها المساهمون الآخرون.
- ✓ إن عدد الأطراف الذين يحتاجون للتنسيق بينهم والتصويت ضد المستثمر كبير جداً بحيث يصعب من الناحية العملية اتفاقهم جميعاً.

- **حالة الاعفاء من اعداد القوائم المالية الموحدة.**

إن حالتين الإعفاء من إعداد القوائم المالية الموحدة الواردتين في الفقرتين 4.132 و6.132 مقتبستين من معيار المحاسبة الدولي IAS 27.[2] بينما يتطلب وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 10 عدم إعداد قوائم مالية موحدة في حالة تحقق الشروط التالية مجتمعة[3]:

---

[1] – معتز الشويكي، السيطرة بحكم الامر الواقع، اسم الموقع: المدرسون العرب، تاريخ النشر: 2017/03/20 الرابط: https://www.arabstutors.com/consolidated-financial-statements/tutorials/de-facto-control.html، تاريخ الاطلاع: 2021/07/09.

[2] – أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة الدولية والابلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2010، ص ص 88-89.

[3] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية " الجوانب النظرية والعملية "، دار وائل للنشر، عمان – الأردن، الطبعة الثالثة، 2020، ص ص 657-658.

- ✓ إذا كانت الشركة القابضة (الشركة س على سبيل المثال) هي نفسها شركة تابعة مملوكة بالكامل أو جزئياً لشركة أخرى ووافق بقية المالكين للشركة س (الأقلية) على قرار عدم إعداد قوائم المالية موحدة.
- ✓ إذا كانت أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية للشركة القابضة غير متداولة في سوق عام (بورصة) سواء كان السوق محلي أو خارجي.
- ✓ إذا لم تقم الشركة القابضة بإيداع، أو ليست قيد عملية إيداع، لبياناتها المالية الموحدة لدى هيئة أوراق مالية أو أي هيئة تنظيمية.
- ✓ إذا كانت الشركة القابضة النهائية أو أي من الشركات القابضة الوسيطة تعد قوائم مالية موحدة تتفق ومتطلبات المعايير الدولية.

3.3. تحليل مدى التوافق بالنسبة للمحاسبة عن الكيانات الزميلة والمشاريع المشتركة. IAS 28.

تتجلى معالجة النظام المحاسبي المالي للمحاسبة عن الكيانات الزميلة والمشاريع المشتركة في الفقرتين 11.132 و12.132 والتي جاءت تحت عنوان إدماج الكيانات المشاركة [1].

ومن خلال تحليل هذه الفقرات نستنتج أن النظام المحاسبي المالي **تبنى** متطلبات معيار IAS 28 إذ اعتمد طريقة المعادلة في معالجة الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة وهي موافقة لطريقة حقوق الملكية التي أقرها معيار IAS 28 والتي يتم من خلالها المحاسبة عن هذه الاستثمارات كما يلي [2]:

- عند تملك أسهم الشركة المستثمر بها، يجعل حساب الاستثمار في الشركات الزميلة أو المشاريع المشتركة مدينا بتكلفة شراء الأسهم مضافا إليها أية مصاريف مباشرة لإتمام الصفقة.
- خلال الفترات التالية للتملك، يعدل رصيد حساب الاستثمارات في الشركات الزميلة أو المشاريع المشتركة بالتغير الحاصل في حصة المستثمر في صافي أصول المنشأة المستثمر بها بعد تاريخ التملك، والذي يتضمن الأمور التالية:

- ✓ مقدار حصة المستثمر في أرباح أو خسائر الشركة المستثمر بها، حيث يجعل حساب الاستثمار مدينا بالربح ودائنا بالخسارة، ويتوجب أن يظهر بقائمة دخل المستثمر حصته من أرباح أو خسائر الشركة الزميلة أو المشاريع المشتركة.
- ✓ يتم تخفيض رصيد حساب الاستثمارات في الشركات الزميلة أو المشاريع المشتركة بمقدار التوزيعات المستلمة من الشركة الزميلة أو المشاريع المشتركة.

---

[1] – القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 17.

[2] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص ص 343-344.

- ✓ يتم تعديل رصيد حساب الاستثمارات في الشركات الزميلة أو المشاريع المشتركة بمقدار حصة المستثمر في التغيرات الناجمة عن بنود الدخل الشامل الأخرى في الشركة الزميلة أو المشروع المشترك مثل فائض إعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات.

4.3. تحليل مدى التوافق بالنسبة لإعداد وعرض القوائم المالية المنفصلة. (IAS 27).

يهدف هذا المعيار (IAS 27) إلى تحديد متطلبات المحاسبة والإفصاح للاستثمارات في الشركات التابعة والمشاريع المشتركة والمنشآت الزميلة عندما تقوم المنشأة بإعداد بيانات مالية منفصلة. [1]

أما الـ SCF فقد **تبنى** متطلبات هذا المعيار ولكن ضمنيا حيث لم يخصص باب أو قسم معين يتناول فيه متطلبات إعداد وعرض القوائم المالية المنفصلة، بل حتى عبارة القوائم المالية المنفصلة وردت بعبارة الكشوف المالية الفردية في **الفقرة 3.122** من القرار رقم 71 المؤرخ في الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008، كما ألزم الـ SCF الكيانات عند عرض القوائم المالية تبيان طبيعة هذه القائمة (فردية، مدمجة، أو مركبة) من خلال **الفقرة 3.320** من ذات القرار وهذا ما يدل على إقرار الـ SCF بإعداد كشوف مالية فردية (منفصلة).

4. تحليل التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 10 في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

من خلال فقرات النظام المحاسبي المالي المعالجة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية. والتي أوردناها في الجدول رقم 12 بالمطلب السابق نستنتج ما يلي:

- أن النظام المحاسبي المالي SCF، قد **تبنى** متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 10 لكن دون أن ينص على ذلك بنص صريح كالقول تتم معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار IAS 10 وهو ما يجعل اعتماد النظام المحاسبي المالي للمعيار كان اعتمادا ضمنيا.
- كما أن المعيار المحاسبي الدولي IAS 10 أكثر تفصيلا من النظام المحاسبي المالي فيما يخص الاعتراف والقياس والإفصاحات التي تتطلبهم المعالجة المحاسبية للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

5. تحليل التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 08 في معالجة تغيير التقديرات، أو الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء أو النسيان.

استنادا إلى تحليل فقرات النظام المحاسبي المالي التي تعالج تغيير التقديرات، أو الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء أو النسيان نستنتج أن هذا النظام **تبنى** متطلبات المعيار الدولي IAS 08.

[1] – جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS EXPERT، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان – الأردن، 2014، ص: 383.

المطلب الثالث: معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية التي لم يتبناها النظام المحاسبي المالي SCF.

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي في أي فقرة من فقراته أو مادة من مواده إلى بعض المعايير المحاسبية التي صنفناها في باب إعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة وهي:

1. المعيار المحاسبي الدولي IAS 29: التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع.

Financial Reporting in Hyperinflationary Economies.

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى كيفية إعداد التقارير المالية بصفة عامة أو القوائم المالية بصفة خاصة، عندما تكون العملة الوظيفية للكيان هي عملة الاقتصاد ذو التضخم المرتفع.

غير أن المعايير المحاسبية الدولية، تناولت هذه الحالة من خلال المعيار المحاسبي الدولي IAS 29، الصادر في يوليو 1989 والساري المفعول للفترات التي تبدأ بعد 1 يناير 1990.[1]

2. المعيار المحاسبي الدولي IAS 34: التقارير المالية المرحلية Interim Financial Reporting.

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى إعداد التقارير المالية المرحلية والضوابط التي تحكمها، والتي تناولها المعاير المحاسبي الدولي IAS 34.

والهدف من هذا المعيار هو تحديد الحد الأدنى من محتوى التقرير المالي المرحلي ووصف مبادئ الاعتراف والقياس في البيانات المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية. حيث يعمل إعداد التقارير المالية المرحلية الموثوق بها في الوقت المناسب على تحسين قدرة المستثمرين والدائنين وغيرهم على فهم قدرة الكيان على توليد الأرباح والتدفقات النقدية والوضعية المالية له بصفة عامة [2]

3. معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 01: تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة.

First-time Adoption of International Financial Reporting Standards

لم يلزم المشرع الجزائري الكيانات الاقتصادية التي تمسك المحاسبة المالية بتطبيق المعايير المحاسبية IAS/IFRS ولكن ألزمها بتطبيق النظام المحاسبي المالي SCF والذي هو مستمد من هذه المعايير. في حين تُلزم الكيانات التي تتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة من إتباع الإجراءات اللازمة التي ينص عليها معايير IFRS 01 كتقديم بيان صريح وواضح وغير متحفظ ينص على الامتثال لمعايير IFRS.[3]

---

[1] – IAS 29 — Financial Reporting in Hyperinflationary Economies, News and resources on International Financial Reporting Standards (IFRS) and financial reporting, Consulted on March 30, 2022, https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias29.

[2] – IASC Foundation, IAS 34 Interim Financial Reporting, Technical Summary, P01.

[3] – Deloitte, IFRS in your pocket, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2019, P 69.

المبحث الثاني: تحليل لمدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية والقطاعات المتخصصة.

بعد تطرقنا في المبحث السابق لتحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة سنعالج في هذا المبحث تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية والقطاعات المتخصصة

المطلب الأول: إسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.

سنحاول من خلال هذا المطلب إسقاط معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية على النظام المحاسبي المالي حتى نتمكن من معرفة الفقرات التي جاء بها هذا النظام وتوافق هذه المعايير.

الجدول رقم 14: إسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.

النظام المحاسبي المالي SCF	معايير IAS – IFRS
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.123 إلى الفقرة 6.132 بالإضافة الى ما ورد بالفقرتين: 2.112 و4.112 ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. الصنف 3: حسابات المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. وبالخصوص تعريف المصطلحان رقم **25**، **85** اللذان أوردا تعريف "**كلفة الإنتاج**"، "**المخزونات**"، على الترتيب.	**IAS 02**

▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.134 إلى الفقرة 3.134 ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 133: الضرائب المؤجلة على الأصول. سير الحساب 134: الضرائب المؤجلة على الخصوم. سير الحساب 69: الضرائب على النتائج ومايماثلها سير الحساب 44: الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه وبالخصوص تعريف المصطلحين رقم 30 و40 اللذان أوردا تعريف " **الاختلافات الزمنية** " و" **الضريبة المؤجلة** " على الترتيب. ▪ **النص رقم 10062014 (الضرائب المؤجلة) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2014/06/10** ▪ **النص رقم 17042013 (التسجيل المحاسبي للضريبة على النتيجة المدمجة) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2013/04/17**	**IAS 12**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.121 إلى الفقرة 15.121. ومن الفقرة 19.121 إلى الفقرة 27.121 ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 20: التثبيتات المعنوية وفارق الاقتناء. سير الحساب 21: التثبيتات العينية. سير الحساب 22: التثبيتات في شكل امتياز. سير الحساب 23: التثبيتات الجاري إنجازها. سير الحساب 28: إهتلاك التثبيتات. سير الحساب 29: خسائر القيمة عن التثبيتات. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه	**IAS 16** **IAS 38**

▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 6.112 إلى الفقرة 11.112 ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 68: المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة. سير الحساب 78: الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات. سير الحساب 29: خسائر القيمة عن التثبيتات. سير حساب الصنف 3 النقطة "د": تشكيل تقيد خسائر قيمة المخزونات. سير الحساب 49: خسائر القيمة عن حسابات الغير. سير الحساب 59: خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه وبالخصوص تعريف المصطلحات رقم **71، 74، 92، 95 و98**، والتي أوردت تعريف "**خسارة القيمة**"، "**سعر البيع الصافي**"، "**القيمة المحينة**"، "**قيمة المنعفة**" و"**القيمة القابلة للتحصيل**"، على الترتيب. ▪ **النص رقم 09012020 (دستور خسائر القيمة على الذمم المدينة) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2020/01/09**	**IAS 36**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 16.121 إلى الفقرة 18.121. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه	**IAS 40**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.126 إلى الفقرة 3.126. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. ▪ **النص رقم 08102019 (تقييم، محاسبة وعرض الاقتراضات والأعباء ذات الصلة) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2019/10/08**	**IAS 23**

▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: الفقرتين 1.136 – 2.136. ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 4**– المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الفقرة ز ز) مبلغ الالتزامات الملتزم بها في مجال المعاشات، ومكملات التقاعد، والتعويضات المماثلة غير المدرجة في الحسابات عند إقفال السنة المالية. ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 42: المستخدمون والحسابات الملحقة. سير الحساب 43: الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة. سير الحساب 63: أعباء المستخدمين الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه ▪ **النص رقم 23042013 (منافع المستخدمين مع مثال حسابي) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2013/04/23**	**IAS 19 – IAS 26**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.125 إلى الفقرة 4.125. ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 2**– مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة. الفقرة ل): بيان المؤونات مع ذكر الطبيعة البحتة لكل مؤونة وتطورها. **النقطة 4**– المعلومات ذات الطابع العام او التي تعني بعض العمليات الخاصة الفقرة س س) مخاطر وخسائر غير قابلة للقياس في تاريخ إعداد الكشوف المالية، ولم تكن موضوع مؤونة ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 15: مؤونات للأعباء – الخصوم غير الجارية. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. وبالخصوص تعريف المصطلحان **65 و78**، اللذان أوردا تعريف "**الالتزام**" و"**مؤونة الأعباء**"، على الترتيب.	**IAS 37**

IAS 20	▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.124 إلى الفقرة 6.124. ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 4:** المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة. الفقرة ص ص) مساعدات عمومية غير مدرجة في الحسابات بفعل طبيعتها ولكنها تكتسي طابعا هاما. ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 131-132: إعانات التجهيز وإعانات أخرى للاستثمار. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه وبالخصوص المصطلح رقم **86** الذي أورد تعريف "**الإعانات الحكومية**".
IAS 21	▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.137 إلى الفقرة 7.137. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. وبالخصوص المصطلح رقم **34** الذي أورد تعريف "**فارق الصرف**".
IFRS 15	▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.111 إلى الفقرة 4.111. والفقرة 1.127 ومن الفقرة 1.133 إلى 4.133 والفقرتين 7.131 و8.131 ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 23: التثبيتات الجاري إنجازها الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. ▪ **النص رقم 04012017 (العقود طويلة الأجل) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2017/01/04**

▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.135 إلى الفقرة 4.135. ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحسابات سير حسابات الصنف 2: ماورد من شروحات الخاصة بحالة التثبيتات في مجال إيجار التمويل وسير الحسابات عند المؤجر والمستأجر الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. وبالخصوص تعريف المصطلحات رقم **57، 58 و59**، التي أوردت تعريف "**الإيجار (عقد)**"، "**الإيجار التمويلي**" و"**الإيجار البسيط**"، على الترتيب.	**IFRS 16**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.122 إلى الفقرة 9.122. ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 1**: القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية. الفقرة أ) **النقطة 4**: المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة. الفقرات: ج ج) – د د) ✓ الباب الثالث / الفصل الثاني: سير الحسابات. سير الحساب 26: مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات سير الحساب 27: التثبيتات المالية الاخرى سير الحساب 50 القيم المنقولة للتوظيف سير الحساب 52 الأدوات المالية المشتقة الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه. وبالخصوص تعريف المصطلحات رقم **04، 24، 46، 51، 52، 53، 87، 88، 89، و96** التي أوردت تعريف "**الأصول المالية**"، "**التكلفة المهتلكة**"، "**التثبيت المالي**"، "**الأداة المالية**"، "**الأدوات المالية المشتقة**"، "**الأدوات المالية الأولية**"، "**السندات المثبتة**"، "**سندات المساهمة**"، "**سندات التوظيف**" و"**القيمة السوقية**". على الترتيب.	**IAS 32** – **IFRS 07** – **IFRS 09**

▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: من الفقرة 1.131 إلى الفقرة 4.131. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه.	**IFRS 11**
▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 3**- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيرها. **الفقرة ر)** فيما أعضاء الأجهزة الإدارية، والقيادة أو المراقبة، بين المبلغ الإجمالي لكل فئة منهم. **الفقرة ظ)** طبيعة العلاقات، أنماط المعاملات، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بالمعاملات التي تتم خلال السنة المالية مع الكيانات المشاركة أو مسيرها. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه وبالخصوص المصطلح رقم **94** الذي أورد تعريف "**قيمة الحصة المقدمة**".	**IAS 24**
لا يوجد إسقاط	**IAS 33**
لا يوجد اسقاط	**IFRS 02**
لا يوجد اسقاط	**IFRS 05**
لا يوجد اسقاط	**IFRS 12**
لا يوجد اسقاط	**IFRS 13**
لا يوجد اسقاط	**IFRS 14**

المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول أعلاه يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي الجزائري قد تناول جل مواضيع معايير IAS-IFRS التي صنفناها في باب معايير الاعتراف الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية، ماعدا ستة 6 معايير من أصل 25 (IAS 33، IFRS 02، IFRS 05، IFRS 12، IFRS 13 وIFRS 14) وفي المطلب الموالي تحليل لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف والإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.

المطلب الثاني: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف والإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.

بعد الإسقاط الذي قمنا به في المطلب السابق للنظام المحاسبي المالي SCF على معايير IAS/IFRS الخاصة بالاعتراف والقياس والإفصاح لبنود القوائم المالية وحددنا الفقرات التي توافق هذه المعايير أصبح لابد علينا من تحليل مدى التوافق بينهما وهو ما سنقوم به في هذا المطلب.

1. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 02 في معالجة المخزونات.

من خلال فقرات النظام المحاسبي المالي التي قدمت المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها والتي قدمناها في الجدول السابق نستنتج أن الـ SCF **تبنى** متطلبات معيار IAS 02 وهذا ما تأكده النقاط التالية[1]:

- من خلال التعريف الذي قدمه النظام المحاسبي المالي للمخزونات والوارد في المصطلح رقم 85 من قائمة المصطلحات والذي نص على أن المخزونات هي أصول تتصف بما يلي:
  - ✓ محتفظ بها للبيع في سياق الأعمال العادية، أو
  - ✓ التي هي قيد الإنتاج لغرض البيع،
  - ✓ في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات.

  نستنتج أنه نفس التعريف الذي قدمه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.
- بخصوص تقييم المخزونات اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس مرجعية المعيار المحاسبي الدولي IAS 02 فعند إعداد القوائم المالية يتطلب تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق أيهما أقل، ويتم الاعتراف بخسارة القيمة في المخزون كعبء في بيان الدخل (حسابات النتائج) عندما تكون تكلفة المخزون أكبر من صافي القيمة الممكن تحقيقها لهذا المخزون.
- اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو طريقة الوارد أولا صادر أولا FIFO في تقييم الاخراجات واستغنى عن طريقة الوارد أولا الصادر أخيرا، وهو ما يعتمده الـ IAS 02.
- كما اعتمد النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS 02 نفس طرق المحاسبة عن المخزونات أي أنظمة إثبات المشتريات والمبيعات والعمليات المتعلقة بهما، حيث أن هناك طريقتان أساسيتان للمحاسبة عن المخزونات هما: طريقة الجرد المستمر، أو طريقة الجرد الدوري.

[1] – جمال عمورة، المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام والنظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، ديسمبر 2011، ص 73.

2. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 12 في معالجة ضرائب الدخل.

من خلال فقرات النظام المحاسبي المالي المعالجة للضرائب المؤجلة نستنتج أنه **تبنى جزئيا** متطلبات معيار IAS 12 وبشكل مختصر جدا وهو ما يعاب عليه فمثلا تطرق المعيار إلى عدة تعاريف أهملها النظام المحاسبي المالي كـ: الربح المحاسبي، الربح الخاضع للضريبة، تحديد الفروقات المؤقتة، تحديد الأساس الضريبي (القاعدة الضريبية)[1]. ويرجع هذا الحذر في تبني IAS 12 إلى اعتبارات النظام الجبائي المحلي[2].

3. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 16 و IAS 38 في معالجة التثبيتات العينية والمعنوية.

عالج النظام المحاسبي موضوعين التثبيتات العينية والمعنوية بصفة متداخلة وهذا ما أبرزناه في الجدول السابق في حين خصص IASB معيارين يعالجان الموضوعين بصفة مستقلة.

1.3. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 16 في معالجة التثبيتات العينية.

حسب المعيار المحاسبي IAS16 يجب قياس البند من بنود العقارات والآلات والمعدات، الذي يتأهل للأثبات على أنه أصل بتكلفته، وبعد الاعتراف تختار المؤسسة نموذجا للقياس اللاحق ويكون إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة محاسبية خاصة بها وتقوم بتطبيق تلك السياسة على فئة كاملة من الممتلكات والمصانع والمعدات. وهذا ما يتوافق مع النظام المحاسبي المالي[3].

غير أننا سجلنا العديد من النقائص المسجل على SCF تجعل تبنيه لمتطلبات معيار IAS 16، **تبني جزئي** ومنها:

[1] – مريم ظريف، شعيب شنوف، إشكالية الاختلاف والتوافق في معالجة ضرائب الدخل المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، جامعة بومرداس، الجزائر، ديسمبر 2020، ص ص 207-208.

[2] – لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق ذكره، ص 440.

[3] – محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS دراسة تحليلية تقييمية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 01، المركز الجامعي الونشريسي تيسمسيلت، الجزائر، مارس 2018، ص 266.

- النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إلى تفاصيل حالات اقتناء الأصل التي ذكرت في المعايير المحاسبية من: شراء منفصل، عن طريق الاندماج، تبادل أصل بأصل، وبالتالي كيفية تقييم هذه الحالات.[1]
- أوضح معيار المحاسبة الدولي IAS 16 أنه اعتبارا من 2016/01/01 يدخل في نطاقه معالجة الأصول النباتية المولدة (المنتجة) للمنتجات البيولوجية مثل الأشجار المثمرة حيث يتم تصنيفها ومعالجتها كأصول غير متداولة ملموسة، ولا ينطبق هذا على المواشي أو الأصول التي لها صفات مشتركة تكون مولدة لمنتجات بيولوجية ويمكن استهلاكها بذاتها، أي أن المواشي تنتج منتجات بيولوجية مثل الحليب ويتم استهلاك لحومها لذلك تعالج كأصول بيولوجية ضمن معيار IAS 41 " الزراعة "،[2] في حين أن النظام المحاسبي المالي يعتبر غامضا في هذا المجال ولم يرد فيه هذا التفصيل، حيث صرح في الفقرة 19.121 منه : " أنه يتم تقييم الأصل البيولوجي لدى إدراجه في الحسابات للمرة الأولى وفي تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية يطرح منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع، إلا إذا لم يمكن تقدير قيمته الحقيقة بصورة صادقة. وفي هذه الحالة يتم تقييم هذا الأصل البيولوجي بكلفته منقوصا منها مجموع الإهتلاكات وخسائر القيمة. والخسارة أو الربح الناتجان من تغير القيمة الحقيقية المنقوص منها المصاريف التقديرية في نقطة البيع يثبتان في النتيجة الصافية للسنة المالية التي يحدثان فيها "[3]. وهذا يوضح أن **النظام المحاسبي المالي لم يأخذ بمستجدات IAS 16** في معالجة الأصول البيولوجية وعالجها بما كان معمول به سابقا أي بمتطلبات IAS 41.
- واستثنى معيار المحاسبة الدولي IAS 16 من نطاقه الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع وخُصص له معيار محاسبي خاص IFRS 05، تعالج بموجبه. وهذه الحالة لم ترد في النظام المحاسبي المالي.
- كما اعتمد النظام المحاسبي المالي على أربعة طرق لإهتلاك أي أصل وهي: الطريقة الخطية، الطريقة التناقصية، طريقة وحدات الإنتاج، والطريقة التزايدية، غير أن هذه الأخيرة (الطريقة التزايدية) لم يتناولها معيار المحاسبة الدولي IAS 16.

---

[1] – مسعود دراوسي وأخرون، مقارنة النظام المحاسبي المالي SCF بالمعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS، مداخلة بالملتقى الدولي المعنون بـ: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، ضمن المحور الثاني: مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة، المنعقد يومي 14/13 ديسمبر 2011، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ساعد دحلب البليدة، الجزائر، ص 15.

[2] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص 223.

[3] – القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 10.

- كما أن النظام المحاسبي المالي أخذ بقواعد الإهتلاك المعتمدة في المعيار IAS 16 غير أننا سجلنا عليه بعض النقائص في هذا الموضوع تتمثل في[1]:

✓ أن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إلى تاريخ بداية ونهاية الإهتلاك على عكس المعيار IAS 16 الذي نص في الفقرة 55 منه أنه: يبدأ استهلاك الأصل عندما يكون متاحاً للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وبالحالة اللازمة له ليكون قابلا للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. ويتوقف استهلاك الأصل في التاريخ الذي يُصنف فيه الأصل على أنه محتفظ به للبيع وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 5، أو في التاريخ الذي يلغى فيه الاعتراف بالأصل، أيهما أولا. وبناء عليه، لا يتوقف الاستهلاك عندما يصبح الأصل معطلا أو عندما يُعزل من الاستخدام النشط ما لم يكن الأصل مستهلكاً بالكامل. وبالرغم من ذلك، بموجب طرق الاستهلاك يمكن أن يكون عبء الاستهلاك صفراً عندما لا يوجد إنتاج. (طريقة وحدات الإنتاج)

✓ كما لم يوضح النظام المحاسبي المالي الحالة التي يكون فيها مبلغ الاهتلاك صفرا وهي الحالة التي أوردها معيار المحاسبة الدولي في فقرته 54 حين نص على: قد تزداد القيمة المتبقية للأصل إلى مبلغ مساوي أو أكبر من المبلغ الدفتري للأصل. وعندما يحدث ذلك، يكون عبء الاستهلاك للأصل **صفراً** ما لم، وإلى أن، تنخفض قيمته المتبقية – لاحقاً – إلى مبلغ ما دون المبلغ الدفتري للأصل

✓ كما اختلف النظام المحاسبي عن المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 في شروط فصل التثبيت إلى أجزاء واهتلاك كل جزء على حدى. بحيث نص الـ SCF على أنه تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت:

- مدة انتفاع بها مختلفة، أو
- كانت توفر منافع اقتصادية بوثيرة مختلفة.

أما المعيار IAS 16 نص من خلال الفقرة 43 منه على أنه: يجب أن يستهلك – بشكل منفصل – كل جزء من بند العقارات والآلات والمعدات تكون **تكلفته كبيرة** فيما يتعلق بإجمالي تكلفة البند.

[1] – سيد علي حسين، جميلة الجوزي، دراسة مقارنة للنظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في معالجة الاهتلاكات بالمكونات – مع دراسة حالة الاهتلاك بالمكونات في شركة الطاسيلي للطيران، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 01، جامعة الجزائر 3، الجزائر، جويلية 2020، ص ص 537-539.

2.3. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 38 في معالجة التثبيتات والمعنوية.

استنادا إلى تحليل فقرات النظام المحاسبي المالي نستنتج أن هذا الأخير قد **تبنى** متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS 38 الأصول غير الملموسة خاصة فيما يتعلق بقواعد الإثبات والقياس الأولي واللاحق، غير أنه يعتبر غامض في معالجته لبعض النقاط إذ لم يتطرق لها بعبارة صريحة في حين فصل فيه معيار المحاسبة الدولي IAS 38. [1] والتي نذكرها باختصار فيما يلي:

- **اقتناء أصل غير ملموس من خلال عملية تجميع الأعمال:**

تقاس تكلفة الأصل غير الملموس الذي يتم تملكه كجزء من اندماج الأعمال بالقيمة العادلة له في تاريخ الشراء ويتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة بشكل منفصل عن الشهرة إذا كان بالإمكان تحديدها بشكل مستقل عن الشهرة[2].

- **معالجة الشهرة المتولدة داخليا:**

رغم أن الشهرة المتولدة داخليا لا تحقق شروط الاعتراف بالتثبيت غير الملموس إلا أن معيار IAS 38 خصص فقرات تعالج هذه النقطة وصرحة في الفقرة 48 أنه: " لا يجوز أن تثبت الشهرة المتولدة داخليا "[3].

- **معالجة العلامات وعناوين الصحف، وعناوين النشر، وقوائم العملاء والبنود المتشابهة – من حيث الجوهر – المتولدة داخليا.**

ينص معيار المحاسبة الدولي 38 في الفقرتين 63 و64 من على أنه: " يجب عدم الاعتراف بالأسماء التجارية المولدة داخليا، والبيانات الإدارية المولدة داخليا، وعناوين النشر المولدة داخليا، وقوائم العملاء والبنود المشابهة لها المولدة داخليا على أنها أصول غير ملموسة "[4].

- **اقتناء أصل غير ملموس عن طريق منحة حكومية:**

في بعض الحالات قد يقتنى أصل غير ملموس بدون مقابل أو مقابل عوض اسمي، عن طريق منحة حكومية، وقد يحدث هذا عندما تحول حكومة، أو تخصص لمنشأة أصولا غير ملموسة مثل حقوق الهبوط

---

[1] – صلاح الدين شريط، أمينة حفاصة، مدى توافق محاسبة الأصول غير الملموسة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية "دراسة حالة مؤسسة الهضاب العليا الرياض-سطيف-"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 03، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، ديسمبر 2018، ص ص 201-203.

[2] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص 464.

[3] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 1001.

[4] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص 465.

بالمطار، أو تراخيص لتشغيل محطات الراديو أو التليفزيون، أو تصاريح أو حصص الاستيراد أو حقوق للحصول على الموارد المقيدة الأخرى. وهنا يمكن للمنشأة أن تختار بين[1]:

- ✓ إثبات كلا من الأصل غير الملموس والمنحة الحكومية بالقيمة العادلة.
- ✓ إثبات الأصل غير الملموس بالقيمة الإسمية ويضاف إليه بعد ذلك أي نفقة لها علاقة بتجهيز الأصل للاستخدام المقصود به.

اقتناء أصل غير ملموس بالمبادلة:

قد يقتنى واحد أو أكثر من الأصول غير الملموسة في مقابل أصل أو أصول غير نقدية، أو مزيج من أصول نقدية وغير نقدية، في هذه الحالة يقاس الأصل غير الملموس " بالقيمة العادلة " مالم تكن عملية المبادلة مفتقرة إلى الجوهر الاقتصادي*، ومن الممكن معرفة القيمة العادلة للأصل غير الملموس.

وفي حال لم يكن من الممكن قياس الأصل بقيمته العادلة بدرجة عالية من الثقة يتم قياسه بالقيمة الدفترية للأصل المتنازل عليه.[2] هذا حسب معيار المحاسبة الدولي IAS 38.

أما حسب النظام المحاسبي المالي يتم إدراج السلع والممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل في الحسابات على حسب إذا كانت غير متشابهة يتم تسجيلها بالقيمة العادلة للأصول المستلمة، وإذا كانت مماثلة تسجل بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للمبادلة.[3]

4. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 36 في معالجة الانخفاض في قيمة الأصول

تتوافق متطلبات قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا للمعيار المحاسبي الدولي وقم 36 ومتطلبات النظام المحاسبي المالي **بصفة شبه كلية** فيما عدا النقاط التالية[4]:

* – يجب أن يكون جوهر عملية التبادل تجاري، وليس لوجود مجاملة أو علاقات مع البائع لذلك الأصل كأن تكون شركة تابعة مثلا.

[1] – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 998.

[2] – مجموعة اختبار السوكبا، مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، الإصدار 18.1، ص 20.

[3] – القرار رقم 71 المؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 07.

[4] – عبد القادر قادري، قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (IAS) – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي (SCF)، مجلة دفاتر بوادكس، المجلد 05، العدد 02، جامعة عبد الحميد بن باديس –مستغانم، الجزائر، سبتمبر 2016، ص 75.

- إن متطلبات قياس الانخفاض في القيمة الواردة في النظام المحاسبي المالي تندرج ضمن قواعد عامة للتقييم وبالتالي فهي تنطبق على كل أصول المؤسسة بدون استثناء وهذا عكس المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 الذي استثنى عدة أصول من نطاقه.
- هناك اختلاف في المصطلحات المستخدمة في كل من المعيار IAS 36 وSCF، على سبيل المثال ورد في الـ SCF المصطلحات التالية: القيمة القابلة للتحصيل، صافي سعر البيع، القيمة المنفعية، تكاليف الخروج، سيولة الأموال أو سيولة الخزينة وهي تقابل على الترتيب المصطلحات التالية الواردة في IAS 36: المبلغ القابل للاسترداد، القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع، القيمة الاستعمالية، تكاليف التخلص، التدفقات النقدية.
- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي على عكس المعيار IAS 36 أي مؤشرات (داخلية أو خارجية) يمكن الاستناد إليها عند تقييم ما إذا كان الأصل (أو الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة) قد انخفضت قيمته، أو ما إذا كان خسارة انخفاض قيمة الأصل (أو وحدة منتجة لسيولة الخزينة) قد زالت أو انخفضت.
- هناك عدة شروحات وتوضيحات واردة في المعيار IAS 36 لم يتطرق لها الـ SCF فيما يتعلق بتحديد المبلغ القابل للاسترداد سواء بالنسبة لأصل مفرد أو وحدة مولدة للنقد، وهذا سوف ينشأ عنه صعوبة في تطبيق متطلبات قياس انخفاض قيمة الأصول الواردة في الـ SCF، وبالتالي سوف ينتج عنه اختلافات كبيرة في تطبيق تلك المتطلبات من مؤسسة لأخرى وحتى من فترة لأخرى في نفس المؤسسة.

5. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 40 في معالجة الاستثمارات العقارية.

تناول النظام المحاسبي المالي SCF المعالجة المحاسبية للاستثمارات العقارية كحالة خاصة من المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وهي **تتوافق إلى حد كبير** مع المعالجة التي جاء بها معيار المحاسبة الدولي IAS 40، من حيث الاعتراف، القياس والإفصاح إلى أنه ما يعاب على النظام المحاسبي المالي أنه أقل تفصيلا وجد مختصر. ومن بين أهم النقاط التي سجلنا فيها تفصيلات من جانب المعيار IAS 40 ولم يرد لها ذكر في SCF ما يلي:

- **من جانب نطاق المعيار:**

أورد المعيار IAS 40 في نطاقه تفصيلات لم يتعرض لها SCF وهي:

✓ يدخل ضمن نطاق المعيار أي تُطَبق أسس الاعتراف، القياس والإفصاح التي أوردها المعيار على العقارات المحتفظ بها من قبل المنشأة بموجب عقد إيجار تمويلي والمؤجرة للغير بموجب عقد ايجار تشغيلي.

- ✓ يدخل ضمن نطاق المعيار العقارات المملوكة من قبل الشركة القابضة والمؤجرة للشركة التابعة بموجب عقد إيجار تشغيلي حيث يتم تصنيف هذه العقارات ضمن القوائم المالية للشركة القابضة كاستثمارات عقارية. أما عند إعداد القوائم المالية الموحدة فتعالج هذه الاستثمارات حسب متطلبات معيار IAS 16.

من جانب القياس اللاحق بعد الاعتراف:

يجيز المعيار IAS 40 للمنشآت الاختيار بين نموذجيين للقياس اللاحق وهما نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة. وهما اللذان عبر عنهما النظام المحاسبي المالي بطريقة القيمة الحقيقية وطريقة الكلفة على الترتيب كما أوجب كل من النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 40 تطبيق الطريقة المختارة (نموذج التقييم المختار) على كافة العقارات الموظفة، غير أن المعيار المحاسبي الدولي أورد استثناءات في هذه النقطة لم يتناولها النظام المحاسبي المالي وهي[1]:

- ✓ إذا اختارت المنشأة تصنيف الممتلك المقتنى لتأجره إيجارا تشغيليا وقامت بتصنيفه كممتلكات مستثمرة فيجب تبني نموذج القيمة العادلة لكافة ممتلكاتها المستثمرة.
- ✓ إذا كان لدى المنشأة ممتلكات مستثمرة مرتبطة بالتزام يتم دفع تكلفته له مربوطة بالقيمة العادلة للأصول فبغض النظر عن النموذج المستخدم من قبل المنشأة لقياس مثل هذه الممتلكات، يكون لديها الخيار باستخدام نماذج مختلفة للممتلكات المستثمرة الأخرى.

6. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 23 في معالجة تكاليف الاقتراض.

تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 23 وهو ما يظهر جليا في الفقرات 1.126 إلى 3.126 من القرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008 كما دعم المجلس الوطني هذه الفقرات خلال نهاية سنة 2019 بنص يعالج تقييم، محاسبة وعرض الاقتراضات والأعباء ذات الصلة، وهو ما جعل النظام المحاسبي المالي **متوافقا لحد بعيد** مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 23

7. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معياري المحاسبة الدوليين IAS 19 وIAS 26 في معالجة منافع الموظفين والمحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد (الامتيازات الممنوحة للمستخدمين).

من خلال الفقرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة الامتيازات الممنوحة للمستخدمين والتي أوردناها في الجدول رقم 14 في المطلب السابق نستنتج أن النظام المحاسبي المالي تبنى متطلبات معياري المحاسبة الدوليين IAS 19 وIAS 26 بشكل مختصر جدا وهو ما يعاب عليه ونظرا للغموض الذي يسود معالجة هذا الموضوع أصدر المجلس الوطني للمحاسبة نص مكيف كرأي بتاريخ 2013/04/23 تحت

[1] – خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الثاني، مرجع سابق ذكره، ص: 395.

عنوان: "منافع المستخدمين مع مثال حسابي". ومنه نستطيع القول إن النظام المحاسبي المالي **تبنى جزئيا** متطلبات المعيارين وهذا راجع لاعتبارات الأنظمة الاجتماعية المحلية.

8. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 37 في معالجة المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة.

فيما يخص مؤونات المخاطر والأعباء نجد أن النظام المحاسبي المالي قد **تبنى** متطلبات IAS 37. كما لم يتطرق لبعض المعالجات التي أوردها معيار IAS 37 كمعالجة الأصول والخصوم المحتملة المذكورة في المعيار.[1] وفيما يلي أهم هذه المعالجات[2]:

- نص المعيار عدم الاعتراف بالمطلوبات أو الالتزامات المحتملة التي لم تصل في احتمالية حدوثها لدرجة الاعتراف بها كمخصص بل يتم الإفصاح عنها فقط كالتزامات طارئة.
- نص المعيار عدم الاعتراف بالأصول المحتملة التي تنشأ من حدث سابق ويتم تأكيد وجودها فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد أو أكثر غير مؤكد ولا يخضع لسيطرة المنشأة بشكل كامل. وهنا يتم الإفصاح عن تلك الموجودات فقط.
- نص المعيار على عدم الاعتراف بالالتزامات المحتملة من العقود التنفيذية Executory Contracts ذات الشروط المحددة والواضحة. باستثناء العقود المثقلة بالالتزامات
- نص المعيار على الاعتراف بمخصص إعادة الهيكلة إذا كانت هناك خطط رسمية مفصلة لإعادة الهيكلة تبين نطاق العمليات التي سيتم إعادة هيكلتها، والمواقع الرئيسية المتأثرة بإعادة الهيكلة، والتعويضات المتوقع دفعها للموظفين المتوقع الاستغناء عنهم.

9. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 20 في معالجة الإعانات الحكومية.

من خلال ملاحظة فقرات النظام المحاسبي المالي المتعلقة بمعالجة الإعانات الحكومية نجد نفس العبارات والتعريفات التي أوردها معيار المحاسبة الدولي IAS 20 وهو ما يدل على أن النظام المحاسبي المالي **تبنى** متطلبات معيار IAS 20 وأن هناك توافق الكبير بينهما[3].

---

[1] – لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق ذكره، ص 437.

[2] – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص ص 452- 454.

[3] – رياض جدار، وآخرون، المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS) – من النظرية الى التطبيق، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد: 01 العدد: 01، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية- المركز الجامعي بريكة – الجزائر، جوان 2018، ص 41.

10. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 21 في معالجة العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية.

تبنى النظام المحاسبي المالي متطلبات المعيار المحاسبي IAS 21 الذي تناول معالجة العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية. كما أدرج ضمن الفقرة 5.137 إمكانية الاعتماد على تقنيات تغطية تقلبات أسعار الصرف غير أنه ما يعاب على هذه الفقرة أنها غير واضحة بما فيه الكفاية وهو ما يعطي قراءات مختلفة لها[1].

11. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار IFRS 15 في معالجة الإيراد من العقود مع العملاء.

إن النظام المحاسبي المالي **لم يتبنى** المستجدات التي جاء بها IFRS 15 الخاصة بالاعتراف القياس والإفصاح فمثلا يتم الاعتراف بالإيرادات المتأتية من العقود طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي وفق طريقتين: طريقة الإتمام وطريقة التقدم، أما حسب IFRS 15 فيتم الاعتراف بالإيرادات بصفة عامة عبر خمس خطوات: 1/ تحديد العقد واستفاء شروطه، 2/ تحديد التزامات الأداء، 3/ تحديد سعر المعاملة، 4/ تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء، 5/ الاعتراف بالدخل وفقا للأداء. ويكون الاعتراف بالإيراد وفقا للأداء حسب IFRS 15 في[2]:

- ✓ نقطة زمنية محددة: أي عند تحويل السيطرة على السلع أو الخدمات إلى العميل،
- ✓ من خلال فترة من الزمن: إذا تحقق وجود حق مؤكد لدفعات عن الأداء المكتمل، أو أن العميل يستلم ويستهلك في نفس الوقت، أو أن المنشأة تنشأ أصل يسيطر عليه العميل.

فمن خلال العرض السابق يمكن الحكم على أنه لا يوجد توافق بين المعيار IFRS 15 والـ SCF، إذ نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي أخذ مرجعيته في معالجة عقود الإنشاء والإيرادات من المعياريين المحاسبين IAS 11 وIAS 18 على الترتيب، واللذان ألغيا مؤخرا وحل محلهما المعيار IFRS 15 الذي عالج جميع الإيرادات المتأتية من جميع العقود المبرمة مع العملاء وليس فقط عقود الإنشاء باستثناء: عقود الإيجار، عقود التأمين، عقود الأدوات المالية، وعقود التبادل غير النقدي لوجود معايير خاصة بها[3].

---

[1] – مريم ظريف، شعيب شنوف، " دراسة مقارنة لأثار تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية بين SCF وIAS دراسة حالة "مؤسسة مجبنة وملبنة بودواو"، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 08، العدد02، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس – الجزائر، ديسمبر 2018، ص456.

[2] – مليكة بن علي، مهاوات لعبيدي، تطوير المعالجة المحاسبية للعقود طويلة الأجل في الجزائر بالاستناد إلى معايير المحاسبة الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد 01، جامعة محمد خيضر بسكرة – الجزائر، جوان 2020، ص335.

[3] – نفس المرجع، ص330.

كما أن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إلى كيفية إبرام العقد واستفاء شروطه تاركا أمر ذلك لقانون الصفقات العمومية والقانون التجاري أما المعيار IFRS 15 فكان أكثر تفصيلا من النظام المحاسبي المالي[1].

12. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار IFRS 16 في معالجة عقود الإيجار.

من خلال تحليلينا لفقرات النظام المحاسبي المالي ومقارنتها مع جاء به معيار IFRS 16 سجلنا مجموعة من الاختلافات بينهما تتجلى أساسا في النقاط التالية[2]:

- عالج النظام المحاسبي المالي SCF عقود الإيجار التمويلي بنفس الأسلوب الذي نص عليه IAS 17، غير أن هذا المعيار ألغيا بموجب تطبيق المعيار المحاسبي IFRS 16.
- تناول معيار IFRS 16 مستجدات وتغيرات جديدة تمس دفاتر المستأجر بصفة كبيرة. خاصة من لديه إيجارات تشغيلية، لأنه ألغى التصنيف بين العقدين التشغيلي والتمويلي وأصبح التعامل مع جميع العقود كأنها تمويلية.
- كما فصل المعيار IFRS 16 في معالجة العقد المركب (عقد إيجار + عقد خدمة) بطريقة تفصل العقدين عن بعضهما عكس التطبيق السابق الذي كان يعتبر العقد كله إيجارا.

13. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IFRS 9-IFRS 7-IAS 32 في معالجة الأدوات المالية

استوحى النظام المحاسبي المالي SCF معالجة الأدوات المالية من المعايير المحاسبية الدولية التي كان معمول بها في مجال الأدوات المالية قبل الأزمة المالية لسنة 2008 وهي كل من IAS 32 و IAS 39 و IFRS 7، إلا أنه وبعد الأزمة المالية لسنة 2008 ظهرت أن هناك نقائص في معالجة للأدوات المالية، حيث طرأت تعديلات على كل من IAS 32 و IAS 39 الذي تم استبداله بالمعيار IFRS 09. أما عن درجة توافق الـ SCF مع مستجدات هذه المعايير فهو **توافق جزئي**. كون أن النظام المحاسبي المالي لم يأخذ بعد بالتعديلات التي مست تصنيف الأصول المالية والتي جاء بها IFRS 9.[3]

---

[1] – مليكة بن علي، مهاوات لعبيدي، مرجع سابق ذكره، ص 335.

[2] – منال دباح، عبد الحميد حسياني، المعالجة المحاسبية لعقود الايجار التمويلي حسب SCF و IFRS 16 عند المستأجر (دراسة حالة مؤسسة أونيفار دتارجون)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، جامعة محمد بوضياف – المسيلة الجزائر، ديسمبر 2019، ص ص 870-871.

[3] – تسعديت بوسبعين، عبد الحميد حسياني، محاسبة الأدوات المالية، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2018، ص10.

بالإضافة إلى أن الـ SCF لم يفصل في عدة نقاط تخص الأدوات المالية، كشروط وكيفية المقاصة بين الالتزام المالي والأصل المالي، استخدام القيمة العادلة في الاعتراف الأولي واللاحق.

14. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار IFRS 11 في معالجة الترتيبات المشتركة.

إن النظام المحاسبي المالي اعتمد على المعيار المحاسبي الدولي IAS 31 في معالجة الحصص في المشاريع المشتركة والذي تم إلغاءه وحل محله IFRS 11 وما يمكن ملاحظته أن المعيار IFRS 11 قدم تفصيلات وشرح دقيق لهذه الترتيبات، كما وضح أنواع هذه الترتيبات أو الشركات وأكد على حدود العقد الذي يمنح رقابة مشتركة، في حين أن النظام المحاسبي المالي اكتفى بتعريف العمليات المنجزة بصفة مشتركة تارك نوع من الإبهام والغموض وهو ما يعطي قراءات مختلفة لنص القانون[1].

ومن هنا يمكن القول أنه فيما يخص معالجة الترتيبات المشتركة فإن النظام المحاسبي المالي تبنى متطلبات المعيار IFRS 11 **جزئيا**

15. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 24 في معالجة الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي IAS 24 الإفصاح عن العلاقات والمعاملات والأرصدة الحالية، بما في ذلك الارتباطات مع الأطراف ذات العلاقة في القوائم المالية الموحدة والمنفصلة للمنشأة الأم أو للمنشآت المستثمرة التي لها سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على منشأة مستثمر فيها،والتي تعرض وفقا للمعيار الدولي للتقرير المالي 10 القوائم الموحدة أو المعيار الدولي للمحاسبة 27 القوائم المالية المنفصلة. وينطبق كذلك هذا المعيار على القوائم المالية المنفردة[2].

الهدف من معيار IAS 24 هو التأكد من أن القوائم المالية للمنشأة تحتوي على الإفصاحات اللازمة لجذب الانتباه إلى احتمالية تأثر مركزها المالي وأرباحها أو خسارتها بسبب وجود أطراف ذات علاقة وهذا من خلال المعاملات والأرصدة القائمة مع هذه الأطراف[3].

---

[1] – غنية بن حركو، مرجع سابق ذكره، ص 117.

[2] – حمزة شنوف، المبسط في تفسير وتطبيق بنود معايير المحاسبة الدولية IAS 2020، النشر الجامعي الجديد، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2021، ص ص 295-296.

[3] – IAS 24 — Related Party Disclosures, News and resources on International Financial Reporting Standards (IFRS) and financial reporting, Consulted on March 30, 2020, https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias24.

أما حسب ما ورد بالنظام المحاسبي المالي فإنه يجب على الكيان الإفصاح عن المعلومات تخص طبيعة العلاقات، أنماط المعاملات، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بالمعاملات التي تتم خلال السنة المالية مع الكيانات المشاركة أو مسيرها.

وما يعاب على النظام المحاسبي المالي أنه:

- لم يعطي تعريفا صريحا للطرف ذو العلاقة على عكس المعيار المحاسبي IAS 24 والذي عرف الطرف ذو العلاقة بأنه: شخص له علاقة أو منشأة لها علاقة بالمنشأة المعدة للتقرير.
- لم يُفصِل النظام المحاسبي المالي في الشروط الواجب تحققها حتى يمكن اعتبار أي شخص أو منشأة ذات علاقة بالمنشأة معدة التقرير.
- كما أن المعيار المحاسبي دولي أدرج ضمن الأطراف ذات العلاقة افراد العائلة المقربين للشخص ذو العلاقة وهو ما لا نجده في النظام المحاسبي المالي.

وهذا ما يحدد من درجة تبني النظام المحاسبي المالي لمتطلبات هذا المعيار ويجعل **التبني جزئيا** فقط.

المطلب الثالث: تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.

قبل تحليلنا لمدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع معايير IAS/IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة لابد أولا أن نسقط هذه المعايير النظام المحاسبي المالي لتحديد الفقرات التي توافقها فيه، وهو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم 15: إسقاط النظام المحاسبي المالي على معايير IAS/IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.

معايير IAS – IFRS	النظام المحاسبي المالي SCF
IAS 41	▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الأول: الفقرة 19.121. الفقرة 7.123. الملحق الثالث/ معجم قائمة التعريفات: ✓ تعريف مجموعة المصطلحات الغامضة الواردة في الفقرات أعلاه، وبالخصوص تعريف المصطلحات رقم **02** و**26** و**76** التي أوردت على الترتيب تعريف " **أصول بيولوجية** " و" **تكلفة نقطة البيع**" و" **المنتوج الفلاحي**".
IFRS 04	▪ **النص رقم 89 (مخطط وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لكيانات التأمين وإعادة التأمين.) المكيف كرأي (Avis) الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة بتاريخ 2011/03/10**
IFRS 08	▪ **قرار رقم 71 مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008** الملحق الأول: ✓ الباب الثاني: (الفصل الثامن) محتوى ملحق الكشوف المالية: **النقطة 2-** مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة. الفقرة س) تقسيم رقم الأعمال: (حسب فئات الأنشطة، حسب الأسواق الجغرافية.) **النقطة 4-** المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الفقرة خ خ) تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط، وحسب كل قطاع جغرافي.
IFRS 06	**لا يوجد اسقاط**

المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول السابق يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي الجزائري قد تناول جل مواضيع معايير IAS-IFRS التي صنفناها في باب المعايير الخاصة بالقطاعات المتخصصة ماعدا موضوع IFRS 06 والمتضمن استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها، وفيما يلي تحليل لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع هذه المعايير.

1. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار المحاسبة الدولي IAS 41 في المعالجة المحاسبية للنشاط الزراعي.

إن النظام المحاسبي المالي عالج الأصول البيولوجية والمنتجات البيولوجية بما كان سائد قبل سنة 2016 في المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 ولم يأخذ بالمستجدات التي جاء بها المعيار حيث استثنى من نطاقه الأصول النباتية المثمرة (الأشجار المثمرة) المنتجة للمنتجات الزراعية حيث أصبحت ضمن معيار المحاسبة الدولي IAS 16 *.

وهو ما يجعل النظام المحاسبي المالي متوافق **<u>جزئيا</u>** مع متطلبات المعيار IAS 41

2. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار IFRS 04 في المعالجة عقود التأمين.

نص النظام المحاسبي المالي من خلال المادة 30 من المرسوم التنفيذي 08-156 أنه من ضمن المعايير المحاسبية ذات الصفة الخاصة للنظام المحاسبي المالي معيار عقود التأمين كما نص على انه يتم تحديد كيفية تطبيق هذه المادة بموجب قرار من طرف الوزير المكلف بالمالية[1]. غير أنه من عيوب هذا النظام المحاسبي المالي أنه لم يتضمن القرار الذي صدر من طرف الوزير المكلف بالمالية فيما بعد أي فقرات تتناول عقود التأمين ليتم فيما بعد تدارك الأمر من طرف المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار النص رقم 89 بتاريخ 2011/03/10 يتناول مخطط وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية لكيانات التأمين وإعادة التأمين، أي تكيف مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي مع متطلبات المحاسبة في شركات التأمين.

غير أن هذا يبقى غير كافي للتوافق الكلي ويجعل التوافق **<u>جزئيا فقط</u>** مع متطلبات معيار IFRS 04. والذي كان من المفترض أن يحل محله المعيار الدولي IFRS17 ابتدأ من جانفي 2021، غير أن مجلس معايير المحاسبة الدولية قرر تأجيل تاريخ السريان لمدة عام واحد حتى 1 يناير 2022. وفي مارس 2020،

* انظر الصفحة 102.

[1] - المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008، مرجع سابق ذكره، ص 14.

قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية تأجيلًا إضافيًا للتاريخ الفعلي حتى 1 يناير 2023. وهذا ما سوف يزيد من فجوة عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في مجال العقود التأمين.

3. تحليل مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معيار IFRS 08 في الإفصاح عن القطاعات التشغيلية.

حقيقة ألزم النظام المحاسبي المالي المؤسسات في ملحق قوائمها المالي تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط، وحسب كل قطاع جغرافي. أي الإفصاح عن القطاعات التشغيلية الذي هو موضوع معيار الإبلاغ المالي IFRS 08

وما سجلناه من خلال دراستنا التحليلية كنقائص على النظام المحاسبي المالي بخصوص هذا الموضوع مقارنة بالمعيار IFRS 08 ما يلي:

- لم يعطي تعريفا للقطاع التشغيلي.
- كيف يتم تحديد وتعيين القطاعات التشغيلية.
- متطلبات القياس والإفصاح للقطاعات التشغيلية.

وهو ما يولد نوعا من الإبهام والغموض لدى المهنيون من جهة ويعطي قراءات مختلفة لنص الموضوع من جهة أخرى. كما أن اتخاذ طرق مختلفة في التحليل والإفصاح عن القطاعات التشغيلية يعرقل مستخدمي القوائم المالية في فهم هذه الأخيرة، فيمكن القول أن النظام المحاسبي المالي **لم يتبنى** متطلبات معيار IFRS08

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية.

بعدما ما قدمناه في الفصل السابق من ذكر لمزايا ومعوقات تحيين النظام المحاسبي المالي وبعد الدراسة المقارنة التي قدمناها خلال المبحث الأول والثاني من هذا الفصل أصبحنا الآن أمام ضرورة تأكيد هذه النتائج أو نفيها مما دفعنا لطرح استبيان على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين المهتمين بمجال المحاسبة المالية.

المطلب الأول: الإطار العام للدراسة الميدانية.

عادة ما تُعالج البحوث المتقاربة مع موضوع دراستنا باعتماد أسلوب الاستبيان أو دراسة حالة بمؤسسة اقتصادية، وقد ارتأينا الاعتماد على أسلوب الاستبيان.

أولا: مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة.

تكمن مبررات اختيار الاستبيان كأسلوب للدراسة في طبيعة الموضوع الذي يصعب فيه الاعتماد على أسلوب دراسة الحالة للأسباب التالية:

- في حالة إجراء دراسة الحالة في مؤسسة كبيرة نجد هذه الأخيرة لا تقدم كافة المعلومات المالية للأطراف الخارجية لسريتها، وهو ما يعرقل إجراء مقارنات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير IAS-IFRS.
- في حالة إجراء دراسة حالة بمؤسسة صغيرة نجدها تطبق نظام محاسبي مبسط يدعى محاسبة الخزينة. (وهو ولا يحقق أغراض الدراسة)

هذا بالإضافة إلى كون الاستبيان:

- يساعد الباحث على الوصول إلى أدق النتائج في الدراسة والبحث العلمي الخاص به.
- يمكن الباحث من جمع بيانات شاملة ووافية لأهداف ونتائج بحثه العلمي.

ثانيا: الهدف من الاستبيان.

يتجلى الهدف من الاستبيان في النقاط التالية:

1. تحديد موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي لمالي للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
2. تحديد موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي لمالي للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

3. مقارنة النتائج التي توصلنا إليها في تحليل توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS مع ما يراه المختصون من أكاديميين ومهنيين في هذا المجال.

ثالثا: الطريقة والأدوات.

يقسم الاستبيان الخاص بنا إلى قسمين:

- **القسم الأول:** البيانات الشخصية: ويحتوي على مجموعة من الأسئلة حول الخصائص الذاتية مثل المؤهل العلمي، المهنة والخبرة المهنية
- **القسم الثاني:** البيانات الموضوعية ويقسم إلى 6 محاور:
  - ✓ **المحور الأول:** موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي.
  - ✓ **المحور الثاني:** موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
  - ✓ **المحور الثالث:** موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.
  - ✓ **المحور الرابع:** تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.
  - ✓ **المحور الخامس:** تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.
  - ✓ **المحور السادس:** تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.

وبالنسبة لطبيعة الأسئلة التي استعملناها فكانت أسئلة مغلقة في القسم الأولى والمحور الأول من القسم الثاني، وكانت بقية الأسئلة أسئلة ذات خيارات سلمية (مجموعة خيارات مرتبة تصاعديا أو تنازليا من اتجاهات جد سلبية إلى اتجاهات جد إيجابية أو العكس).

بعد هذا قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة للتحكيم والضبط وتصحيح الهفوات.

ولتسهيل عملية الإجابة على الاستبيان وإيصاله لأكبر فئة، قمنا بتوزيع استمارات ورقية كما أنشأنا استبيانا رقميا باستعمال تقنية Google Forms لإرسال الاستبيان إلكترونيا. وقمنا باستعمال برنامج Microsoft Excel وIBM SPSS في تحليل البيانات وعرض النتائج، حيث اتبعنا الخطوات التالية:

- اختبار ثبات أداة الدراسة $(Reliability)$ باستعمال معامل ألفا كرومباخ $Alpha\ Cronbach$.
- التحليل الوصفي لبيانات الدراسة. (في المطلب الثاني).
- تقديم الدراسة المقارنة مع نتائج البحث (في المطلب الثالث).

والشكل الموالي يوضح مخطط الاستبيان:

الشكل رقم 06: هيكل الاستبيان

المصدر: من إعداد الطالب

رابعا: عينة الدراسة.

تتكون العينة التي قمنا بإجراء الدراسة عليها من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

كما قمنا بتوزيع وإرسال أكثر من 420 استبيان لمختلف فئات العينة، تمكنا من استرجاع 321 استمارة إجابة إلا أنه وبعد الفحص تم إلغاء 124 استمارة، لتتبقى 197 استمارة إجابة صالحة للدراسة.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان.

سنعتمد في تحليل نتائج هذا الاستبيان وفق الخطوات التي ذكرناها في المطلب الأول وهي كما يلي:

أولا: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.

يعرف ثبات أداة القياس بأنه مدى قدرتها على إعطاء نتائج مماثلة إذا طبقت تحت نفس الظروف والشروط، وهناك العديد من الأدوات لقياسه أهمها قياس الثبات الداخلي (الاتساق) وهو مرتبط بمساهمة فقرات محور معين في قياس الهدف العام للمحور بحيث يفترض أن تكون معاملات الارتباط بينها عالية، ونستعمل معامل **ألفا كرومباخ** ($\boldsymbol{Alpha\ Cronbach}$) كأداة لقياس الثبات الداخلي، حيث يحسب بالعلاقة التالية:

$$\alpha = \left(\frac{n}{n-1}\right)\left(1 - \frac{\sum_{i=1}^{n} \delta_i^2}{\sum_{i,j}^{n} \delta_{ij}^2}\right)$$

حيث أن:

- ✓ n: يمثل عدد الأسئلة أو عدد بنود السؤال.
- ✓ δ_i^2: يمثل تباين البنود.
- ✓ δ_{ij}^2: يمثل التباين المشترك بين البند i والبند j.

لقياس صدق وثبات العينة، قمنا بتوزيع 25 استبيان على مجموعة من الأساتذة والمهنيين وقمنا بقياس الثبات بالاستعانة ببرنامج SPSS تحصلنا على النتائج المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 16: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة

المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرومباخ
موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	**6**	**0,82**
موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري	**9**	**0,83**
تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.	**12**	**0,87**
تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.	**25**	**0,77**
تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.	**4**	**0,74**

المصدر: من إعداد الطالب

بعدما قمنا بفحص الثبات نلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرومباخ قريبة من 1 وهذا يدل على ثبات أداة الدراسة ومنه يمكننا أن نقوم بتوزيع بقية الاستمارات لبقية أفراد عينة الدراسة.

ثانيا: التحليل الوصفي لبيانات الدراسة.

1. التحليل الوصفي للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة:

من خلال تحليل النتائج المتحصل عليها من الاستبيان تمكنا من معرفة أهم السمات والخصائص التي تميز العينة المدروسة وفيما يلي توضيح لهذه الخصائص:

- **حسب متغير المهنة:** يبين الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب المهنة.

الجدول رقم 17: توزيع عينة الدراسة حسب المهنة

المهنة / المؤهل	التكرار	النسبة المئوية
أستاذ جامعي	26	13.20%
أستاذ جامعي، مهني	37	18.78%
إطار مكلف بالمحاسبة والمالية بمؤسسة	33	16.75%
خبير محاسب	33	16.75%
محاسب معتمد	40	20.30%
محافظ حسابات	28	14.21%
المجموع	**197**	**100.00%**

المصدر: من إعداد الطالب

يشير الجدول أعلاه إلى تقسيم عينة البحث حسب المهنة بين الأساتذة والمهنيين، حيث نلاحظ أن حوالي 32% من عينة الدراسة عبارة عن أساتذة جامعيين أو أساتذة ومهنيين في نفس الوقت وما يقارب 68% عبارة عن مهنيين في مجال المحاسبة فقط.

- **حسب متغير المؤهل أو الشهادة:** يبين الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة.

الجدول رقم 18: توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة

الشهادة أو المؤهل	التكرار	النسبة المئوية
شهادة دكتوراه	85	43.15%
طالب دكتوراه	13	6.60%
شهادة ماجيستر	5	2.54%
شهادة ماستر	43	21.83%
شهادة ليسانس	22	11.17%
شهادة تقني سامي	29	14.72%
المجموع	**197**	**100.00%**

المصدر: من إعداد الطالب

يشير الجدول السابق إلى تقسيم عينة البحث حسب المؤهل أو الشهادة، حيث نلاحظ أن حوالي 40% من إجمالي العينة متحصلون على شهادة الدكتوراه وباقي العينة كان موزع بين متحصلين على ماجيستر، ماستر، ليسانس وتقني سامي.

- **توزيع العينة حسب الخبرة:** الجدول التالي يبين توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.

الجدول رقم 19: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة.

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل تماما من 3 سنوات	14	7.11%
من 3 إلى اقل من 6 سنوات	38	19.29%
من 6 إلى اقل من 12 سنة	102	51.78%
أكثر من 12 سنة	43	21.83%
المجموع	**197**	**100.00%**

المصدر: من اعداد الطالب

يشير الجدول أعلاه إلى تقسيم عينة البحث حسب الخبرة المهنية، حيث نلاحظ أن أكثر من نصف العينة خبرتهم بين 6 إلى 12 سنة.

2. التحليل الوصفي للبيانات الموضوعية لأفراد عينة الدراسة:

كما سبق وذكرنا تنقسم البيانات الموضوعية إلى ستة محاور، إذن سنقوم بتحليل كل محور على حدا.

- **موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي:**

الجدول رقم 20: موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي.

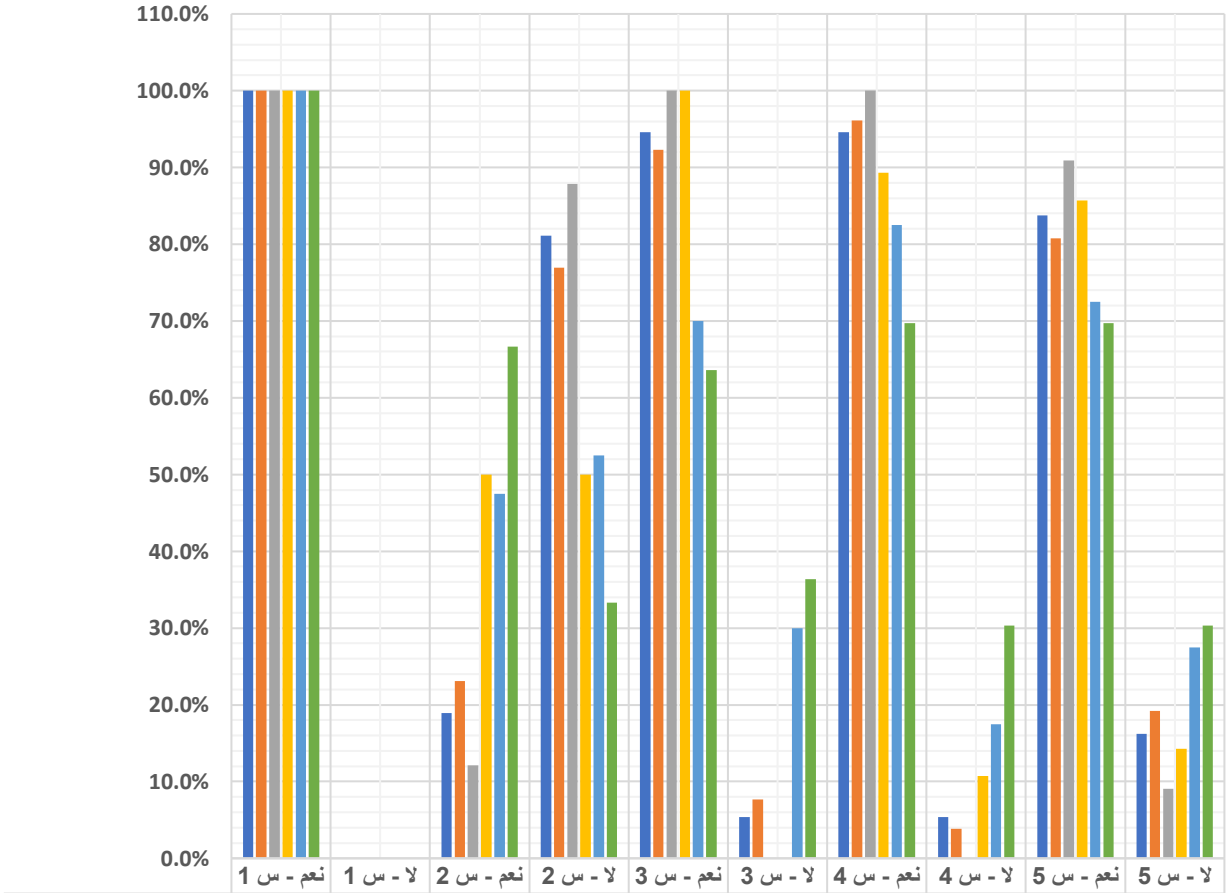
السؤال	نعم		لا	
	ت	%	ت	%
هل أنت مطلع على مستجدات معايير (IAS-IFRS)؟	**197**	100	**0**	0
هل واجهتك صعوبات في فهم فقرات النظام المحاسبي المالي خلال نشاطك المهني؟	**72**	36.5	**125**	63.5
هل يسجل على النظام المحاسبي المالي العديد من النقائص؟	**169**	85.8	**28**	14.2
هل يعتبر النظام المحاسبي المالي غامضا في استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي؟	**174**	88.3	**23**	11.7
هل أصبح تحيين النظام المحاسبي المالي ضروريا نظرا للمستجدات التي عرفتها معايير (IAS-IFRS)؟	**158**	80.2	**39**	19.8

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ أن كل المشاركين في الاستبيان لهم إطلاع على مستجدات معايير (IAS-IFRS) وهذا راجع لأننا ألغينا كل الاستبيانات التي ليس لأصحابها إطلاع على مستجدات المعايير (IAS-IFRS)، كما أقرّ حوالي 36,5% من العينة أنهم يواجهون صعوبات في فهم فقرات النظام المحاسبي المالي، ونلاحظ أن أكثر من 80% من العينة يرون أن النظام المحاسبي المالي غامض في استخدام القيمة العادلة وفيه نقائص وقد صار ضروريا أن يتم تحيين هذا الأخير.

وفي الشكل الموالي عرض مفصل لأجوبة المشاركين في الاستبيان وقد قمنا بتقسيمه حسب وظيفة المجيب:

الشكل رقم 07: موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي حسب المهنة.



	نعم - س 1	لا - س 1	نعم - س 2	لا - س 2	نعم - س 3	لا - س 3	نعم - س 4	لا - س 4	نعم - س 5	لا - س 5
أستاذ جامعي، مهني	100.0%	0.0%	18.9%	81.1%	94.6%	5.4%	94.6%	5.4%	83.8%	16.2%
أستاذ جامعي	100.0%	0.0%	23.1%	76.9%	92.3%	7.7%	96.2%	3.8%	80.8%	19.2%
خبير محاسب	100.0%	0.0%	12.1%	87.9%	100.0%	0.0%	100.0%	0.0%	90.9%	9.1%
محاسب معتمد	100.0%	0.0%	50.0%	50.0%	100.0%	0.0%	89.3%	10.7%	85.7%	14.3%
محافظ حسابات	100.0%	0.0%	47.5%	52.5%	70.0%	30.0%	82.5%	17.5%	72.5%	27.5%
إطار مكلف بالمحاسبة ...	100.0%	0.0%	66.7%	33.3%	63.6%	36.4%	69.7%	30.3%	69.7%	30.3%

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ من الشكل وجدول البيانات المرفق أن نسبة كبيرة من المهنيين (50% من المحاسبين المعتمدين، 47,5% من محافظي الحسابات و 66,75% من الأطر المكلفين بالمحاسبة والمالية) المطلعين على مستجدات معايير المحاسبية واجهوا صعوبات في فهم فقرات النظام المحاسبي المالي خلال نشاطهم المهني.

- **موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS:**

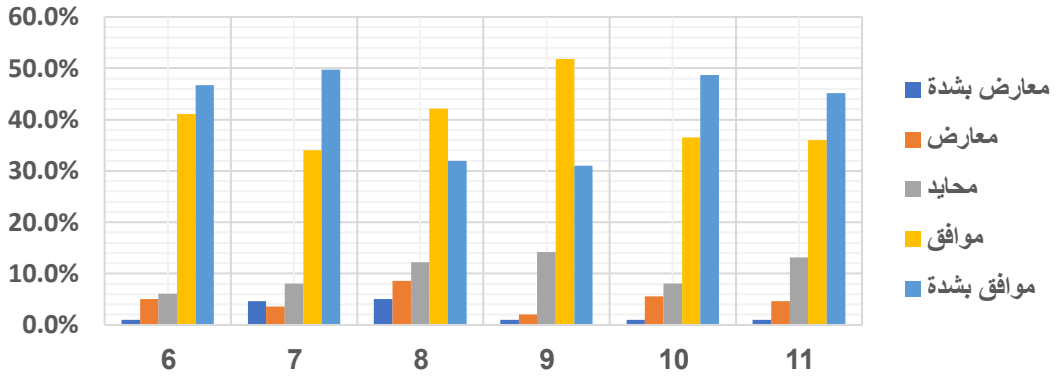
الجدول 21: موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري

المحاور	الفقرات	درجة الموافقة										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القرار
		معارض بشدة (1)		معارض (2)		محايد (3)		موافق (4)		موافق بشدة (5)				
		ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%			
موقف المختصين من مزايا التحيين	6	2	1.0	10	5.1	12	6.1	81	41.1	92	46.7	4.27	0.87	مرتفع
	7	9	4.6	7	3.6	16	8.1	67	34.0	98	49.7	4.21	1.05	مرتفع
	8	10	5.1	17	8.6	24	12.2	83	42.1	63	32.0	3.87	1.11	مرتفع
	9	2	1.0	4	2.0	28	14.2	102	51.8	61	31.0	4.10	0.79	مرتفع
	10	2	1.0	11	5.6	16	8.1	72	36.5	96	48.7	4.26	0.90	مرتفع
	11	2	1.0	9	4.6	26	13.2	71	36.0	89	45.2	4.20	0.91	مرتفع
المتوسط الحسابي العام للمحور												4.15		مرتفع
الانحراف المعياري العام للمحور													0.94	

المصدر: من إعداد الطالب

يتضح من الجدول أعلاه أن كل متوسطات الأجوبة كانت مرتفعة وتراوحت قيمتها من 3.87 إلى4.27، وهذا يعني أن أغلب عينة الدراسة كان موقفها إيجابي إلى جد إيجابي من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، نلخص النتائج في الشكل الموالي.

الشكل رقم 08: موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري



المصدر: من إعداد الطالب

- **موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS:**

الجدول 22: موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري

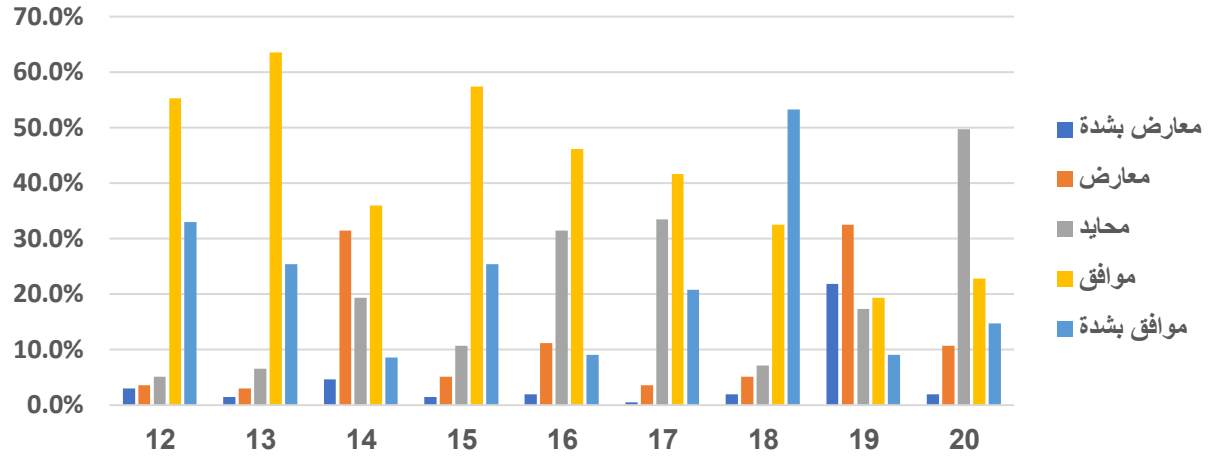
المحاور	الفقرات	درجة الموافقة										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القرار
		معارض بشدة (1)		معارض (2)		محايد (3)		موافق (4)		موافق بشدة (5)				
		ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%			
موقف المختصين من معوقات التحيين	12	6	3.0	7	3.6	10	5.1	109	55.3	65	33.0	4.12	0.89	مرتفع
	13	3	1.5	6	3.0	13	6.6	125	63.5	50	25.4	4.08	0.76	مرتفع
	14	9	4.6	62	31.5	38	19.3	71	36.0	17	8.6	3.13	1.09	متوسط
	15	3	1.5	10	5.1	21	10.7	113	57.4	50	25.4	4.00	0.84	مرتفع
	16	4	2.0	22	11.2	62	31.5	91	46.2	18	9.1	3.49	0.88	مرتفع
	17	1	0.5	7	3.6	66	33.5	82	41.6	41	20.8	3.79	0.83	مرتفع
	18	4	2.0	10	5.1	14	7.1	64	32.5	105	53.3	4.30	0.95	مرتفع
	19	43	21.8	64	32.5	34	17.3	38	19.3	18	9.1	2.61	1.27	متوسط
	20	4	2.0	21	10.7	98	49.7	45	22.8	29	14.7	3.38	0.93	متوسط
المتوسط الحسابي العام للمحور												3.66		مرتفع
الانحراف المعياري العام للمحور													0.94	

المصدر: من إعداد الطالب

يتضح من الجدول أعلاه أن كل المتوسطات مرتفعة وتتراوح قيمتها من 2.61 إلى 4.30، وهذا يعني أن عينة الدراسة كان موقفها بين إيجابي ومتوسط من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

نلخص النتائج في الشكل الموالي:

الشكل رقم 09: موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري

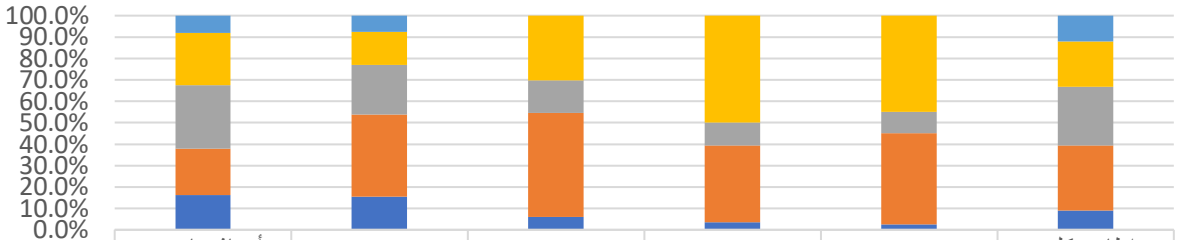


المصدر: من إعداد الطالب

من الجدول السابق والشكل نلاحظ أن موقف العينة كان متوسط في 3 فقرات (14، 19 و20) أي أن اتجاه هاته الإجابات كان سلبي، بالاستعانة بالجداول المتقاطعة نقوم بتحليل إجابات كل فقرة حسب المهنة.

- **الفقرة 14**: نلاحظ أن موقف حوالي 36% من العينة سلبي، 19,3% حيادي و 44,7% إيجابي في هذه الفقرة التي نصت على أن: "التكلفة المرتفعة لتطوير البرامج المحاسبية المحوسبة في حال تحيين النظام المحاسبي المالي وما يرافق ذلك من تكوين المحاسبين عليها يجعل مهنيي المحاسبة يتفادون طرح اقتراح التحيين مع الهيئات الوصية عليهم (كالمجلس الوطني للمحاسبة)".

الشكل رقم 10: تحليل إجابات الفقرة 14 حسب مهنة العينة



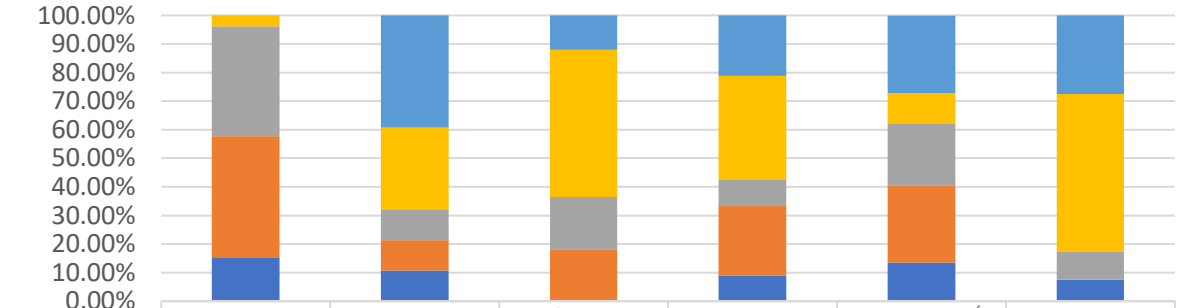
	أستاذ جامعي، مهني	أستاذ جامعي	خبير محاسب	محافظ حسابات	محاسب معتمد	إطار مكلف بالمحاسبة ...
معارض بشدة	8.1%	7.7%	0.0%	0.0%	0.0%	12.1%
معارض	24.3%	15.4%	30.3%	50.0%	45.0%	21.2%
محايد	29.7%	23.1%	15.2%	10.7%	10.0%	27.3%
موافق	21.6%	38.5%	48.5%	35.7%	42.5%	30.3%
موافق بشدة	16.2%	15.4%	6.1%	3.6%	2.5%	9.1%

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ أن أغلب الأجوبة السلبية كانت من طرف المهنيين حيث أنهم لا يعتبرون التكلفة حاجزا لطرح فكرة التحيين كما أكد هذا أغلب المهنيين اللذين استلموا منا الاستبيان بنسخته الورقية وأخبرونا عن رغبتهم في التحيين

- **الفقرة 19:** كان موقف حوالي 54.3% من العينة سلبي، 17,3% حيادي و 28,3% إيجابي في هذه الفقرة والتي جاء فيها أن: " ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر غير مطلعين على مستجدات معايير IAS-IFRS ".

الشكل رقم 11: تحليل إجابات الفقرة 19 حسب مهنة العينة



	أستاذ جامعي	محافظ حسابات	إطار مكلف بالمحاسبة ...	خبير محاسب	أستاذ جامعي، مهني	محاسب معتمد
معارض بشدة	0.00%	39.30%	12.10%	21.20%	27.00%	27.50%
معارض	3.80%	28.60%	51.50%	36.40%	10.80%	55.00%
محايد	38.50%	10.70%	18.20%	9.10%	21.60%	10.00%
موافق	42.30%	10.70%	18.20%	24.20%	27.00%	0.00%
موافق بشدة	15.40%	10.70%	0.00%	9.10%	13.50%	7.50%

المصدر: من إعداد الطالب

وافقنا في هذه الفقرة أغلب الأساتذة الجامعيين، بينما عارضنا مهنيو المحاسبة وربما افتقدت معارضتهم لجانب الموضوعية والحياد، حيث أكدنا هذا المعوق من خلال تحليل أجوبة هؤلاء المهنيين حيث كانوا في كثير من الأحيان "ليس لي معلومة" وهذا إن دل فإنما يدل على وجود نقص في اطلاعهم على المعايير المحاسبية الدولية.

- **الفقرة 20:** كان موقف حوالي 12.7% من العينة سلبي، 49.7% حيادي و 37.6% إيجابي، إذ تناولت هذه الفقرة أن قلة المدربين المحليين المتخصصين في إعطاء دورات حول مستجدات معايير IAS-IFRS يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي، وعند تحليل الإجابات بمنظور أخر كون أن الحياد في هذا المحور يعني الموافقة بدرجة متوسطة نستنتج أن أكثر من 87% موافقون لنا بدرجات مختلفة.

- **تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة:**

سنقوم هنا بعرض الإجابات بدون تحليل، وعند القيام بعملية المقارنة نقوم بتحليل الأجوبة التي لم تكن متوافقة مع نتائج دراستنا التحليلية وهذا ينطبق على المحورين المواليين.

ملاحظة:

يعتبر الخيار "ليس لي معلومة" خيارا حياديا في اختيار القرار (تبناه كليا، تبناه جزئيا، لم يتبناه).

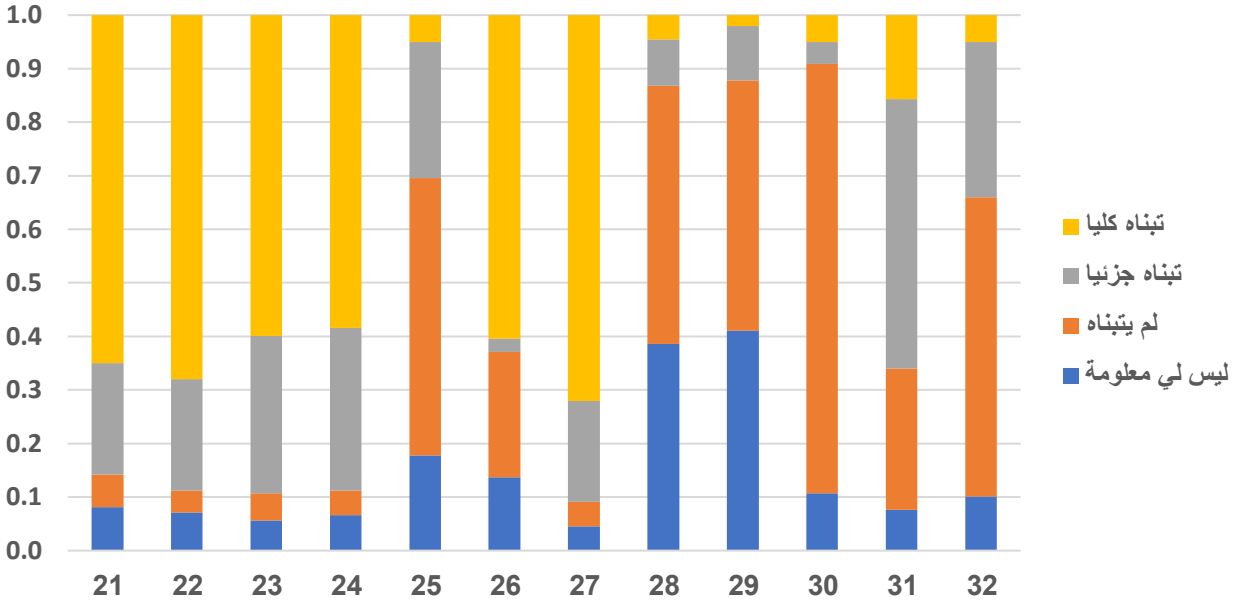
الجدول رقم 23: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة

الفقرات	درجة الموافقة								القرار
	ليست لي معلومة		لم يتبناه		تبناه جزئيا		تبناه كليا		
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	
21	16	8.1	12	6.1	41	20.8	128	65.0	تبناه كليا
22	14	7.1	8	4.1	41	20.8	134	68.0	تبناه كليا
23	11	5.6	10	5.1	58	29.4	118	59.9	تبناه كليا
24	13	6.6	9	4.6	60	30.5	115	58.4	تبناه كليا
25	35	17.8	102	51.8	50	25.4	10	5.1	لم يتبناه
26	27	13.7	46	23.4	5	2.5	119	60.4	تبناه كليا
27	9	4.6	9	4.6	37	18.8	142	72.1	تبناه كليا
28	76	38.6	95	48.2	17	8.6	9	4.6	لم يتبناه
29	81	41.1	92	46.7	20	10.2	4	2.0	لم يتبناه
30	21	10.7	158	80.2	8	4.1	10	5.1	لم يتبناه
31	15	7.6	52	26.4	99	50.3	31	15.7	تبناه جزئيا
32	20	10.2	110	55.8	57	28.9	10	5.1	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

إن اتخاذ القرار المبين في الجدول السابق (تبناه كليا، تبناه جزئيا، لم يتبناه) كان على أساس احصائي-رياضي حيث تم اختيار الإجابة ذات أعلى نسبة كقرار، ونلخص نتائج الدراسة في الشكل التالي:

الشكل رقم 12: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة



المصدر: من إعداد الطالب

من خلال العرض السابق الذي تناوله الجدول والشكل رقم 23 و12 على الترتيب نلاحظ أن في الفقرة 28 (التي جاء فيها: تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 29 التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم المرتفع) و29 (التي جاء فيها: تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 34 التقارير المالية المرحلية) توجد نسبة معتبرة من الإجابات التي كانت في خانة "ليست لي معلومة" وهذا لا يؤثر على القرار المتخذ كون أنها ذات تأثير حيادي على القرار.

- **تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.**

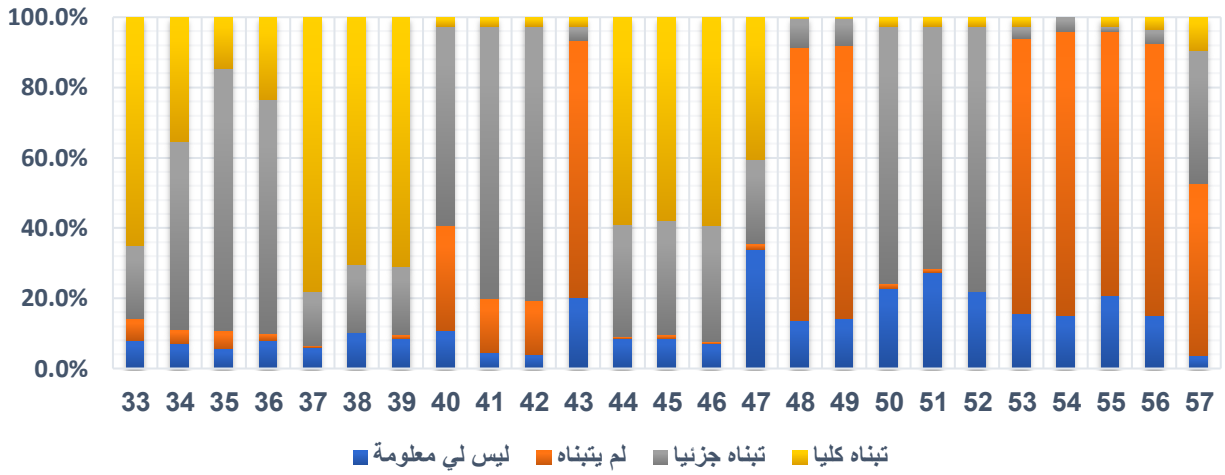
الجدول رقم 24: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية

الفقرات	درجة الموافقة								القرار
	ليست لي معلومة		لم يتبناه		تبناه جزئيا		تبناه كليا		
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	
33	16	8.1	12	6.1	41	20.8	128	65.0	تبناه كليا
34	14	7.1	8	4.1	105	53.3	70	35.5	تبناه جزئيا
35	11	5.6	10	5.1	147	74.6	29	14.7	تبناه جزئيا
36	16	8.1	4	2.0	131	66.5	46	23.4	تبناه جزئيا
37	12	6.1	1	0.5	30	15.2	154	78.2	تبناه كليا
38	20	10.2	0	0.0	38	19.3	139	70.6	تبناه كليا
39	17	8.6	2	1.0	38	19.3	140	71.1	تبناه كليا
40	21	10.7	59	29.9	112	56.9	5	2.5	تبناه جزئيا
41	9	4.6	30	15.2	153	77.7	5	2.5	تبناه جزئيا
42	8	4.1	30	15.2	154	78.2	5	2.5	تبناه جزئيا
43	40	20.3	144	73.1	8	4.1	5	2.5	لم يتبناه
44	17	8.6	1	0.5	63	32.0	116	58.9	تبناه كليا
45	17	8.6	2	1.0	64	32.5	114	57.9	تبناه كليا
46	14	7.1	1	0.5	65	33.0	117	59.4	تبناه كليا
47	67	34.0	3	1.5	47	23.9	80	40.6	تبناه كليا
48	27	13.7	153	77.7	16	8.1	1	0.5	لم يتبناه
49	28	14.2	153	77.7	15	7.6	1	0.5	لم يتبناه
50	45	22.8	3	1.5	144	73.1	5	2.5	تبناه جزئيا
51	54	27.4	2	1.0	136	69.0	5	2.5	تبناه جزئيا
52	43	21.8	0	0.0	149	75.6	5	2.5	تبناه جزئيا
53	31	15.7	154	78.2	7	3.6	5	2.5	لم يتبناه
54	30	15.2	159	80.7	8	4.1	0	0.0	لم يتبناه
55	41	20.8	148	75.1	3	1.5	5	2.5	لم يتبناه
56	30	15.2	152	77.2	8	4.1	7	3.6	لم يتبناه
57	7	3.6	97	49.2	74	37.6	19	9.6	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

ونلخص النتائج في الشكل الموالي:

الشكل رقم 13: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول والشكل رقم 24 و13 على الترتيب واللذان تناولا عرض لإجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية، نلاحظ أن إجابات عينة الدراسة في هذا المحور توجهت إلى وجود 8 معايير تبنى النظام المحاسبي المالي الجزائري متطلباتها بشكل كلي في حين تبنى بشكل جزئي متطلبات 9 معايير، بينما لم يتبنى متطلبات 8 معايير المتبقية.

- **تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.**

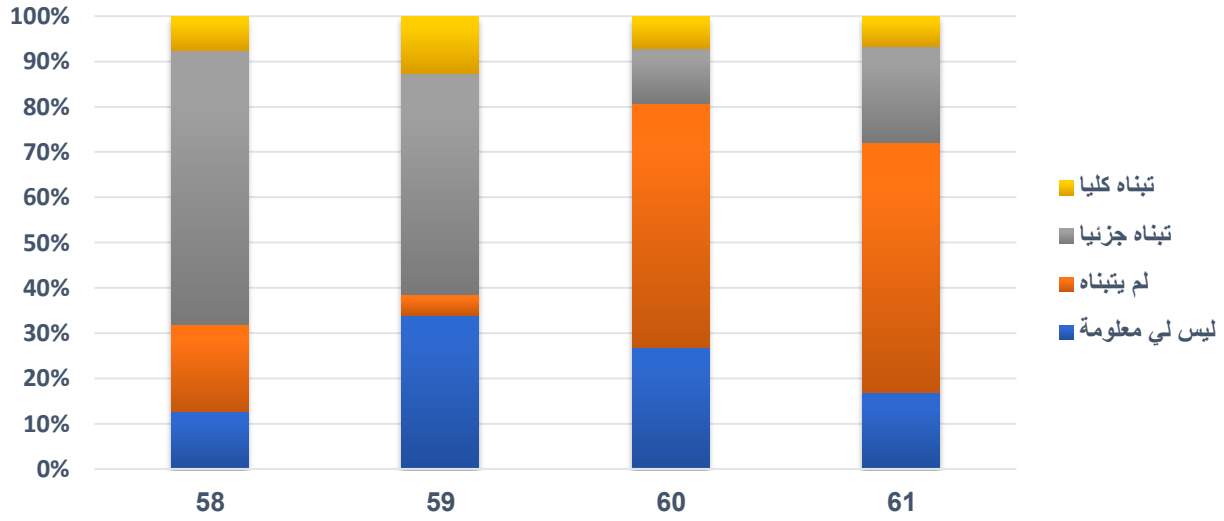
الجدول رقم 25: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة

الفقرات	درجة الموافقة								القرار
	ليست لي معلومة		لم يتبناه		تبناه جزئيا		تبناه كليا		
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	
58	25	12.7	38	19.3	119	60.4	15	7.6	تبناه جزئيا
59	67	34.0	9	4.6	96	48.7	25	12.7	تبناه جزئيا
60	53	26.9	106	53.8	24	12.2	14	7.1	لم يتبناه
61	33	16.8	109	55.3	42	21.3	13	6.6	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

نلخص النتائج في الشكل الموالي:

الشكل رقم 14: إجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة



المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الجدول والشكل السابقين اللذان تناولا عرض لإجابات محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة، نلاحظ أن إجابات عينة الدراسة في هذا المحور توجهت إلى عدم وجود تبني كلي لمتطلبات أي معيار من معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة، إلا أنه تبنى بشكل جزئي فقط متطلبات معيار IAS 41 "الزراعة" ومعيار IFRS 04 "عقود التأمين".

المطلب الثالث: دراسة مقارنة مع نتائج الدراسة التحليلية.

في هذا المطلب سنقوم بمقارنة النتائج التي توصلنا إليها في الدراسة التحليلية مع ما كانت عليه أغلب أجوبة الدارسة الميدانية، بعدها سنقوم بتحليل الفقرات التي كان فيها اختلاف بينهما.

ستكون المقارنة وفق نفس المحاور التي قسمنا بها الاستبيان في المطلب الأول.

- **مقارنة نتائج محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.**

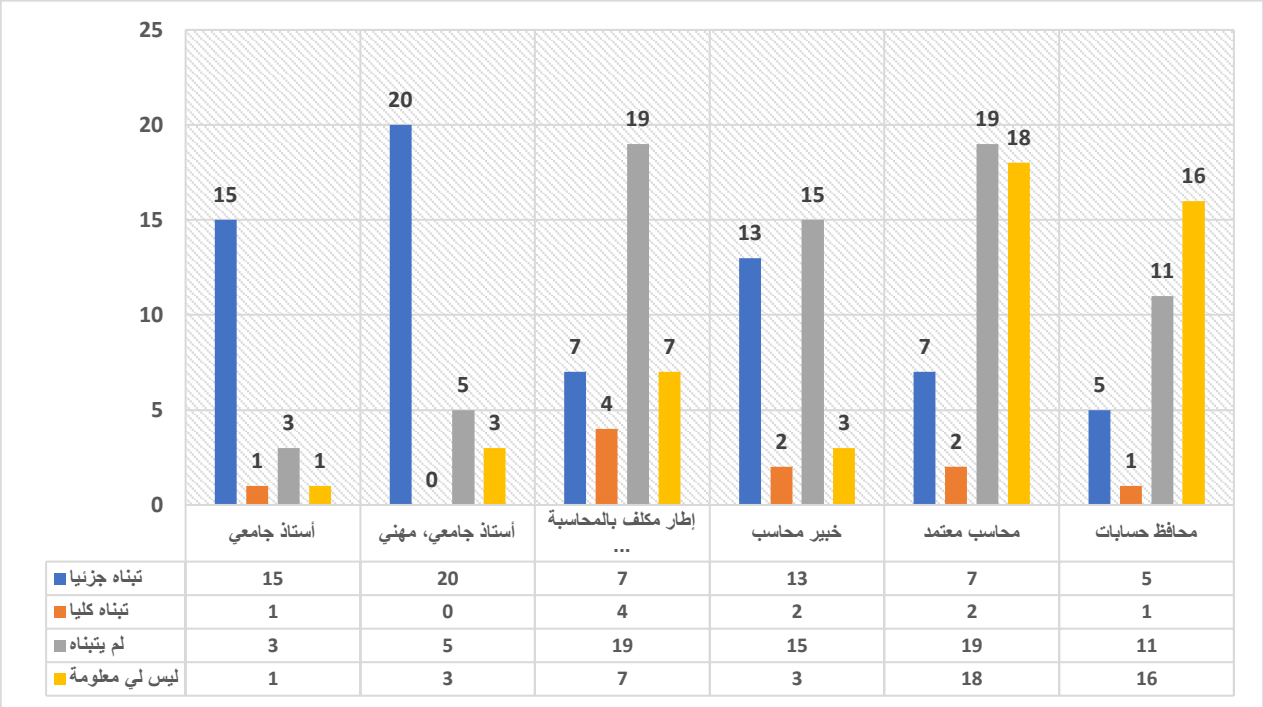
الجدول رقم 26: مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة

الفقرة	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي	نتائج الدراسة	
		التحليلية	الميدانية
21	IAS 01 : عرض القوائم المالية.	تبناه كليا	تبناه كليا
22	IAS 07 : قائمة التدفقات النقدية	تبناه كليا	تبناه كليا
23	IAS 08 : السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاخطاء	تبناه كليا	تبناه كليا
24	IAS 10 : الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	تبناه كليا	تبناه كليا
25	طرق ترجمة القوائم المالية الواردة في المعيار IAS 21: اثار التغيرات في صرف العملات الأجنبية	تبناه جزئيا	لم يتبناه
26	IAS 27 : القوائم المالية المنفصلة	تبناه كليا	تبناه كليا
27	IAS 28 : الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشروعات المشتركة	تبناه كليا	تبناه كليا
28	IAS 29 : التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم المرتفع	لم يتبناه	لم يتبناه
29	IAS 34 : التقارير المالية المرحلية	لم يتبناه	لم يتبناه
30	IFRS 01 : تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة	لم يتبناه	لم يتبناه
31	IFRS 03 : اندماج الاعمال	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
32	IFRS 10 : القوائم المالية الموحدة	لم يتبناه	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

يتضح لنا من الجدول المبين أعلاه وجود توافق بين الدراسة التحليلية وأغلب الأجوبة في الدراسة الميدانية، ماعدا في الفقرة رقم 25، حيث كان السؤال حول تبنى النظام المحاسبي المالي **طرق ترجمة القوائم المالية** الواردة في المعيار المحاسبي الدولي (**IAS 21: آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية**)، بالاستعانة بالجداول المتقاطعة نقوم بتحليل مفصل لجواب **الفقرة 25**.

الشكل رقم 15: تحليل إجابات الفقرة 25 حسب مهنة العينة



	أستاذ جامعي	أستاذ جامعي، مهني	إطار مكلف بالمحاسبة ...	خبير محاسب	محاسب معتمد	محافظ حسابات
تبناه جزئيا	15	20	7	13	7	5
تبناه كليا	1	0	4	2	2	1
لم يتبناه	3	5	19	15	19	11
ليس لي معلومة	1	3	7	3	18	16

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ من الشكل:

- الاختلاف بين الدراسة الميدانية والدراسة التحليلية اختلاف طفيف، إذن أن 72 من الأجوبة كانت "لم يتبناه" 67 جواب كان تبناه جزئيا.
- أغلب من أجاب بـ "لم يتبناه" كان من المهنيين، في حين أن أغلب الأساتذة (أستاذ جامعي أو أستاذ ومهني في نفس الوقت) كان جوابهم بـ "تبناه جزئيا".

يرجع سبب هذا الاختلاف إلى:

- الفقرة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والتي تعالج ترجمة القوائم المالية (الفقرة 8.132) قدمها في قسم الإدماج وتجميع الكيانات ولم يقدمها في قسم العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية مثل ما هو عليه حال المعيار IAS 21.

- قلة قليلة من الشركات الجزائرية (الشركات الأم) التي لديها شركات تابعة في الخارج وتقوم بترجمة قوائمها المالية لعملة الدينار الجزائري بغرض التجميع وهو ما يجعل المهنيين ناذرا ما يواجهون حالة بهذا الموضوع.

- **مقارنة نتائج محور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.**

الجدول رقم 27: مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية.

الفقرة	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي	نتائج الدراسة	
		التحليلية	الميدانية
33	IAS 02 : المخزونات	تبناه كليا	تبناه كليا
34	IAS 12 : ضرائب الدخل	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
35	IAS 16 : التثبيتات المادية الممتلكات والمعدات	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
36	IAS 19 : منافع العاملين	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
37	IAS 20 : المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية	تبناه كليا	تبناه كليا
38	IAS 21 : اثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	تبناه كليا	تبناه كليا
39	IAS 23 : تكاليف الاقتراض	تبناه كليا	تبناه كليا
40	IAS 24 : الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
41	IAS 26 : المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
42	IAS 32 : الأدوات المالية – العرض –	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
43	IAS 33 : ربحية الأسهم	لم يتبناه	لم يتبناه
44	IAS 36 : الانخفاض في قيم الأصول	تبناه كليا	تبناه كليا
45	IAS 37 : المخصصات و الالتزامات و الأصول المحتملة	تبناه كليا	تبناه كليا
46	IAS 38 : الأصول غير الملموسة	تبناه كليا	تبناه كليا
47	IAS 40 : الاستثمارات العقارية	تبناه كليا	تبناه كليا
48	IFRS 02 : الدفعات المرتكزة على الأسهم	لم يتبناه	لم يتبناه

49	IFRS 05 : الاصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة	لم يتبناه	لم يتبناه
50	IFRS 07 : الأدوات المالية – الإفصاحات –	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
51	IFRS 09 : الأدوات المالية	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
52	IFRS 11 : الترتيبات المشتركة	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
53	IFRS 12 : الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى	لم يتبناه	لم يتبناه
54	IFRS 13 : قياس القيمة العادلة	لم يتبناه	لم يتبناه
55	IFRS 14 : الحسابات المؤجلة	لم يتبناه	لم يتبناه
56	IFRS 15 : الإيراد من العقود مع العملاء	لم يتبناه	لم يتبناه
57	IFRS 16 : الإيجارات التمويلية	لم يتبناه	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ من الجدول أعلاه وجود توافق بين الدراسة الميدانية والتحليلية في كل فقرات "تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح والقياس لبنود القوائم المالية".

- **تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.**

الجدول رقم 28: مقارنة بين نتائج الدراسة التحليلية والميدانية لمحور تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.

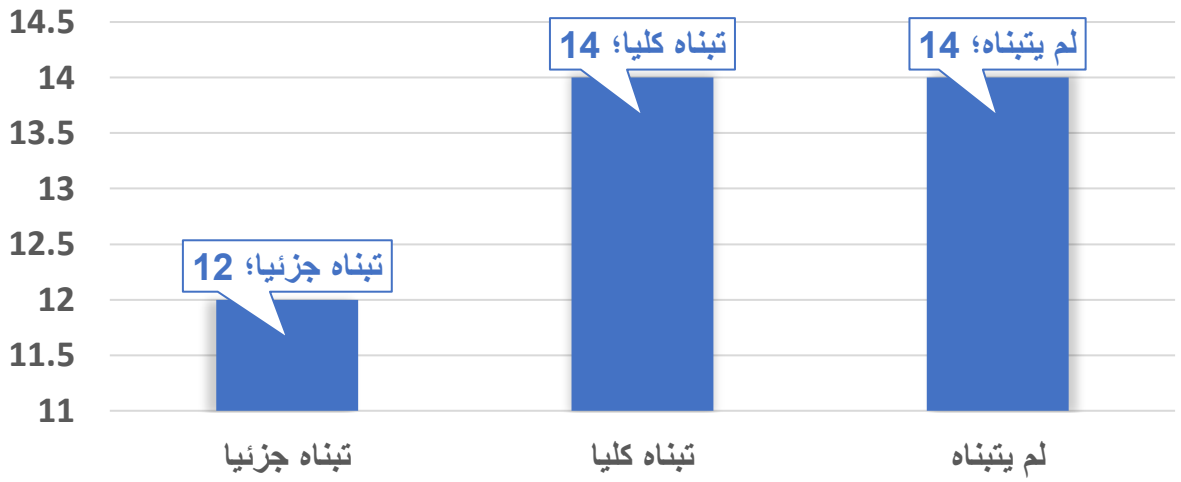
الفقرة	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي	نتائج الدراسة	
		التحليلية	الميدانية
58	IAS 41 : الزراعة	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
59	IFRS 04 : عقود التأمين	تبناه جزئيا	تبناه جزئيا
60	IFRS 06 : استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها	لم يتبناه	لم يتبناه
61	IFRS 08 : القطاعات التشغيلية	لم يتبناه	لم يتبناه

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ من الجدول أعلاه وجود توافق بين الدراسة الميدانية والتحليلية في كل فقرات "تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة"

يمكن أن نلخص محتوى الجداول الثلاث السابقة في الشكل الموالي الذي يبين عدد المعايير التي تبناها النظام المحاسبي المالي الجزائري بصفة كلية (أو شبه كلية)، بصفة جزئية أو لم يتبناه.

الشكل رقم 16: عدد المعايير المحاسبية IAS-IFRS حسب درجة تبني النظام المحاسبي المالي الجزائري لمتطلباتها.



المصدر: من إعداد الطالب

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن دراستنا توصلت إلى أن عدد معايير IAS-IFRS التي تبنى النظام المحاسبي المالي متطلباتها بصفة كلية أو شبه كلية يقدر بـ 14 معيار من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021، في حين أنه تبنى بصفة جزئية متطلبات 12 معيار فقط، أما البقية لم يتبن متطلباتها.

خلاصة الفصل

أصبح النظام المحاسبي المالي أمام ضرورة التحيين للتوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، وهذا ما توصلنا إليه من خلال الدراسة التحليلية وما أكدته الدراسة الميدانية التي قمنا بها في هذا الفصل، حيث 35% فقط من معايير IAS-IFRS تبنى النظام المحاسبي المالي متطلباتها بصفة كلية، بينما 30% منها تبنى متطلباتها بصفة جزئية، وباقي المعايير التي تمثل 35 % أي 14 معيار من أصل 40 لم يتبنى متطلباتها الـ SCF.

كما أن عملية التحيين لابد أن يقوم بها مزيج مختلط من الأكاديميين والمهنيين الأكفاء. فدراية الأكاديميين بمحتوى ومستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، وتمكن المهنيين في الجانب المهني وواقع النظام المحاسبي المالي، والبيئة المحاسبية في الجزائر، ينتجان لنا نظام محاسبيا يلبي احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

فلابد إذن أن تدرج الجامعة الجزائرية في هذا المشروع وعدم الاستغناء عن الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المعايير المحاسبية IAS-IFRS والاعتماد فقط على المهنيين من خبراء ومحافظي حسابات.

الخاتمة

الخاتمة

إن النظام المحاسبي المالي SCF الذي أصدرته الجزائر سنة 2007 وبدأت في تطبيقه بداية من سنة 2010، كان الهدف الأساسي منه تحقيق التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية IAS، حيث تم إعداده من طرف مجلس المحاسبة الفرنسي بالاعتماد على المعايير التي كانت سائدة سنة 2004، غير أن المعايير المحاسبية الدولية ليست ثابتة ومتغيرة بتغير الظروف التي تحيط بالتعاملات التجارية والبيئة الاقتصادية، وهو ما يجعل النظام المحاسبي المالي الجزائري اليوم وبعد مرور أكثر من 12 سنة من تطبيقه أمام ضرورة إعادة النظر في معاييره المحاسبية، وتحيينها للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة الدولية IAS ومعايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS.

حيث سعت هذه الدراسة إلى تحديد مدى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي عن طريق مقارنة المعايير المحاسبية التي جاء بها مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS السائدة إلى غاية نهاية 2021. من خلال إسقاط الأولى على الثانية، وتوصلنا بعد هذا الإسقاط إلى أن درجة التوافق بين معايير SCF ومعايير IAS-IFRS متفاوتة من معيار لأخر، حيث حددنا عدد المعايير التي تبنى النظام المحاسبي المالي متطلباتها بصفة كلية أو شبه كلية بـ 14 معيار من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021، أما المعايير التي تبنى متطلباتها بصفة جزئية فتتمثل في 12 معيار، بينما لم يتبنى متطلبات 14 معيار الباقية.

كما حاولنا من خلال هذه الدراسة توضيح أهم العراقيل التي تعيق تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري والتي تتمثل أساسا في عدم الانسجام بين معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري في بعض النقاط كالاعتراف بالتثبيتات، حساب أقساط الإهتلاكات وخسائر القيمة، وغيرها من النقاط التي تناولناها في المطلب الأخير من الفصل الثاني. وبالإضافة إلى العراقيل الجبائية هناك معوقات أخرى تحول دون تحقيق هذا التحيين كصعوبة استخدام القيمة العادلة في الواقع الاقتصادي الجزائري.

اختبار الفرضيات

في ختام هذه الدراسة وبعد معالجتنا لموضوع البحث نرجع إلى الفرضيات المطروحة في بداية البحث من أجل تأكيدها أو نفيها:

- **اختبار الفرضية الأولى:**

بالنسبة للفرضية الأولى والتي نصت على أن النظام المحاسبي المالي الجزائري مستمد من المعايير المحاسبية الدولية السائدة قبل سنة 2004 فهو لم يأخذ بالمعايير الصادرة بعد سنة 2004 والمتمثلة في معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS **فهي فرضية صحيحة**، حيث أثبتنا من خلال الدراسة التحليلية والميدانية التي قدمناها بالفصل الثالث أن النظام المحاسبي المالي لم يتبن معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS، فبالرغم من وجود تبني جزئي لبعضٍ من هذه المعايير فهذا راجع لكون أن النظام المحاسبي المالي أخذ معالجته لموضوعها (المعايير التي تبناها جزئيا) من المعايير المحاسبية الدولية IAS والتي طرأت عليها عدة تعديلات وتم استبدالها بمعايير IFRS

- **اختبار الفرضية الثانية:**

وبالنسبة للفرضية الثانية والتي جاء في نصها أن التوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS من شأنه أن يساهم في جلب الاستثمار الأجنبي، وتعزيز درجة الشفافية والإفصاح بالقوائم المالية **فهي فرضية صحيحة**، حيث أثبتنا بالمطلب الثاني للمبحث الثاني من الفصل الثاني أنه بالإضافة إلى المساهمة في جلب الاستثمار الأجنبي، تعزيز درجة الشفافية والإفصاح بالقوائم المالية فإن تحقيق التوافق مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS من شأنه أيضا ترسيخ حوكمة الشركات، زيادة الممولين المحليين والدوليين، بالإضافة إلى فتح باب دخول المؤسسات الجزائرية للأسواق المالية الدولية.

- **اختبار الفرضية الثالثة:**

وفيما يتعلق بالفرضية الثالثة والتي كان مفادها أن مهمة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري لابد أن تخول إلى مهنيي المحاسبة من خبراء محاسبين، محافظي حسابات، كونهم أدرى بالواقع المهني للمحاسبة في الجزائر، والقوانين الجبائية والتجارية وهذا تحت إشراف كل من وزارة المالية والمجلس الوطني للمحاسبة CNC **فهي فرضية خاطئة**، فبالرغم من كون هؤلاء المهنيين أدرى بالواقع المهني والبيئة المحاسبية في

الجزائر، إلا أننا لاحظنا من خلال الدراسة الميدانية التي أجريناها أن جل الإجابات المتعلقة بالمعايير المحاسبية IAS-IFRS التي كانت في خانة " ليست لي معلومة " سجلت من طرفهم، وهذا عكس الأساتذة الجامعيين المتخصصين، حيث كانت إجابتهم دقيقة وعادة ما يرفقونها بتعليقات تأكد درايتهم بهذه المعايير، وعليه فإن مهمة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري لابد أن تخول إلى مزيج مختلط من الأكاديميين والمهنيين الأكفاء، فإطلاع الأكاديميين على مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، ودراية المهنيين بواقع البيئة المحاسبية الجزائرية، ينتجان لنا نظاما محاسبيا يلبي احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

- **اختبار الفرضية الرابعة:**

أما الفرضية الرابعة التي جاء فيها أن: المحاور الكبرى لمعوقات الواقع الاقتصادي التي تحُولُ دون تحقيق تحيين النظام المحاسبي المالي تتجلى في عدم توافق معايير IAS-IFRS مع متطلبات القواعد الجبائية الجزائرية، غياب سوق مالي نشط، بالإضافة إلى صعوبة استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس في البيئة المحاسبية الجزائرية **فهي فرضية صحيحة**، وهذا ما أوضحناه من خلال المطلب الأخير من الفصل الثاني، حيث فصلنا في الاختلافات المسجلة بين معايير IAS-IFRS والقواعد الجبائية اعتمادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 (والتي من بينها عدم تطابق قواعد الاعتراف الأولي والقياس اللاحق للتثبيتات) كما حددنا أسباب ركود السوق المالي ومعوقات استخدام القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية.

نتائج البحث

من خلال دراستنا النظرية والتحليلية توصلنا لمجموعة من النتائج نذكرها فيما يلي:

- أصبح تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري ضروريا نظرا للمستجدات التي عرفتها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS).
- هناك نوع من التوافق بين الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي والفصول 2-3-4 من الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي 2010، والتي تناولت على الترتيب: تحديد الفرضيات التي يبني عليها إعداد القوائم المالية، الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، تعريف وإثبات وقياس العناصر التي تتكون منها القوائم المالية.

- لم يتناول الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ما جاء في كل من الفصلين الأول والأخير للإطار المفاهيمي لسنة 2010 المعنونين على الترتيب: أهداف التقارير المالية، مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال.
- هناك تغيير كبير في محتوى الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي حيث أصبح أوسع بتضمنه 8 فصول خمسة منها جديدة الطرح وهو ما ولد فجوة بينه وبين الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي SCF سواء من حيث المفاهيم والمعلومات التي يتضمنها أو من ناحية منهجية الطرح التي تبناها.
- تبنى النظام المحاسبي المالي الجزائري بصفة كلية (أو شبه كلية) متطلبات 14 معيار من معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS) وهذا من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021 أي بنسبة 35 %، بينما تبنى بصفة جزئية متطلبات 12 معيار أي بنسبة 30 %.
- لم يتبن النظام المحاسبي المالي الجزائري متطلبات 14 معيار من معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS-IFRS) (أي بنسبة 35 % من إجمالي المعايير)
- التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه:
  - أن يعزز من درجة الشفافية والإفصاح بالقوائم المالية.
  - أن يرسخ حوكمة الشركات.
  - أن يساهم في زيادة وجلب الاستثمار الأجنبي.
  - أن يفتح باب دخول المؤسسات الجزائرية للأسواق المالية الدولية.
  - أن يساهم في تنشيط بورصة الجزائر.
  - أن يمكن المؤسسات والمشاريع الجزائرية من زيادة الممولين المحليين والدوليين.
- أهم المعوقات الاقتصادية التي تعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي تتمثل فيما يلي:
  - الاختلاف الموجود بين متطلبات معايير IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري.
  - ارتفاع تكلفة التكوين المستمر في حال تحقيق التوافق الكلي مع معايير IAS-IFRS.
  - غياب سوق مالي نشط في البيئة الاقتصادية الجزائرية
  - غياب عرض إحصائيات اقتصادية ومؤشرات يومية ودورية تخص الأسعار والأسواق.
  - توجه معايير IAS-IFRS نحو اعتماد القياس بالقيمة العادلة (كون أن: "البيئة الاقتصادية الجزائرية لا تتوفر على المؤشرات والإحصائيات التي يتطلبها أساس القياس بالقيمة العادلة").

- عدم إطلاع ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر على مستجدات معايير IAS-IFRS.
- قلة المدربين المحليين المتخصصين في إعطاء دورات حول مستجدات معايير IAS-IFRS يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.

التوصيات والاقتراحات:

على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم جملة التوصيات والاقتراحات التالية:

- ❐ لابد من القيام بعملية تحيين للنظام المحاسبي المالي من أجل التوافق مع مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية سواء من ناحية الإطار المفاهيمي أو من ناحية المعايير المحاسبية.
- ❐ يعتبر الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي جد مختصر ولِهذا لابد من إعادة النظر في محتواه وتوسيعه ليحقق الغرض والهدف من وجوده.
- ❐ لابد أن تدرج الجامعة الجزائرية في مشروع تحيين النظام المحاسبي المالي وعدم الاستغناء عن الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المعايير المحاسبية IAS-IFRS والاعتماد فقط على المهنيين من خبراء ومحافظي حسابات.
- ❐ لابد على النظام الجبائي الجزائري أن يتماشى مع النظام المحاسبي المالي ومتطلبات المعايير المحاسبية IAS-IFRS.

آفاق البحث

وفي ختام الدراسة، نقترح مجموعة من المواضيع التي تعتبر كبحوث مستقبلية ذات علاقة مباشرة مع موضوع بحثنا، للمزيد من الإثراء والتجديد ونذكر على سبيل المثال:

- ❐ أثر فجوة الاختلاف المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS على زيادة وجلب الاستثمار الأجنبي في الجزائر.
- ❐ ضرورة تحيين النظام الجبائي الجزائري للتوافق مع النظام المحاسبي المالي ومتطلبات المعايير المحاسبية IAS-IFRS.
- ❐ واقع نظام المحاسبة العمومية الجزائري وضرورة التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع

أولا: باللغة العربية

❐ الكتب:

1. أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة الدولية والابلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2010.
2. بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكون، الجزائر، 2016.
3. تسعديت بوسبعين، عبد الحميد حسياني، محاسبة الأدوات المالية، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2018.
4. جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، Pages Bleues، الجزائر، 2011.
5. جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS EXPERT، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان – الأردن، 2014.
6. جمعة هوام، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2017.
7. حمزة شنوف، المبسط في تفسير وتطبيق بنود معايير المحاسبة الدولية IAS 2020، النشر الجامعي الجديد، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2021.
8. حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الثانية، 2015.
9. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
10. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية – الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
11. عبد الرحمن محمد سليمان رشوان، تحليل العلاقة بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتخفيض تكلفة رأس المال وأثرها على قرار الاستثمار – دراسة تطبيقية، جامعة الدول العربية –المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة –مصر، 2017.
12. عبد الرزاق الشحاده، المحاسبة الدولية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان –الأردن، الطبعة الثانية، 2019.

13. لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، Pages Bleues، البويرة، الجزائر، 2013.
14. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، بويرة –الجزائر، 2012.
15. مجموعة اختبار السوكبا، مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي، الإصدار 18.1.
16. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية " الجوانب النظرية والعملية "، دار وائل للنشر، عمان – الأردن، الطبعة الثالثة، 2020.
17. محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، النشر الجامعي الجديد NPU، تلمسان– الجزائر، 2020.
18. محمد عبد الحميد محمد عطية، موسوعة معايير المحاسبة الدولية – الجزء الأول، دار التعليم الجامعي الإسكندرية – مصر، 2014.
19. محي الدين عبد الرزاق حمزة، نظرية المحاسبة، دار الإعصار العلمي، عمان – الأردن، 2017.
20. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للتقرير المالي، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض –السعودية، اصدار عام 2018/2017.

❐ أطروحات دكتوراه

21. أمال تخنوني، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي الماليSCF والمتغيرات المحاسبية الدولية IAS–IFRS، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2019/2018.
22. عبد الكريم شناي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة عينة من المؤسسات –، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير جامعة محمد خيضر – بسكرة –، 2016/2015.
23. علي وعراب، إشكالية تقييم فارق الحيازة في ظل معايير الإبلاغ المالي –دراسة حالة صيدال–، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير– جامعة البويرة، الجزائر، 2018/2017.
24. فريد لطرش، التوحيد المحاسبي الجزائري في إطار التوفيق الدولي، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2017/2016.
25. مراد آيت محمد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي "خلال الفترة 2010–2013 "، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014/2013.

26. مفتاح حمزة، تأثير الانحرافات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، على درجة الإفصاح في القوائم المالية (دراسة حالة مؤسسة الرويبة NCA)، أطروحة دكتوراه، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2020/2019

❐ رسائل ماجيستير

27. إسماعيل رزقي، أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009.

28. بوعلام صالحي، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009.

29. سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية – دراسة ميدانية –، رسالة ماجيستير، شعبة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية، وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة –بومرداس، الجزائر، 2014/2013.

30. مليكة داشير، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2016/2015.

❐ مجلات علمية.

31. أمين راشدي، أثر ترجمة البيانات المالية بالعملات الأجنبية على القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي استنادا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 21، المجلة الجزائرية للأبحاث الاقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 01، جامعة فرحات عباس سطيف –الجزائر، جوان 2019.

32. باهية زعيم، عبد الغاني دادن، واقع ومعوقات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي دراسة تحليلية مقارنة بين مجموعة من الدول النامية (الجزائر، مصر، السعودية، الأردن)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 01، جامعة الشهيد حمة لخضر–الوادي – الجزائر، ديسمبر 2016.

33. بلال كيموش، إلياس شرشافة، مفاهيم التقرير المالي في ضوء الإطار المفاهيمي 2018 لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، الجزائر، المجلد 2، العدد 1، جوان 2019.

34. جمال عمورة، المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام والنظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، ديسمبر 2011.
35. حمزة العرابي، خالد قاشي، " الإطار المفاهيمي المحاسبي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في ظل التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي FASB ". مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 3، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، ديسمبر 2015.
36. رياض جدار، وآخرون، المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية (IAS–IFRS) – من النظرية الى التطبيق، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد: 01 العدد: 01، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية– المركز الجامعي بريكة – الجزائر، جوان 2018.
37. سليمان بلعور، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام لمحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد: 04، العدد 06، جامعة الوادي – الجزائر، جوان 2014.
38. سيد علي حسين، جميلة الجوزي، دراسة مقارنة للنظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في معالجة الاهتلاكات بالمكونات – مع دراسة حالة الاهتلاك بالمكونات في شركة الطاسيلي للطيران، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 01، جامعة الجزائر 3، الجزائر، جويلية 2020.
39. صلاح الدين شريط، أمينة حفاصة، مدى توافق محاسبة الأصول غير الملموسة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية "دراسة حالة مؤسسة الهضاب العليا الرياض–سطيف–"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 03، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، ديسمبر 2018.
40. عائشة عوماري، امحمد بن الدين، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، جامعة احمد دراية ادرار – الجزائر، مارس 2019.
41. عبد القادر بكيحل، عاشور كتوش، المعايير المحاسبية الدولية IAS–IFRS، بين مزايا وصعوبات التطبيق – دراسة حالة الجزائر، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 08، العدد 01، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف – الجزائر، جانفي 2016.
42. عبد القادر قادري، قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (IAS) – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي (SCF)، مجلة دفاتر بوادكس، المجلد 05، العدد 02، جامعة عبد الحميد بن باديس –مستغانم، الجزائر، سبتمبر 2016.

43. عبد الكريم فرحات، صالح مرازقة، إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر –دراسة تحليلية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 25، العدد 04، جامعة منتوري قسنطينة – الجزائر، ديسمبر 2014.
44. عماد سعد محمد الصايغ، إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي عن بنود الدخل الشامل الآخر: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 21، العدد 06، كلية التجارة جامعة الازهر – القاهرة، 2017.
45. غنية بن حركو، النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، جوان 2017.
46. فؤاد عنون، حمزة ضويفي، توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 7، العدد 02، جامعة طاهري محمد بشار –الجزائر، أوت 2021.
47. محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة حسيبة بن بو علي شلف، الجزائر، سبتمبر 2018.
48. محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، مدى توافق النظام المحاسبي المالي SCF مع المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS دراسة تحليلية تقييمية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 01، المركز الجامعي الونشريسي تيسمسيلت، الجزائر، مارس 2018.
49. محمد سيد، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد: 04، العدد 02، جامعة خميس مليانة – الجزائر، ديسمبر 2013.
50. مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 02، العدد 02، جامعة محمد خيضر بسكرة – الجزائر، ديسمبر 2008.
51. مريم ظريف، شعيب شنوف، " دراسة مقارنة لأثار تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية بين SCF وIAS دراسة حالة "مؤسسة مجبنة وملبنة بودواو"، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 08، العدد02، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس – الجزائر، ديسمبر 2018.
52. مريم ظريف، شعيب شنوف، إشكالية الاختلاف والتوافق في معالجة ضرائب الدخل المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، جامعة بومرداس، الجزائر، ديسمبر 2020.
53. مصطفى عقاري، أمال تخنوني، النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS (2010–2016)، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 7، العدد 01، جامعة الحاج لخضر باتنة 1–الجزائر، جوان 2017.

54. مليكة بن علي، مهاوات لعبيدي، تطوير المعالجة المحاسبية للعقود طويلة الأجل في الجزائر بالاستناد إلى معايير المحاسبة الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد 01، جامعة محمد خيضر بسكرة – الجزائر، جوان 2020.
55. منال دباح، عبد الحميد حسياني، المعالجة المحاسبية لعقود الايجار التمويلي حسب SCF و IFRS 16 عند المستأجر (دراسة حالة مؤسسة أونيفار دتارجون)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، جامعة محمد بوضياف – المسيلة الجزائر، ديسمبر 2019.

❐ قوانين، مراسيم، قرارات، أوامر

56. الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 21 رجب عام 1429 الموافق 24 يوليو 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة، المادة 62، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2008/07/27.
57. الأمر رقم 82/71 المؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1391، الموافق لـ 29 ديسمبر سنة 1971 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب وخبير المحاسب، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1971/12/30.
58. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 173، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
59. القانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2007/11/25.
60. القانون رقم 91-08 المؤرخ في شوال عام 1411، الموافق لـ 27 ابريل سنة 1991 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1991/05/01.
61. القرار المؤرخ في 29 جمادى الثانية عام 1420، الموافق لـ 09 اكتوبر سنة 1999 يتضمن توافق المخطط الوطني للمحاسبة مع نشاط الشركات القابضة، وتجميع حسابات المجمع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 91، المطبعة الرسمية، الجزائر، 1999/12/22.
62. القرار رقم 71 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/03/25.

63. القرار رقم 72 المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/03/25.

64. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الاول عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2008/05/28.

65. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 الموافق 7 أبريل سنة 2009، يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 21، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2009/04/8.

❐ الملتقيات

66. مسعود دراوسي وأخرون، مقارنة النظام المحاسبي المالي SCF بالمعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS، مداخلة بالملتقى الدولي المعنون بـ: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، ضمن المحور الثاني: مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة، المنعقد يومي 14/13 ديسمبر 2011، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ساعد دحلب البليدة، الجزائر.

❐ المواقع الالكترونية

67. معتز الشويكي، السيطرة بحكم الامر الواقع، اسم الموقع: المدرسون العرب، تاريخ النشر: 2017/03/20 الرابط: https://www.arabstutors.com/consolidated-financial-statements/tutorials/de-facto-control.html ، تاريخ الاطلاع: 2021/07/09.

68. معتز الشويكي، مفهوم السيطرة، اسم الموقع: المدرسون العرب، تاريخ النشر: 2017/02/25 الرابط: https://www.arabstutors.com/consolidated-financial-statements/tutorials/control-concept.html، تاريخ الاطلاع: 2021/07/09.

ثانيا: باللغة الفرنسية.

❒ Livres

69. Georges Langlois et autres, Manuel de comptabilité Approfondie (Conforme au SCF et aux normes IAS/ IFRS), BERTI éditions, Alger, 2013.
70. Stephane Brun, guide d'application des normes IAS/IFRS, édition Berti, Algérie, 2011.

❒ Thèses de doctorat

71. Réda Sefsaf, Contribution à l'analyse de l'effet de l'adoption des IFRS sur la qualité des chiffres comptables, thèse de doctorat, faculté de droit, d'économie et de gestion, Université D'ANGERS, France,2012.

❒ Revues

72. Ali Ouarab, & Billal Chikhi, Traitement du goodwill entre les normes IFRS et le SCF : les mises à jour souhaitées. Journal of Economic and Financial Studies - University of Echahid Hamma Lakhdar, Eloued, Issue 10, Tome 2, 2017.
73. Radjah Toufik, l'évaluation et la révision du SCF, revue périodique el mohassib, n°4, Alger, Avril 2019.

❒ Notes méthodologiques du CNC

74. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Réf: 341/MF/CNC/2010.
75. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Immobilisation Incorporelles.
76. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Stocks.
77. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Immobilisations Corporelles.

78. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les Avantages au Personnel.
79. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les charges et produits hors exploitation et comptes de transfert de charges du PCN.
80. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les contrats à long terme.
81. Ministère Des Finances, Conseil National de la Comptabilité, Note Méthodologique de Première Application du Système Comptable Financier, Les actifs et passifs financiers.

❒ Sites internet

82. FocusIFRS - Préface des normes / Que sont les IAS/IFRS ? / Normes et Interprétations / Menu Gauche / Focus IFRS , FocusIFRS - Focus IFRS, Consulté le 17 octobre 2020, http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/que_sont_les_ias_ifrs/preface_des_normes.

ثالثا: باللغة الإنجليزية.

❒ Books

83. Deloitte, IFRS in your pocket, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2019.

❒ Reports

84. ACCA, International Variations in IFRS Adoption and Practice, Certified Accountants Educational Trust, Report, London, England, 2011.
85. IFRS® Foundation, Use of IFRS Standards around the world, Report, London, 2018.

❒ Technical Summary

86. IASC Foundation, IAS 34 Interim Financial Reporting, Technical Summary.

❒ Websites

87. Accounting Standard Definition - AccountingTools, 2020, AccountingTools, may 8 2022, Consulted on october 14, 2022, https://www.accountingtools.com/articles/2017/5/8/accounting-standard.
88. IAS 24 — Related Party Disclosures, News and resources on International Financial Reporting Standards (IFRS) and financial reporting, Consulted on March 30, 2020, https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias24.
89. IAS 29 — Financial Reporting in Hyperinflationary Economies, News and resources on International Financial Reporting Standards (IFRS) and financial reporting, Consulted on March 30, 2022, https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias29.
90. IASB due process, IAS Plus - IFRS, global financial reporting and accounting resources, Consulted on October 17, 2020, https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/due-process/iasb-due-process.
91. IFRS - International Sustainability Standards Board, 2022, IFRS - Home, Consulted on May 3, 2022, https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board.
92. Overview of the structure of the IFRS Foundation, IASB, and ISSB, IAS Plus — IFRS, global financial reporting and accounting resources, Consulted on October 17, 2020, https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf.

ملاحق

الملحق رقم 01: طلب تحكيم الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج
- البويرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -
Faculté des sciences économiques,
commerciales et des sciences de gestion
جامعة البويرة

إلى الأستاذ الفاضل: .....

الموضوع: طلب تحكيم استبانة أطروحة الدكتوراه

يشرفني أن نحيط سيادتكم علما بأننا نجري دارسة بغرض استكمال متطلبات إعداد أطروحة الدكتوراه في علوم المالية والمحاسبة تخصص مالية ومحاسبة بجامعة أكلي محند أولحاج بالبويرة تحت عنوان:

النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي.

وذلك تحت إشراف الأستاذ الدكتور: **حبيش علي.**

ولما لسيادتكم من خبرة في مجال البحث العلمي فإننا نأمل منكم الموافقة على طلب تحكيم الاستبانة، وهذا من أجل أخذ ملاحظاتكم وانتقاداتكم البناءة بعين لاعتبار وتصحيح الأخطاء الموجودة، وذلك كمساهمة منكم في إثراء الموضوع ودعم وتشجيع البحث العلمي، شاكرين لكم حسن تعاونكم معنا.

طالب الدكتوراه: شنايت بلال

استمارة تحكيم الاستبيان

الاسم واللقب	
التخصص	
الرتبة	
الجامعة	
الملاحظات	
التوقيع بالموافقة	

الملحق رقم 02: استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج – البويرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية ومحاسبة

استمارة استبيان

مقدَّمة في إطار التحضير لأطروحة الدكتوراه

النظام المحاسبي المالي الجزائري
بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي

من اعداد الطالب:
- شنايت بلال

تحت اشراف:
- المشرف: أ.د حبيش علي
- مساعد المشرف: أ.د واعيل ميلود

السنة الجامعية
2022 / 2021

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج – البويرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: مالية ومحاسبة

استمارة استبيان في إطار تحضير أطروحة الدكتوراه للطالب: **شنايت بلال**

بعنوان: **النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي.**

سيدي، سيدتي:

في إطار تحضيري لأطروحة الدكتوراه، ارجو منكم المساهمة في إثراء موضوع بحثي من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة الأسئلة المطروحة في هذه الاستمارة وهذا لمعرفة وجهة نظركم كمختصين في مجال المحاسبة.

ونظرا لأهمية هذا الاستبيان في تحقيق أهداف بحثنا، نرجو منكم التعاون معنا والإجابة على أسئلته بدقة وموضوعية.

علما بأن: **أجوبتكم لن تستخدم الا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث.**

للاستفسار عن أي إلتباس أو غموض في فقرات هذا الاستبيان، يرجى الاتصال بالرقم: **0659.56.08.49**
أو مراسلتنا عبر الإيميل: **b.chenait@univ-bouira.dz.**

ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة.

تقبلوا مني فائق التقدير والاحترام

الاستبيان

(ضع علامة (X) في المكان المناسب)

1. موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي الجزائري ومزايا تحيينه.

أ. موقف المختصين من النظام المحاسبي المالي

الرقم	العبارات	نعم	لا
1	هل أنت مطلع على مستجدات معايير (IAS-IFRS)؟	☐	☐
2	هل واجهتك صعوبات في فهم فقرات النظام المحاسبي المالي خلال نشاطك المهني؟	☐	☐
3	هل يسجل على النظام المحاسبي المالي العديد من النقائص؟	☐	☐
4	هل يعتبر النظام المحاسبي المالي غامضا في استخدام القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي؟	☐	☐
5	هل أصبح تحيين النظام المحاسبي المالي ضروريا نظرا للمستجدات التي عرفتها معايير (IAS-IFRS)؟	☐	☐

ب. موقف المختصين من مزايا تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد*	معارض	معارض بشدة
6	التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه أن يعزز من درجة الشفافية والافصاح بالقوائم المالية.	☐	☐	☐	☐	☐
7	التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه تعزيز حوكمة الشركات.	☐	☐	☐	☐	☐
8	التوافق الكلي مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية يساهم في زيادة وجلب الاستثمار الأجنبي.	☐	☐	☐	☐	☐
9	تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS في البيئة المحاسبية الجزائرية من شأنه فتح باب دخول المؤسسات الجزائرية للأسواق المالية الدولية.	☐	☐	☐	☐	☐
10	تطبيق الجزائر معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS بصفة كلية يساهم في تنشيط بورصة الجزائر.	☐	☐	☐	☐	☐
11	التوافق مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS يمكن المؤسسات والمشاريع الجزائرية من زيادة الممولين المحليين والدوليين.	☐	☐	☐	☐	☐

* محايد: موافق بدرجة متوسطة.

2. موقف المختصين من معوقات تحيين النظام المحاسبي المالي للتوافق مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد*	معارض	معارض بشدة
12	الاختلاف الموجود بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
13	ارتفاع تكلفة التكوين المستمر في حال تحقيق التوافق الكلي مع معايير IAS-IFRS يعرقل من عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
14	التكلفة المرتفعة لتطوير البرامج المحاسبية المحوسبة في حال تحيين النظام المحاسبي المالي وما يرافق ذلك من تكوين المحاسبين عليها يجعل مهنيي المحاسبة يتفادون طرح اقتراح التحيين مع الهيئات الوصية عليهم (كالمجلس الوطني للمحاسبة)	☐	☐	☐	☐	☐
15	غياب سوق مالي نشط في البيئة الاقتصادية الجزائرية يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐
16	غياب عرض احصائيات اقتصادية ومؤشرات يومية ودورية تخص الأسعار والأسواق من قبل الوزارة الوصية يصعب عملية توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS.	☐	☐	☐	☐	☐
17	توجه معايير IAS-IFRS نحو اعتماد القياس بالقيمة العادلة يعرقل تحيين النظام المحاسبي المالي كون أن: "**ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر يفضلون الاعتماد على القياس بأساس التكلفة التاريخية لسهولة تطبيقها**"	☐	☐	☐	☐	☐
18	توجه معايير IAS-IFRS نحو اعتماد القياس بالقيمة العادلة يعرقل تحيين النظام المحاسبي المالي كون أن: "**البيئة الاقتصادية الجزائر لا تتوفر على المؤشرات والإحصائيات التي يتطلبها أساس القياس بالقيمة العادلة**"	☐	☐	☐	☐	☐
19	ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر غير مطلعين على مستجدات معايير IAS-IFRS.	☐	☐	☐	☐	☐
20	قلة المدربين المحليين المتخصصين في إعطاء دورات حول مستجدات معايير IAS-IFRS يعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي.	☐	☐	☐	☐	☐

* محايد: موافق بدرجة متوسطة.

3. تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بإعداد التقارير المالية ومعالجة الأحداث اللاحقة.

الرقم	العبارات	تبناه كليا*	تبناه جزئيا	لم يتبناه	ليس لي معلومة
21	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 01**: عرض القوائم المالية.	☐	☐	☐	☐
22	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 07**: قائمة التدفقات النقدية	☐	☐	☐	☐
23	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 08**: السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاخطاء	☐	☐	☐	☐
24	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 10**: الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية	☐	☐	☐	☐
25	تبنى النظام المحاسبي المالي **طرق ترجمة القوائم المالية** الواردة في المعيار المحاسبي الدولي **IAS 21**: اثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	☐	☐	☐	☐
26	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 27**: القوائم المالية المنفصلة	☐	☐	☐	☐
27	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 28**: الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشروعات المشتركة	☐	☐	☐	☐
28	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 29**: التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم المرتفع	☐	☐	☐	☐
29	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي **IAS 34**: التقارير المالية المرحلية	☐	☐	☐	☐
30	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي **IFRS 01**: تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة	☐	☐	☐	☐
31	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي **IFRS 03**: اندماج الاعمال	☐	☐	☐	☐
32	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي **IFRS 10**: القوائم المالية الموحدة	☐	☐	☐	☐

* تبناه كليا: تبناه بشكل كلي أو شبه كلي.

4. تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالاعتراف، الإفصاح و القياس لبنود القوائم المالية.

الرقم	العبارات	تبناه كليا*	تبناه جزئيا	لم يتبناه	ليس لي معلومة
33	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 02: المخزونات.	☐	☐	☐	☐
34	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 12: ضرائب الدخل	☐	☐	☐	☐
35	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 16: التثبيتات المادية الممتلكات والمعدات	☐	☐	☐	☐
36	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 19: منافع العاملين	☐	☐	☐	☐
37	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 20: المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية	☐	☐	☐	☐
38	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 21: اثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	☐	☐	☐	☐
39	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 23: تكاليف الاقتراض.	☐	☐	☐	☐
40	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 24: الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	☐	☐	☐	☐
41	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 26: المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد	☐	☐	☐	☐
42	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 32: الأدوات المالية – العرض –	☐	☐	☐	☐
43	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 33: ربحية الأسهم	☐	☐	☐	☐
44	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 36: الانخفاض في قيم الأصول	☐	☐	☐	☐
45	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 37: المخصصات و الالتزامات و الأصول المحتملة	☐	☐	☐	☐

* تبناه كليا: تبناه بشكل كلي أو شبه كلي.

46	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 38: الأصول غير الملموسة	☐	☐	☐	☐
47	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 40: الاستثمارات العقارية	☐	☐	☐	☐
48	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 02: الدفعات المرتكزة على الأسهم	☐	☐	☐	☐
49	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 05: الاصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة	☐	☐	☐	☐
50	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 07: الأدوات المالية – الإفصاحات –	☐	☐	☐	☐
51	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 09: الأدوات المالية.	☐	☐	☐	☐
52	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 11: الترتيبات المشتركة	☐	☐	☐	☐
53	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 12: الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى	☐	☐	☐	☐
54	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 13: قياس القيمة العادلة	☐	☐	☐	☐
55	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 14: الحسابات المؤجلة	☐	☐	☐	☐
56	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 15: الإيراد من العقود مع العملاء	☐	☐	☐	☐
57	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 16: الإيجارات التمويلية	☐	☐	☐	☐

5. تحديد مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS الخاصة بالقطاعات المتخصصة.

الرقم	العبارات	تبناه كليا*	تبناه جزئيا	لم يتبناه	ليس لي معلومة
58	تبنى النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي الدولي IAS 41: الزراعة	☐	☐	☐	☐
59	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 04: عقود التامين	☐	☐	☐	☐
60	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 06: استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها.	☐	☐	☐	☐
61	تبنى النظام المحاسبي المالي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 08: القطاعات التشغيلية.	☐	☐	☐	☐

* تبناه كليا: تبناه بشكل كلي أو شبه كلي.

6. معلومات عامة:

أ. المهنة:

❖ أستاذ جامعي متخصص في المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IAS-IFRS.	
❖ خبير محاسب.	
❖ محافظ حسابات.	
❖ محاسب معتمد.	
❖ إطار مكلف بالمحاسبة والمالية بمؤسسة.	

ب. المؤهل أو الشهادة:

المؤهل أو الشهادة		سنة الحصول على الشهادة
❖ شهادة تقني سامي		
❖ شهادة ليسانس		
❖ شهادة ماستر		
❖ شهادة ماجستير		
❖ طالب دكتوراه		
❖ شهادة دكتوراه		
❖ شهادة أخرى		

ج. الخبرة المهنية:

❖ أقل تماما من 3 سنوات	(الخبرة المهنية < 3)	
❖ من 3 إلى اقل من 6 سنوات	(3 ≤ الخبرة المهنية < 6)	
❖ من 6 إلى اقل من 12 سنة	(6 ≤ الخبرة المهنية < 12)	
❖ أكثر من 12 سنة	(12 ≤ الخبرة المهنية)	

شكرا على حسن تعاونكم

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestion
Département : Sciences financières et Comptabilité
Spécialisation : Finance et Comptabilité

Formulaire de questionnaire

Soumis en préparation d'une thèse de doctorat

Le système comptable financier algérien entre la nécessité d'une mise à jour et les obstacles à la réalité économique

Préparé par:

- CHENAIT Billel

Encadré par:

- **Pr.** Ali HABICHE
- **Pr.** Miloud OUAIL

Année universitaire
2021 / 2022

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestion

Département : Sciences financières et Comptabilité

Spécialisation : Finance et Comptabilité

Questionnaire à la préparation de la thèse de doctorat pour l'étudiant : **Chenait Billel.**

Intitulé : Le système comptable financier algérien entre la nécessité d'une mise à jour et les obstacles à la réalité économique.

Madame, Monsieur:

Dans le cadre de la préparation de la thèse de doctorat, je vous demande de contribuer à l'enrichissement de mon sujet de recherche en répondant à toutes les questions posées dans ce formulaire, et ceci afin de connaître votre point de vue en tant que spécialistes dans le domaine de la comptabilité.

Compte tenu de l'importance de ce questionnaire dans l'atteinte des objectifs de notre recherche, nous vous demandons de coopérer avec nous et de répondre à ses questions avec précision et objectivité.

Notez que **vos réponses ne seront utilisées que dans le cadre de la recherche scientifique et de l'enrichissement du sujet.**

Pour toute confusion dans les paragraphes de ce questionnaire, veuillez appeler le **0659.56.08.49** ou nous envoyer un courriel à : **b.chenait@univ-bouira.dz** .

Nous vous remercions d'avance de votre aide dans la réalisation de cette étude.

Veuillez accepter mes plus hautes considérations et mon respect

Le questionnaire (Veuillez mettre le (X) au bon endroit)

1. La position des spécialistes sur le système comptable financier algérien et les avantages de mise à a jour.

A. La position des spécialistes sur le système comptable financier

N°	L'expression	Oui	Non
1	Êtes-vous à jour sur les normes IAS-IFRS ?	☐	☐
2	Avez-vous eu des difficultés à comprendre les paragraphes du SCF au cours de votre activité professionnelle ?	☐	☐
3	Plusieurs lacunes existent dans le SCF actuelle.	☐	☐
4	Le SCF est vague dans l'utilisation de la juste valeur comme base pour l'évaluation comptable.	☐	☐
5	Une Mise à jour du SCF est devenu une nécessité en raison de l'évolution des normes (IAS-IFRS).	☐	☐

B. La position des spécialistes sur les avantages de mettre à jour le système comptable financier algérien pour se conformer aux dernières normes IAS-IFRS.

N°	L'expression	Tout à fait d'accord	D'accord	neutre*	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
6	La conformité globale aux normes IAS-IFRS dans l'environnement comptable algérien améliorera le degré de transparence et de divulgation des États financiers.	☐	☐	☐	☐	☐
7	La conformité globale aux normes IAS-IFRS dans l'environnement comptable algérien améliorerait la gouvernance d'entreprise.	☐	☐	☐	☐	☐
8	La conformité globale aux normes IAS-IFRS dans l'environnement comptable algérien contribue à attirer les investissements étrangers	☐	☐	☐	☐	☐
9	L'adoption des normes IAS-IFRS dans l'environnement comptable algérien ouvrira la porte aux entreprises algériennes pour entrer sur les marchés financiers internationaux.	☐	☐	☐	☐	☐
10	L'application des normes IAS-IFRS en Algérie contribue à la préalable à la revitalisation de la Bourse d'Alger.	☐	☐	☐	☐	☐
11	La conformité globale aux normes IAS-IFRS permet aux institutions et aux entreprises algériennes d'accroître le nombre de financiers locaux et internationaux.	☐	☐	☐	☐	☐

* Neutre : plutôt d'accord.

2. La position des spécialistes sur les obstacles qui recontre la mise a jour du système de comptabilité financière pour se conformer aux normes IAS-IFRS.

N°	L'expression	Tout à fait d'accord	D'accord	neutre*	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
12	La différence entre le système comptable financier et le système fiscal algérien entrave la mise à jour du SCF.	☐	☐	☐	☐	☐
13	Le coût élevé de la formation continue en cas de conformité globale aux normes IAS-IFRS entrave le processus de la mise à jour de SCF.	☐	☐	☐	☐	☐
14	Le coût élevé du développement des logiciels de comptabilités au cas de mise à jour du SCF et les coûts associés à la formation des comptables font que les professionnels de la comptabilité évitent de Suggérer la mise à jour avec ses organes affiliés (CNC).	☐	☐	☐	☐	☐
15	L'absence d'un marché financier actif dans l'environnement économique algérien entrave le processus de la mise à jour du SCF.	☐	☐	☐	☐	☐
16	L'absence de présentation de statistiques économiques et d'indicateurs quotidiens et périodiques des prix et des marchés par le ministère responsable rend difficile La conformité globale aux normes IAS-IFRS	☐	☐	☐	☐	☐
17	L'orientation des normes IAS-IFRS vers l'adoption de l'évaluation à la juste valeur entrave la mise à jour de SCF, vu que : *« Les praticiens de la métier du comptabilité en Algérie préfèrent s'appuyer sur l'évaluation au coût historique pour la facilité d'application »*	☐	☐	☐	☐	☐
18	L'orientation des normes IAS-IFRS vers l'adoption de l'évaluation à la juste valeur entrave la mise à jour de SCF, vu que *: «l'environnement économique de l'Algérie ne dispose pas des indicateurs et des statistiques requis par la base d'évaluation à la juste valeur»*	☐	☐	☐	☐	☐
19	Les praticiens du métier du comptabilité en Algérie ne sont pas au courant des dernières évolutions des normes IAS-IFRS	☐	☐	☐	☐	☐
20	Le manque de formateurs locaux spécialisés dans les dernières évolutions des normes IAS-IFRS entrave le processus de mise à jour du SCF	☐	☐	☐	☐	☐

* Neutre : plutôt d'accord.

3. Déterminer la compatibilité du SCF avec les normes IAS-IFRS pour la préparation des états financiers et le traitement des évènements postérieurs.

N°	L'expression	Totalement adopté*	Partiellement adopté	N'est pas adopté	J'ai pas d'information
21	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 1 :**Présentation des états financiers	☐	☐	☐	☐
22	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 07 :** Tableaux des flux de trésorerie	☐	☐	☐	☐
23	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 08 :** Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs	☐	☐	☐	☐
24	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 10 :** Evénements survenant après la date de clôture	☐	☐	☐	☐
25	Le SCF a adopté **les méthodes de convertir des états financiers** contenues dans : **IAS 21 :** Effets des variations des cours des monnaies étrangères	☐	☐	☐	☐
26	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 27:** Etats financiers consolidés et comptabilisation des participations dans les filiales	☐	☐	☐	☐
27	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 28 :** Participations dans les entreprises associées	☐	☐	☐	☐
28	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 29 :** Information financière dans les économies hyper inflationnistes.	☐	☐	☐	☐
29	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 34 :** Information financière intermédiaire	☐	☐	☐	☐
30	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 01 :** Première application des normes d'information financière internationale	☐	☐	☐	☐
31	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 03 :** Regroupements d'entreprises	☐	☐	☐	☐
32	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 10 :** Etats financiers consolidés	☐	☐	☐	☐

*__Totalement adopté :__ adopté totalement ou presque totalement

4. Déterminer la compatibilité du SCF avec les normes IAS-IFRS pour comptabilisation, évaluation et la divulgation des états financiers.

N°	L'expression	Totalement adopté*	Partiellement adopté	N'est pas adopté	J'ai pas d'information
33	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 02 :** Stocks	☐	☐	☐	☐
34	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 12 :** Impôts sur le revenu	☐	☐	☐	☐
35	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 16 :** Immobilisations corporelles	☐	☐	☐	☐
36	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 19 :** Avantages du personnel	☐	☐	☐	☐
37	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 20 :** Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique	☐	☐	☐	☐
38	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 21 :** Effets des variations des cours des monnaies étrangères	☐	☐	☐	☐
39	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 23 :** Coûts d'emprunt	☐	☐	☐	☐
40	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 24 :** Informations relatives aux parties liées	☐	☐	☐	☐
41	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 26 :** Comptabilité et rapports financiers des régimes de retraite	☐	☐	☐	☐
42	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 32 :** Instruments financiers : informations à fournir et présentation	☐	☐	☐	☐
43	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 33 :** Résultat par action	☐	☐	☐	☐
44	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 36 :** Dépréciation d'actif	☐	☐	☐	☐
45	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 37 :** Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels	☐	☐	☐	☐

*__Totalement adopté :__ adopté totalement ou presque totalement

46	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 38 :** Immobilisations incorporelles	☐	☐	☐	☐
47	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 40 :** Immeubles de placement	☐	☐	☐	☐
48	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 02 :** Paiements fondés sur des actions	☐	☐	☐	☐
49	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 05 :** Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées	☐	☐	☐	☐
50	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 07 :** Instruments financiers : information à fournir	☐	☐	☐	☐
51	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 09 :** Instruments financiers	☐	☐	☐	☐
52	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 11 :** Partenariats	☐	☐	☐	☐
53	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 12 :** Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités	☐	☐	☐	☐
54	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 13 :** Evaluation de la juste valeur	☐	☐	☐	☐
55	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 14 :** Comptes de report réglementaire	☐	☐	☐	☐
56	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 15 :** Produits des activités ordinaires tirés des contrats conclus avec des clients	☐	☐	☐	☐
57	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 16 :** Contrats de location	☐	☐	☐	☐

5. Déterminer la compatibilité du SCF avec les normes IAS-IFRS pour les secteurs spécialisés

N°	L'expression	Totalement adopté*	Partiellement adopté	N'est pas adopté	J'ai pas d'information
58	Le SCF a adopté la Norme : **IAS 41 :** Agriculture	☐	☐	☐	☐
59	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 04 :** Contrats d'assurances	☐	☐	☐	☐
60	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 06 :** Exploration et évaluation de ressources minières	☐	☐	☐	☐
61	Le SCF a adopté la Norme : **IFRS 08 :** Secteurs opérationnels	☐	☐	☐	☐

*Totalement adopté : adopté totalement ou presque totalement

6. Informations générales:

A. Occupation:

❖ Professeur d'université spécialisé en comptabilité financière et normes IAS-IFRS	
❖ Expert-comptable	
❖ Commissaire aux comptes	
❖ Comptable agréé	
❖ Cadre comptable et financier dans une entreprise.	

B. Qualification ou certificat :

Qualification ou certificat		L'année d'obtention
❖ Technicien Supérieure		
❖ Licence		
❖ Master		
❖ Magister		
❖ Etudiant (doctorant)		
❖ Doctorat		
❖ Un autre certificat		

C. Expérience professionnelle:

❖ moins de 3 ans	(expérience professionnelle < 3)	
❖ 3 ans moins de 6 ans	(3 ≤ expérience professionnelle < 6)	
❖ De 6 à moins de 12 ans	(6 ≤ expérience professionnelle < 12)	
❖ Plus de 12 ans	(12 ≤ expérience professionnelle)	

Merci pour votre collaboration