

بسم الله الرحمن الرحيم

المراهنات باهم مدير مركز البصيرة
حي ماكودي 2 رقم 13 وادي السمار -
الجزائر

www.albasseera.net



@albasseera

دراسات اقتصاد بتي

دورية فصلية محكمة تصدر عن

رقم الإيداع القانوني: 2008/1900
ISBN 2170-046X ر د م د



حي ماكودي 2 رقم 13 وادي السمار - الجزائر

023.75.75.81

00213.560.185.900

bacera.studies@gmail.com



مركز البصيرة للبحوث والدراسات الاقتصادية والمالية

العدد الثامن والعشرون

(28)

ديسمبر 2017



دار الخلدونية للنشر والتوزيع

05، شارع محمد مسعودي القبة الجزائر.

هاتف / فاكس 021.68.86.48

هاتف 021.68.86.49

رئيس التحرير

د/عبد الرحمن تومي

Toumi_abdrahmane@yahoo.fr

قواعد النشر

تقبل البحوث والدراسات التي تعالج القضايا المتخصصة المتميزة. ويشترط في تلك الأعمال مراعاة قواعد النشر التالية:

1. أن يتوافق البحث مع أهداف الدورية ومحاورها.
2. أن يكون البحث غير منشور سابقا.
3. يرفق البحث بإقرار خطي بعدم تقديم البحث إلى أي جهة أخرى لغرض النشر.
4. ألا يكون البحث جزءا أو مقتطفا أو مقتبسا من رسالة تخرج نال بها صاحبها شهادة علمية.
5. يرفق البحث بملخصين: (العربية والفرنسية) أو (العربية والإنجليزية).
6. يقدم الباحث نبذة مختصرة عن سيرته الذاتية.
7. ترسل البحوث والدراسات إلكترونيا أو تسلم في قرص مضغوط إلى إدارة المجلة.
8. تقبل البحوث باللغات: العربية والفرنسية والإنجليزية، على ألا يقل عدد صفحات البحث عن 15 صفحة ولا يزيد عن 25 صفحة، وألا يزيد عدد الأشكال والملاحق عن 15 بالمائة من حجم البحث.
9. أن يكتب البحث ببرنامج (Word). ب: بخط: (Arabic Transparent) حجم 14 بالنسبة إلى المتن وحجم 10 بالنسبة إلى الهوامش (اللغة العربية) وبخط: (Times New Roman) حجم 12 بالنسبة إلى المتن وحجم 10 بالنسبة إلى الهوامش (اللغة الأجنبية).
10. أن يراعى في البحث المنهجية العلمية، ومناهج البحث العلمي. وعلى صاحبه الالتزام بالموضوعية.
11. توثق هوامش البحث وقائمة مصادره ومراجعته في نهاية البحث.
12. تخضع البحوث للتحكيم العلمي المتعارف عليه عالميا، ويبلغ الباحث بقرار هيئة التحرير في آجالها.
13. يعدّ البحث في حكم المسحوب إذا تأخر الباحث عن إجراء التعديلات المطلوبة على البحث لمدة تزيد عن شهر من تاريخ تسلمه الرد بوجوب التعديل.
14. لا يمكن للباحث أن يسحب بحثه بعد موافقة الهيئة العلمية عليها وإدراجها ضمن مواضيع المجلة.
15. الإدارة ليست ملزمة بنشر كل البحوث التي تصلها وليست ملزمة كذلك بإعادتها نشرت أم لم تنشر.
16. تعبر البحوث عن رأي صاحبها ولا تمثل بالضرورة رأي الدورية أو المؤسسة التي تصدرها.
17. يحق للدورية إعادة نشر البحث كاملا أو جزءا منه بأي شكل وبأي لغة دون الحاجة إلى استئذان الباحث، إذ تتمتع الدورية بكامل الحقوق الفكرية للبحوث المنشورة فيها.

من حق الدورية إصدار عدد يخصص بأكمله لغرض واحد عند الحاجة، ويرحب مركز البصيرة بأبحاثكم واقتراحاتكم ونصائحكم.

آراء الباحثين لا تعبر بالضرورة عن وجهة نظر المركز

الهيئة العلمية

أ.د. بوكابوس سعدون.

(جامعة الجزائر)

أ.د. حشمان مولود.

(جامعة الجزائر)

أ.د. صخري عمر

(جامعة الجزائر)

أ.د. عبد الحميد زعباط.

(جامعة الجزائر)

أ.د. عبد الرحمن دوكي ماجي.

(جامعة تركيا)

أ.د. مسعود مجبونة

(جامعة الجزائر)

أ.د. مراد ناصر.

(جامعة البليدة)

أ.د. كسرى مسعود

(جامعة الجزائر)

د. صبوعة عبد العزيز

(مدير المدرسة العليا للتجارة)

أ.د. عبد الرحمان ميغاري

(جامعة بومرداس)

أ.د. رشيد بوكساني

(جامعة بومرداس)



محتوى العدد

05	رئيس التحرير	الافتتاحية
09	أ. د/ راتول محمد أ. رو شو عبد القادر جامعة الشلف	دور الإنفاق العمومي في تحقيق الاستقرار الاقتصادي الكلي الجزائري (2001 - 2015)
23	د/ تومي عبد الرحمان أ. عادل بو نقاب جامعة محمد البشير الإبراهيمي ولاية برج بوعريش	المجتمع المدني ودوره في تحسين الخدمة العمومية وتحقيق التنمية المحلية
37	د/ صابو مختار د/ ددر نصيرة جامعة بومرداس	الانتماء الاستهلاكي كمحرك للتنمية الاقتصادية في الجزائر
49	د/ بالقاضي بالقاسم د/ دويدي خديجة جامعة بومرداس	توجهات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل تحدي إدماج مقاولاتية مستدامة
67	د/ صبوغة عبد الحفيظ جامعة بومرداس	أهمية ودور تدعيم الثقافة المقاولاتية في بناء نموذج اقتصادي متنوع ومتكامل
85	د/ عبد الرحمن تومي جامعة بومرداس	التمكين الإداري وأثره على الأداء الوظيفي
99	د / تومي عبد الرحمن الأستاذ الربيع بوعريوة جامعة بومرداس	إدارة الجودة الشاملة أساس التميز والريادة
111	د/ شيخي بلال د/ فقير سامية جامعة بومرداس	تجارب بعض الدول العربية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية
125	أ. زناقي إبراهيم جامعة الجزائر 03	تحديات الأمن الغذائي في ظل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة
135	طويل آسيا جامعة البليدة 02	واقع وآفاق استراتيجية التنوع الاقتصادي-دراسة بعض التجارب الحديثة للدول المتقدمة
147	د. تومي عبد الرحمان جامعة أحمد بوقرة بومرداس د. مسعود مريم جامعة 20 أوت 55 سكيكدة	الاقتصاد الأخضر كاستراتيجية للتنوع في الاقتصاد الجزائري

الممارسات التنظيمية الحديثة كألية لتطوير الموارد البشرية

عالم اليوم يعيش على وقع طفرة تكنولوجية لم يسبق لها مثيل، حيث أضحت البحوث العلمية غاية في التعقيد، كما أنها في نفس الوقت تمثل تيارا متدفقا لا يعرف التوقف من الابتكارات للنماذج والأفكار الخلاقة في التسيير والتسويق بطرق تيسر وتذلل كل العقبات، إذ وصل الأمر إلى حد إنتاج الخيال العلمي لمستقبل المؤسسة والمجتمع لعمر افتراضي مستقبلي يصل مائة سنة.

هذه التكنولوجيا في الإنتاج والتسيير والمراقبة لم تترك قطاعا بعينه إلا ودخلته، محدثة فيه ديناميكية جديدة أشبه بزلزال في هيكل الأساليب الإدارية الكلاسيكية، حيث كان ولا يزال المستهدف الأهم، هو تطوير كفاءة العامل، أيا كان مستواه، وأيا كان منصبه أعلى الهرم أو في أسفله.

وإذا كانت الميزة التنافسية بين المنظمات والبلدان، أضحت تبنى على الطفرة التكنولوجية، ذلك لأن سمة العصر الحديث هي تكنولوجيا المعلومات (Information Technology)، وبمعنى آخر من يملك زمام الحاسب الآلي والإلكترونيات والمعلومات، فقد أنجز بالفعل آليات مواجهة التحديات الناشئة عن العولمة (انفتاح الأسواق وانهايار حواجز حرية التجارة وتدفق رؤوس الأموال... إلخ).

على الرغم من أن ثورة الحاسب الآلي والمعلوماتية شطبت ملايين البشر من قائمة العمالة، وأحالتهم على البطالة (بنسب متفاوتة بين البلدان)، بالمقابل لا يمكن تجاهل ما حققته المنظمات والمؤسسات من مستويات عالية من الإنتاجية، والقدرة على التنافسية وتحقيق الأرباح، كما أنها فرضت في واقع النشاط الاقتصادي قطاعا آخر بات يعرف بقطاع صناعة المعرفة (Knowledge Sector) تقوده شريحة اجتماعية، تتكون من رجال الأعمال والعلماء والباحثين والفنيين والمبرمجين وغيرهم.

إن ما لم يمكن إنكاره أو تجاهله، حقيقة دور التكنولوجيا والمعلوماتية، والتنافسية العالمية في تقسيم الموارد البشرية إلى فئتين متباينتين، إحداهما نخبة بامتياز تسيطر على التكنولوجيات الحديثة مستفيدة من مردودها المرتفع، وأخرى - وهي الفئة العمالية السائدة - مجبورة على البطالة.

هذه الظاهرة اكتسحت العالم الصناعي المتقدم، كما أنها لم تستثن البلدان المتخلفة. وبناء على هذا الأساس، نتساءل عن دور الإدارة في المؤسسات ومنظمات الأعمال في كيفية التعامل مع هذا الواقع الجديد؟

وكرد فعل طبيعي برزت أساليب حديثة، تجلت في كون إدارة الموارد البشرية باتت تتعاطى بإيجابية من خلال تعميق تكيفها واستغلالها للتكنولوجيا الحديثة، بغية تحقيق جملة من الأهداف، لعل أهمها:

01. أن تحقق منظمات الأعمال والمؤسسات أعلى مستوى من الإنتاجية.

02. أن تكسب رهان الجودة التي تستجيب للمقاييس الدولية من حيث الصحة والأمن والبيئة.

03. تقليص التكاليف الكلية إلى أدنى حد ممكن.

04. تحقيق جملة من البدائل لمخرجات العملية الإنتاجية كاستشراف مستقبلي، تستجيب لتقلبات السوق، وما يتضمنه من تنويع وتحديث.

05. تحقيق أعلى مستوى من الكفاءة في إدارة قسم الزبائن وقسم الموردين، خاصة من حيث السبق والتواصل الإيجابي.

06. مواجهة تحدي الزيادة السكانية من حيث الشغل والتعليم والصحة والأمن... إلخ، بأسلوب عصري يرتكز على صناعة المعرفة.

أمام التحديات التي أوردناها سابقا وغيرها، لم يكن إلا خيار البحث العلمي المكثف - الذي يعكس بحق قطاع صناعة المعرفة - لتلبية الرغبة في التطور وإنجاز الحلول للمشاكل

اليومية الآتية، وبالتالي دوام التوقع في المراكز المتقدمة، وفرض واقع المنافسة والإنتاجية لسلسلة من الخيارات الذكية.

وبالفعل فقد أفرزت البحوث عدة آليات، نذكر منها:

01 - إعادة الهيكلة

02 - إعادة الهندسة

03 - إدارة الجودة

04 - القياس إلى النمط (Benchmarking).

وكان ولا يزال الغرض من هذه الآليات، هو تحقيق ما يسمى ب: المنظمة الخفيفة، ونظام الإنتاج النحيف على غرار ما استحدثته شركة تويوتا اليابانية، حيث جمعت بين كفاءة فرق العمل والآلات الحديثة لتحقيق إنتاجية أعلى. مثل هذه الرؤية فرضت أنماطا جديدة، نذكر منها على سبيل المثال.

- الهياكل التنظيمية الأكثر تقلطا (Flat)

- تكوين فرق عمل ذاتية الإدارة

- تقسيم المنظمة أو المؤسسة إلى وحدات أعمال استراتيجية

- التوسع الأفقي والعمودي في استخدام شبكات المعلومات الداخلية (Intranet)

- التوسع في أساليب العمل عن بعد (Teleworking)

- التوسع في إسناد الأعمال إلى الغير (Outsourcing) بهدف التخفيف من حجم العمالة وتوفير أكبر قدر من القيمة المضافة.

- التوسع في ربط الموردين بنظم الإنتاج وبرامج التوريد للتخلص من إشكالية التخزين، واستثمار تكنولوجيا المعلومات في تطبيق ما بات يعرف بنظم الإنتاج في الوقت (JUST - IN - TIME).

رئيس التحرير

تجارب بعض الدول العربية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية

الدكتور شفيق بلال
أستاذ محاضر
الدكتورة فقيير سامية
أستاذة محاضرة
جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس

ملخص

والعملي للمحاسبين وتغيير الأنظمة الداخلية للشركات وأنظمتها المحاسبية بما يتناسب والمعايير الدولية.
الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، التوافق المحاسبي، النظام المحاسبي المالي.

Résumé

Le concept de comptabilité en raison de l'évolution économique et de la mondialisation des marchés financiers qui ont défini les différentes économies et qui a été le problème des applications comptables différentes est un obstacle à ces développements. Le chemin de la comptabilité de compatibilité qui est sur la base de la convergence des normes comptables et des pratiques de national afin de faciliter la comparaison entre les états financiers et comptables élaborées par les institutions de différents pays, qui ont abouti à l'émergence de normes comptables internationales qui permettent la réduction du qat des fourrures entre les systèmes et les comptables politiques entre tous les pays et l'élaboration de règlements comptabilité. Le travailleur a cristallisé l'importance de ces normes dans certains pays arabes en raison de la nécessité de celle-ci pour obtenir le financement indirect d'attirer des capitaux étrangers, et l'existence de cabinets comptables étrangers dans ces pays arabes n'a pas une longue expérience dans les normes comptables du secteur, également disponible avec les normes

ظهر مفهوم التوافق المحاسبي كنتيجة للتطورات الاقتصادية وعولمة الأسواق المالية التي عرفت مختلف الاقتصاديات حيث أصبح مشكل اختلاف التطبيقات المحاسبية يشكل عائقا أمام هذه التطورات. ويمثل التوافق المحاسبي المسار الذي يتم على أساسه التقريب بين المعايير والممارسات المحاسبية الوطنية من أجل تسهيل المقارنة بين القوائم المالية والمحاسبية التي تعدها المؤسسات من بلدان مختلفة، ما نتج عنه ظهور معايير المحاسبة الدولية التي تسمح بالتقليل من الفروق بين الأنظمة والسياسات المحاسبية بين جميع الدول وبتطوير أنظمتها المحاسبية. وقد تبلورت أهمية هذه المعايير في بعض الدول العربية وذلك بسبب حاجة هذه الأخيرة إلى الحصول على التمويل غير المباشر لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، ووجود مكاتب محاسبة أجنبية عاملة في هذه الدول العربية ليس لديها خبرة طويلة في صناعة معايير المحاسبة، كما أن المتاح لديها من المعايير الوطنية لا يشكل هيكلًا متكاملًا من المعايير. ولذا، أصدرت العديد من الأنظمة والتشريعات في مختلف الدول العربية التي تنص على تطبيق معايير المحاسبة الدولية وخاصة بالنسبة إلى الشركات المسجلة في البورصة. لكن تواجه عملية التطبيق مجموعة من الصعوبات التي تتطلب توفير بعض المقومات اللازمة لعملية التطبيق كتكثيف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية، أن تكون بيئة الدولة الاقتصادية هي بيئة الاقتصاد الجزئي، أي بيئة الوحدات الاقتصادية، التأهيل العلمي

بين الدول وفرض كل منها تطبيق معاييرها المحاسبية المحلية، مما صعب على المستثمرين عملية اختيار استثماراتهم، وفهم وقراءة القوائم المالية المعدة وفق مبادئ محاسبية مختلفة، لذلك كان من الضروري إيجاد توافق محاسبي دولي يعمل على القضاء على هذه المشاكل من خلال إصدار المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية. وهذا ما يؤكد سعي العديد من الدول إلى توحيد نظم المحاسبة العالمية والأخذ بمتطلبات المحاسبة الدولية، ومن بينها الدول العربية، التي تبلورت أهمية المعايير المحاسبية فيها في حاجة هذه الأخيرة إلى الحصول على التمويل غير المباشر من رؤوس الأموال الأجنبية وتطوير أنظمتها المحاسبية بتقريبها من الممارسة المحاسبية العالمية.

إشكالية الورقة البحثية: تهدف هذه الورقة البحثية إلى بحث: ما هي دواعي الأخذ بمعايير المحاسبة الدولية في الدول العربية ومتطلبات ذلك؟

ولقد تم دعم هذه الإشكالية بجملة من التساؤلات جاءت على النحو التالي:

- ما هي دواعي التوافق المحاسبي؟
- ما هي متطلبات وآثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الدول العربية؟
- فرضيات الورقة البحثية:** لقد بنينا إشكالية هذه الورقة البحثية والتساؤلات المرافقة لها على الفرضيات التالية:
- تم الأخذ بالتوافق المحاسبي من قبل الدول العربية لتقريب ممارستها المحاسبية من الممارسة الدولية.
- تحتاج عملية تطبيق المعايير المحاسبية في الدول العربية إلى توفر بعض المقومات الأساسية.
- أهداف الدراسة:** تهدف هذه الورقة البحثية إلى تحقيق جملة من الأهداف، تتمثل في:
- التعرف على ماهية ودواعي التوافق المحاسبي.

nationales ne constitue pas une structure intégrée de critères. Donc publié plusieurs règlements et de la législation dans les différents pays arabes et qui prévoit l'application des normes comptables internationales, en particulier pour les sociétés cotées en bourse. Mais face à la procédure de demande d'un grand nombre de difficultés qui nécessitent la mise à disposition de certains ingrédients nécessaires à la législation d'application processus pour adaptée les lois et les règlements et modifiée en conformité avec les exigences internationales, comme l'environnement état de l'environnement économique est microéconomique, n'importe quel environnement des unités économiques, la réhabilitation scientifique et pratique pour les comptables et modifier les règlements internes des entreprises et leur en rapport avec les normes comptables.

مقدمة

تعتبر المحاسبة مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة ومدى تأثيرها على هيكله أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة. إذ تلعب دوراً هاماً في الميدان الاقتصادي والقانوني، بحيث تخضع وفي أي بلد لإطار قانوني وتنظيمي يشكل مرجعاً أساسياً لها، يعمل على تنظيم المحاسبة وتوضيح مبادئها، وقواعدها الأساسية التي تقوم عليها وتحديد القوائم المالية المطلوب إعدادها.

وكان لكل من العولمة المالية وتطور الأسواق المالية الدولية الأثر في تطور المحيط المحاسبي الدولي وظهور فرص وأدوات وسياسات ملائمة تمكن من نشر وإيصال المعلومات المالية لأداء المؤسسات المستخدمة لأموال المستثمرين في هذه الأسواق. لكن هذا التطور واكبته مشاكل محاسبية ناتجة عن اختلاف التطبيقات المحاسبية

المبحث الأول: دواعي وحتميات التوافق المحاسبي في الدول العربية

ظهر مفهوم التوافق المحاسبي كنتيجة للتطورات الاقتصادية وعولمة الأسواق المالية التي عرفت مختلف الاقتصاديات حيث أصبح مشكل اختلاف التطبيقات المحاسبية يشكل عائقاً أمام هذه التطورات.

المطلب الأول: تعريف التوافق المحاسبي الدولي وأهدافه

وستتطرق في ما يلي إلى التعريف بالتوافق المحاسبي ثم تحديد أهم أهدافه.

أولاً: تعريف التوافق المحاسبي

ويعرف التوافق المحاسبي الدولية بأنه ¹ المسار الذي يتم على أساسه التقريب بين المعايير والممارسات المحاسبية الوطنية من أجل تسهيل المقارنة بين القوائم المالية والمحاسبية التي تعدها المؤسسات من بلدان مختلفة.

كما يعرف التوافق المحاسبي الدولي على أنه ² عملية رفع درجة التشابه في التطبيقات والممارسات المحاسبية من خلال تقليص الاختلاف والتباين بين تلك التطبيقات. ³ وبالتالي فالتوافق المحاسبي هو تلك المحاولة الرامية إلى بوتقة عدة أنظمة محاسبية في مسار قادر على المزوجة والتوفيق بين تطبيقات محاسبية مختلفة في هيكل منتظم.

ومنه فالتوافق المحاسبي هو الاحتكام إلى جملة من المعايير المحاسبية التي تحظى بالقبول الدولي وتهدف إلى إضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية، أي إن التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي يجب أن تكون متشابهة بين الدول، والممارسة المحاسبية التي يجب أن تكون متجانسة بين المؤسسات.

- التعرف على بعض تجارب الدول العربية في ما يخص تطبيق المعايير المحاسبية الدولية..

أهمية الدراسة: تتبع أهمية هذه الورقة البحثية من كونها تتناول موضوعاً من بين أهم الموضوعات التي تشغل اهتمامات الاقتصاديين والباحثين في الدول العربية، المتمثل في كيفية توفير المقومات اللازمة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالشكل الذي يسمح بالاستفادة من مزاياها وتطوير الأنظمة المحاسبية لهذه الدول.

خطة الورقة البحثية: بناء على ما سبق، تم تقسيم الورقة البحثية إلى مبحثين وفقاً لما يلي:

المبحث الأول: دواعي وحتميات التوافق المحاسبي في الدول العربية

المطلب الأول: تعريف التوافق المحاسبي الدولي وأهدافه

المطلب الثاني: دواعي ومزايا التوافق المحاسبي الدولي وأهمية معايير المحاسبة الدولية

المطلب الثالث: تحديات ومعوقات التوافق المحاسبي في الدول العربية

المبحث الثاني: تجارب بعض الدول العربية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومتطلبات ذلك

المطلب الأول: متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الدول العربية

المطلب الثاني: الإشارة إلى بعض تجارب الدول العربية في تبني معايير المحاسبة الدولية

المطلب الثالث: تجربة الجزائر والنظام المحاسبي المالي SCF

2. الأطراف المستعملة للقوائم المالية

إن الهدف الأساسي الذي يحققه التوافق المحاسبي الدولي لهذه الفئة المتمثلة أساساً في المستثمرين الدوليين، هو تمكينهم من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات بعد إلغاء أثر اختلاف الأنظمة التي كان يفترض أن تعد كل مؤسسة معلوماتها على أساسها، وبالتالي استبعاد أي أثر من أجل اتخاذ قرارات استثمارية ملائمة.

3. الهيئات الأخرى

تتحقق أهداف التوافق المحاسبي لهذه الفئة من خلال عملية الرقابة والمتابعة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات مثل هيئات مراقبة الأسواق التي تتطلب في حالة العكس (وجود اختلافات)، أو أعباء إضافية تتعلق بتكوين المراجعين وأدوات المراجعة والبرامج التكوينية.

المطلب الثاني: دواعي ومزايا التوافق المحاسبي الدولي وأهمية معايير المحاسبة الدولية

تتوافق دواعي التوافق المحاسبي في الدول العربية في معظمها مع تلك الدواعي التي أدت إلى ظهور التوافق المحاسبي على المستوى الدولي الذي نتج عنه ظهور معايير المحاسبة الدولية.

أولاً: دواعي التوافق المحاسبي

من بين دواعي ومتطلبات التوافق المحاسبي الدولي ما يلي:

1. شمولية أسواق رأس المال

إن بروز التكتلات الاقتصادية وتعاضم دورها في الاقتصاد العالمي في إطار ما يعرف بالعمولة المالية التي شملت مختلف مناحي الحياة، منها تطور الأسواق المالية الدولية، وزيادة رغبة الكثير من الشركات والمستثمرين المساهمة فيها. ولكن يكون على مصدري الأوراق المالية الذين يرغبون في دخول أسواق رأس المال في دول مختلفة التوافق مع متطلبات كل سوق، وهي متطلبات تختلف من سوق إلى آخر. ومع تغير تلك

وعلى هذا الأساس، فإن التوافق المحاسبي أكثر مرونة وانفتاحاً من التوحيد المحاسبي. ويعرف التوحيد المحاسبي على أنه: ⁴ "عبارة عن نظام موحد للتنظيم موجه لمجموع محاسبات المؤسسات المنتجة في الدولة أو مجموعة من الدول".

ومنه، فالتوافق المحاسبي يمثل مساراً موجهاً لتعظيم انسجام التطبيقات المحاسبية وذلك بالحد من مستوى تغيراتها على العكس من التوحيد الذي يعد بمثابة مسار تفرض من خلاله مجموعة صارمة من القواعد، وبالتالي يمكن القول إن التوافق أكثر واقعية من التوحيد التام للمعايير حيث إن لكل دولة قواعدها، ثقافتها وأهدافها في حماية ومراقبة مواردها، فالتوافق المحاسبي يعني الاعتراف بالاختلافات النظرية ومحاولة تسويتها مع أهداف كل بلد كخطوة أولى، أما الخطوة الثانية فتكون بتصحيح أو حذف هذه القيود لتحقيق درجة مقبولة من التوافق.

ثانياً: أهداف التوافق المحاسبي

وتختلف هذه الأهداف باختلاف الأطراف المهمة بعملية التوافق وأهمها: ⁵

1. المؤسسة المعدة للقوائم المالية

إذ يساعد التوافق المحاسبي المؤسسة على تحقيق ما يلي:

- خفض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد القوائم المالية خاصة في ما يتعلق بإعداد الحسابات المجمعة للمؤسسات، التي لديها فروع تنشط في مناطق تختلف أنظمتها المحاسبية.

- إنجاح عمليات التسيير والمراقبة التي تقوم بها المؤسسات على مختلف فروعها، وقياس أدائها بناء على التقارب الذي يحكم شروط التسيير، وإعداد القوائم المالية.

- التمتع الجيد والتحكم في سياسة الاتصال التي تضمن الإقبال الكبير على استثمارات المؤسسة وهذا لمساعدة عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون.

فروعها إلى قوائم معدة وفق المعايير والمبادئ المحاسبية المعتمدة في البلد الذي تتبع له المؤسسة الأم ويقع فيها مقرها.

- غياب مجال للمقارنة بين المعلومة المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات في العالم ما يؤدي إلى عدم التجانس في مخرجات المؤسسة من المعلومات المحاسبية والمالية الموجهة للمستعملين، ويؤدي ذلك إلى ضعف جودة هذه المعلومات وتأثيرها على قرارات المستثمرين.

- سعى بعض المؤسسات إلى التوجه نحو الأسواق الخارجية للاستثمار بالبورصات العالمية وهذا ما يتطلب منها إعداد مجموعة من القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية المطبقة في البلد الذي ترغب بالاستثمار فيه، الأمر الذي يعتبر مكلفاً لهذه المؤسسات.

- تزايد الطلب على المعلومة المحاسبية والمالية الدولية، لقد واجهت المؤسسات التي تبحث عن رؤوس الأموال خارج أسواقها المالية المحلية وكذلك المستثمرون الراغبون في تنويع استثماراتهم عالمياً العديد من المشاكل نتيجة للفوارق المحاسبية بين الدول من حيث المعايير المحاسبية وعناصر الإفصاح والمراجعة.⁸ وعليه، فإن ظروف حماية هذه الاستثمارات والحفاظ على ثقة المستثمرين عبر العالم كانت دافعا أساسيا لإحداث توافق محاسبي دولي يؤدي إلى تبني مجموعة واحدة من المبادئ والمعايير المحاسبية الموثوق فيها والمعترف بها عالمياً، تجعل من القوائم المالية قابلة للمقارنة بغض النظر عن دولة المؤسسة المصدرة لها، كما تسمح بتوفير مختلف المعلومات المحاسبية والمالية الملائمة والمساعدة على اتخاذ القرارات الرشيدة.

ثانياً: مزايا التوافق المحاسبي

لقد أظهرت دراسة قام بها المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة عام 2001، حيث إن خمسة وعشرين (25) دولة عضواً في الاتحاد الأوروبي لديها خطة رسمية

المتطلبات من سوق إلى آخر تزيد تكلفة دخول أسواق متعددة، إذ يتطلب هذا الأمر إعداد مجموعة من التقارير والقوائم المالية وفق المعايير المحاسبية المطبقة في الدول التي يتم الاستثمار فيها، وهذا يعتبر في غالب الأحيان مكلفاً وخاصة عند الدخول إلى أسواق وبورصات متطورة بسبب الاختلاف وعدم التجانس بين التطبيقات المحاسبية بين الدول. ولهذا يعمل واضعو القواعد المحاسبية في جميع أنحاء العالم نحو تحقيق هدف التوافق، وفي مقدمتها اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية IASB التي تهدف إلى وضع معايير محاسبية تؤدي إلى توافق السياسات المحاسبية على مستوى العالم. وقد عبرت الهيئة الأمريكية لتبادل الأوراق المالية عن استعدادها للتوافق مع تلك المعايير، بل قامت بقبول ثلاثة من المعايير المحاسبية الدولية في مجال بيانات التدفقات النقدية، وأثر التضخم وتسجيل السندات الخارجية.

2. اختلاف التطبيقات الدولية للمحاسبة

يمكن التمييز في البيئة العالمية للمحاسبة بين اتجاهين بارزين للتطبيقات المحاسبية، ونموذجين مختلفين للتوحيد المحاسبي وهما نموذج التوحيد المحاسبي الأوروبي، ونموذج التوحيد المحاسبي الأنكلوسكسوني. ويتميز الأول بخضوعه للواقع الاقتصادي والأسواق المالية، كما يتميز بالدور الكبير الذي يلعبه القطاع الخاص في توفير المعلومات المحاسبية والمالية لمتخذي القرارات الاستثمارية والتمويلية، وباستقلاليتها عن القواعد الجبائية. أما نموذج التوحيد الأوروبي فيخضع للحكومات والنصوص القانونية وتضطلع الدولة كليا بوظيفة التوحيد المحاسبي وإعداد المعايير المحاسبية.⁶ هذه الاختلافات في نموذج التوحيد نتج عنها اختلاف في القواعد المحاسبية المطبقة في العالم من بلد إلى آخر. وهو ما أدى إلى وجود عدة مشاكل تتمثل في ما يلي:⁷

- مشكل يخص إعداد القوائم المالية الموحدة التي تعدها المؤسسة لها فروع وشركات تابعة في دول أخرى حيث إن كل فرع يطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها عليه الدولة التي يكون موجوداً فيها، وعلى المؤسسة الأم تحويل القوائم المالية لمجموع

من الفروقات بين الأنظمة والسياسات المحاسبية بين جميع الدول. ويمكن إبراز أهم المزايا التي يحققها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من خلال التطرق إلى أهميتها كما يلي:¹¹

1. المقارنة: تتطلب عملية اتخاذ القرارات المقارنة بين مجموعة من البدائل، وهذه العملية تتطلب قوائم مالية معدة وفق أسس موحدة. وبما أن هدف المحاسبة هو توفير معلومات مفيدة لصنع القرارات فإن المعايير المحاسبية الدولية تسهل عملية المقارنة.

2. كلفة معالجة المعلومات المحاسبية: إن توحيد الأسس لإعداد القوائم المالية أمر ضروري لمتخذي القرارات. فإذا كانت القوائم المحاسبية معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة فإن متخذ القرار يحتاج إلى طريقة معينة لتوحيد أسس إعدادها، وهذا من شأنه أن يكلف متخذ القرار كلفة إضافية لمعالجة هذه الكشوف التي من الممكن الاستغناء عنها إذا كانت الأسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية الدولية.

3. القدرة على فهم المعلومات: إذ إن معظم مستخدمي القوائم المالية ذو قدرة محدودة في فهم المعلومات المحاسبية، فإذا تم إعداد هذه القوائم وفق أسس غير موحدة يكون من الصعب على مستخدميها الاستفادة منها بشكل فعال في إجراء المقارنة بين المؤسسات، أو بين الفترات المالية المختلفة للمؤسسة نفسها.

4. انسيابية الاستثمار بين الدول: للمعايير المحاسبية أهمية كبيرة في جلب الاستثمارات، فالمستثمر حتى يستثمر أمواله في مشروع معين لابد من أن يقوم بإجراء المقارنات بين المشاريع التي من الممكن الاستثمار فيها في مختلف الدول، وما يسهل عملية المقارنة هو اتباع طرق محاسبية موحدة عند إعداد القوائم المالية.

ويرى ¹² Aitken et Wise أن وجود المعايير المحاسبية ضروري من حيث توحيد حسابات الفروع وجعل القرارات المتخذة في الشركات متعددة الجنسيات أكثر دقة. كما توفر المعايير إمكانية لتسجيل الشركات في الأسواق المالية

صادرة عن جهة حكومية وذلك للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية وإدراكا منها للمزايا الكثيرة نذكر منها:

- يعتبر التناسق بين معايير المحاسبة الدولية وسيلة فعالة لتقليص الفجوة بين الأساليب والممارسات المحاسبية المطبقة في مهنة المحاسبة، وتسهيل الإجراءات المتبعة في إدراج الشركات الأجنبية في أسواق المال الدولية إذ ستقلص إلى حد كبير من فروقات القياس المحاسبي التي تظهر في البيانات المالية لهذه الشركات.⁹

- من المتوقع أن يساهم التوافق المحاسبي الدولي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم نتيجة المنافسة التي تفرض على المهنيين المحليين من طرف مكاتب الخبرة المحاسبية وخاصة الشركات العالمية الكبرى للخبرة المحاسبية.

- يسهل التوافق المحاسبي الدولي للشركات الحصول على تمويل من أطراف خارج الوطن سواء في شكل قروض أم رأس المال، إذ إن أصحاب الأموال سواء الداخليين أم الخارجيين يعتمدون على القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وخاصة إذا كانت ذات مصداقية.¹⁰

- زيادة الاطلاع على عمليات الشركات متعددة الجنسيات وسهولة تقييم أدائها.

- زيادة المعلومات المقارنة لنتائج عمليات الشركات في الدول المختلفة.

ولعل من أهم المزايا التي يحققها هذا التوافق خصوصا بالنسبة إلى الدول النامية هي أنه سيشجع الجهات المختصة على تحسين مستوى ونوعية هذه المعايير التي تحوز القبول العالمي. هذا فضلا على كونه سيققق لهذه الجهات توفير الجهد عند وضع هذه المعايير.

ثالثا: أهمية وجود معايير محاسبية دولية

قد تضافرت هناك مجموعة من الأسباب التي أدت إلى ضرورة تغيير السياسات المحاسبية عالميا، ووضع قواعد محاسبية تسمح بتحقيق التوافق المحاسبي الذي من شأنه التقليل

لجنة معايير المحاسبة الدولية التي تعتبر المساهم الأقوى في عملية التوافق الدولي تفتقد قوة الإلزام القانونية.

إضافة إلى المعوقات سابقة الذكر نجد أيضاً:¹⁴

- تعود المستثمرين والمستخدمين الآخرين للقوائم المالية على المعايير الوطنية أمر يصعب على أولئك المستخدمين قراءة وفهم القوائم المالية التي أعدت باستخدام طرق محاسبية أخرى خاصة في حالة ضعف الثقافة المحاسبية عند هؤلاء المستخدمين.

- إصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة. فهذه المعايير لا تتعاطى إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها، دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة أو مجموعة من الدول بعينها. ولعل من أبرز اجتهادات الهيئات واللجان التي تعمل على تحقيق التوافق المحاسبي الدولي هو العمل على تطبيق نطاق الاختلاف في إعداد وعرض البيانات المالية للمؤسسات في مختلف دول العالم، وذلك لمحاولة إحداث نوع من التناسق والتقارب بين التشريعات والمعايير والممارسات المحاسبية، وكذا في ما يتعلق بإجراءات إعداد وعرض القوائم المالية التي تعد مصدر المعلومات المالية الموثوقة والمساعدة على اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ولعل من أبرز اجتهادات الهيئات واللجان التي تعمل على تحقيق التوافق المحاسبي الدولي هو العمل على تضيق نطاق الاختلاف في إعداد وعرض البيانات المالية للمؤسسات في مختلف دول العالم. وذلك لمحاولة إحداث نوع من التناسق والتقارب بين التشريعات والمعايير والممارسات المحاسبية، وكذا في ما يتعلق بإجراءات إعداد وعرض القوائم المالية التي تعد مصدر المعلومات المالية الموثوقة، والمساعدة على اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المبحث الثاني: تجارب بعض الدول العربية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومتطلبات ذلك

الخارجية. إذ تزيد هذه المعايير من فعالية تشغيل الأسواق المالية وذلك من خلال زيادة ثقة المتعاملين في الأسواق المالية الدولية تجاه القوائم المالية، الأمر الذي سيشجع التبادلات أو الاستثمارات بين الدول.

كما يسمح تطبيق معايير المحاسبة الدولية بتسهيل مهمة مصلحة الضرائب في مختلف الدول بالنظر إلى التنسيق في تطبيق أساليب الاعتراف بالإيرادات والتكاليف ومنه تقليل الفروق في طرق قياس أرباح فروع المؤسسات المنتشرة دولياً.

المطلب الثالث: تحديات ومعوقات التوافق المحاسبي في الدول العربية

بالرغم مما يقدمه التوافق المحاسبي من مزايا إلا أنه يواجه مجموعة من المعوقات نذكر منها:¹⁵

- اختلاف نقاط البدء، إذ ينبغي مراعاة ظروف كل بلد ومراعاة نقاط البدء في استخدام المعايير المحاسبية، حيث إن الدول ذات الاستخدام القديم للمحاسبة قد نجد أن تطبيق هذه المعايير ملائم لها. أما الدول حديثة الاستعمال للمحاسبة ستجد صعوبات في تطبيق هذه المعايير، بحيث يجب إعداد مخطط لتحضير التقارير المالية والتطبيقات المحاسبية التي تتوافق مع تلك الدول.

- اختلاف التشريعات والنظم القانونية، إن إصدار أو تبني المعايير المحاسبية يتطلب إصدار تشريعات وسن قوانين، وهنا تنشأ مشاكل من خلال رغبة الحكومات في تغيير قوانينها وتشريعاتها المحلية.

- القصور في تعريف القوائم المالية، إن اختلاف تحديد مفهوم وأهداف القوائم المالية يعتبر من الأسباب التي أدت إلى وجود اختلافات في الممارسات المحاسبية، بل يعد من بين أهم المشاكل التي تعيق التوافق المحاسبي الدولي.

- غياب قوة الإلزام بالتنفيذ، إن عدم وجود قوانين دولية تدعم هذا التوافق قد يحد من فعاليته وجدواه، فحتى

- **سادس:** بما أن معايير المحاسبة الدولية سيتم تطبيقها في الشركات فإنه يجب تعديل أنظمتها الداخلية ونظامها المالي والمحاسبي بما يتوافق مع متطلبات هذه المعايير.¹⁵

المطلب الثاني: الإشارة إلى بعض تجارب الدول العربية في تبني معايير المحاسبة الدولية

إن وجود عدد كبير من الشركات المتعددة الجنسيات بالإضافة إلى الوعي المتزايد حول تشجيع الاستثمارات المتبادلة بين الدول العربية، مما يدعو إلى رسم سياسات اقتصادية موحدة، إذ تسعى الدول العربية إلى إيجاد طريق للتناسق والاتساق بينهما وصولاً إلى معايير موحدة في إطار المعايير المحاسبية الدولية.

وهناك العديد من الدول العربية تتبع مجموعة من المعايير المحاسبية مع تعديلها بما يتفق مع ظروفها الاقتصادية، إذ تحاول مجموعة من دول الخليج من خلال إبرام اتفاقيات لتوحيد اللوائح والنظم والتشريعات، إلا أنها لم تتفق بعد على معايير محاسبية موحدة تحكم نشاطها الاقتصادي وتبادل المعلومات الاستثمارية بينها بسبب عدة عوائق نذكر منها:¹⁶

- التبعية الاقتصادية لبعض الدول كما هي الحال في الجزائر وتونس، حيث تعاضمت أدوار الشركات متعددة الجنسيات.

- التقلب في النظم المحاسبية وتعددتها وفقاً للنظام الاقتصادي للدولة، كما هي الحال في جمهورية مصر العربية.

وهكذا نرى وجود عدة عوائق تقف أمام تطوير وإيجاد نظام محاسبي موحد بين الدول العربية، لذا ارتأت هذه الأخيرة ضرورة الاسترشاد بالمعايير المحاسبية الدولية، وأخذ منها المناسب للظروف الاقتصادية.

أولاً: تجربة مصر

اهتمت الجمعيات العلمية والتجمعات المهنية واللجان الفنية في مصر بمتابعة التغيرات الاقتصادية سواء على

تبلورت أهمية المعايير في حاجة بعض الدول العربية إلى الحصول على التمويل غير المباشر لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، ووجود مكاتب محاسبة أجنبية عاملة في هذه الدول العربية ليس لديها خبرة طويلة في صناعة معايير المحاسبة، كما أن المتاح لديها من المعايير الوطنية لا يشكل هيكلًا متكاملًا من المعايير.

فقد صدرت العديد من الأنظمة والتشريعات في مختلف الدول العربية التي تنص على تطبيق معايير المحاسبة الدولية وخاصة بالنسبة إلى الشركات المسجلة في البورصة.

المطلب الأول: متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الدول العربية

ينبغي على أي دولة عربية تريد التوافق مع البيئة المحاسبية الدولية أن تتوفر لديها بعض المقومات لهذا التوافق من جهة، وأن تتوفر في هذه الدولة متطلبات تلبي هذه المقومات وهي:

- **أولاً:** أن تتوافق بيئة الدولة مع صفات العولمة من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية، أو ذات الصبغة الدولية كالأنظمة العالمية للتجارة، منظمة البورصات... وغيرها.

- **ثانياً:** تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية، وإزالة أي تعارض أو عدم تطابق معها، بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية.

- **ثالثاً:** أن تكون بيئة الدولة الاقتصادية هي بيئة الاقتصاد الجزئي، أي بيئة الوحدات الاقتصادية (الشركات)، بحيث يقتصر دور الدولة فيها في أن يكون دوراً تنظيمياً وتنسيقاً.

- **رابعاً:** التأهيل العلمي والعملية للمحاسبين: باعتبار أن المحاسب هو المعنى بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذا لا بد من تأهيله علمياً وعملياً ليكون قادراً على تطبيق هذه المعايير بشكلها الصحيح.

- **خامساً:** إقامة أيام دراسية وندوات والمشاركة في المؤتمرات التي تهدف إلى التعميم ونشر وتيسير تطبيق هذه المعايير في الميدان.

بحث العوامل والمقومات للوصول إلى تطبيق كامل وسلم للمعايير الدولية، إذا ما كانت تلك المعايير تؤدي إلى نتائج إيجابية.

ثالثاً: توجه سوريا إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية

ارتأت سوريا ضرورة اعتماد المعايير المحاسبية الدولية وذلك اقتداء بمثيلاتها من الدول العربية التي سبقتها في ذلك، وذلك لعدة أسباب منها ما يلي:²⁰

- التطور الاقتصادي الذي تشهده سوريا والاتجاه نحو اقتصاد السوق، وما يتطلبه من مشاركة كافة الفعاليات الاقتصادية، والحاجة إلى تطوير كافة النظم الإدارية والمالية المطبقة في الشركات.

- تشجيع الاستثمار فتطبيق معايير المحاسبة الدولية من شأنه طمأنة المستثمرين المحليين والدوليين من خلال الاعتماد على القياس المحاسبي واحتساب الأرباح وإعداد القوائم المالية.

- زيادة عدد البنوك الخاصة المرتبطة في غالبيتها مع بنوك ومؤسسات مالية عربية ودولية تطبق معايير المحاسبة الدولية.

- حاجة الشركات النفطية المحلية، وفروع الشركات الدولية إلى التعامل مع الشركات الأجنبية، التي تتطلب أسساً محاسبية دولية، ووجود بعض الشركات المشتركة مع دول عربية باتت تطبق معايير دولية.

وبالتالي أصبح تبني معايير المحاسبة الدولية أمراً ضرورياً في سوريا، لتحقيق مزايا التوافق المحاسبي الدولي والوصول إلى اعتماد نظام محاسبي يتوافق ومتطلبات الاندماج بالبيئة الاقتصادية الدولية.

إلا أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في سوريا يحتاج إلى أسس قانونية تستند إليها الشركات، حيث إنها تطبق على شركات المساهمة بالدرجة الأولى، ولذا عملت سوريا على تحقيق ما يلي:

المستوى المحلي أم الدولي من بينها التغيرات المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية وذلك في كل من الو.م.أ والمملكة المتحدة، كما قامت بعقد مؤتمرات علمية وإصدار مجموعة من المعايير المحاسبية التي تهدف إلى قياس الأحداث المالية، وتوصيل نتائج هذا القياس إلى المستفيدين، ويتم بناء معايير المحاسبة المالية في جمهورية مصر العربية¹⁷ بناء على ترجمة المعايير الدولية للمحاسبة مع إدخال تعديلات طفيفة عليها لتناسب مع الظروف المصرية. ويتم إصدار تلك المعايير من جهتين حكوميتين مستقلتين هما:

- وزارة الاقتصاد.

- الجهاز المركزي للحسابات.

وفي ضوء ما سبق فقد صدر قرار وزير الاقتصاد رقم 478 لسنة 1997 المتعلق بتشكيل اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني المرتبط بها.¹⁸

ثانياً: تجربة الأردن

تتفاعل البيئة الأردنية بشكل عام تفاعلاً إيجابياً ومضطرباً مع البيئة الدولية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، وقد حقق هذا التفاعل نتائج إيجابية بما في ذلك الجانب المحاسبي. ويعتمد الأردن على معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتدقيق، مما يجعله ينطلق من دائرة المتطلبات المحاسبية والتدقيقية المحلية الضيقة إلى رحاب الساحة الدولية. وقد انعكس هذا الأمر على نوعية البيانات المالية التي تصدرها الشركات الأردنية بما فيها البنوك وشركات التأمين وغيرها التي تعتبر بيانات متطورة يقارب الإبلاغ المالي فيها مثيله في الدول المتقدمة.¹⁹

وكما أن البيئة الأردنية تتباين في مدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية مما يتطلب معه العمل على زيادة هذا التوافق وتشجيعه. كما دلت العديد من الدراسات على أن البيئة العملية الأردنية تتباين في مدى تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية، وتتطلب العمل على

حيث توصلت هذه الدراسات إلى أن معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها ذات أهمية معتبرة وتمتيز عن معايير المحاسبة التقليدية من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين في الشركات الاستثمارية، كما أن لها أثراً إيجابياً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في جعلها أكثر ملاءمة وموثوقية وقابليتها للمقارنة. ولهذا كان على الجزائر الاقتداء بهذه الدول بتبني المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية بغرض تحقيق هذه الإيجابيات وخاصة المتعلقة منها بالنشاط الاستثماري.

المطلب الثالث: تجربة الجزائر والنظام المحاسبي المالي SCF

إن الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق وتحرير التجارة الخارجية وإنشاء بورصة الجزائر، وفتح مجال الاستثمار الأجنبي فرض على الدولة الجزائرية توفير معلومات محاسبية ومالية أكثر ملاءمة وموضوعية من تلك التي توفرها المؤسسات في ظل تطبيق المخطط المحاسبي الوطني PCN، وهو ما استوجب ضرورة إصلاح النظام المحاسبي الوطني والاقتداء بالدول العربية من خلال تجربتها في تبني معايير المحاسبة الدولية، الذي نتج عنه إقرار أمر تبني النظام المحاسبي المالي SCF وذلك يوم 25 نوفمبر 2007م، الذي سيكون ساري المفعول ابتداء من جانفي 2010.

أولاً: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطني التي مولت من طرف البنك الدولي، وأوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة CNC، حيث أسفرت هذه العملية على اقتراح نظام محاسبي جديد يأخذ بعين الاعتبار النقائص الملاحظة على المخطط المحاسبي الوطني القائم، وفي نفس الوقت يستجيب لمستجدات المحاسبة الدولية.

تمحورت عملية الإصلاحات حول العناصر الآتية:²¹

- إحداث هيئة الأوراق المالية والأسواق المالية بموجب القرار رقم 22 لعام 2005.

- إصدار قانون الأوراق المالية (المرسوم التشريعي رقم 55 لعام 2000) الذي نصت المادة 65 منه على "...تلتزم بالتالي جميع الجهات اعتماد معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية الخاضعة لإشراف الهيئة لإعداد بياناتها وقوائمها المالية وفقاً للمعايير المذكورة".

- إصدار مرسوم الاستثمار رقم 08 لعام 2007 الذي نصت المادة 12 منه على " أنه على المستثمر في أي مشروع حاصل على الموافقة القيام بما يلي: مسك حسابات نظامية وفق معايير المحاسبة الدولية، تزويد الهيئة بنسخة من الميزانيات الخاصة بالمشروع..."

تطبيق معظم معايير المحاسبة الدولية لا تتطابق مع واقع الاقتصاديات العربية التي وإن كانت تتجه نحو إرساء قواعد السوق، إلا أنها مازالت تتميز بسياسات مالية كلاسيكية تقوم على التمويل بالاستدانة وعلى محدودية وضعف القطاع الخاص الذي يفضل اللجوء إلى الاعتماد على المنشآت الصغيرة العائلية. مع كل ما تستتبعه من سوق مالي غير فاعل وغير متطور. ومنه التغير الحقيقي في الثقافة المحاسبية وفي متطلبات ممارسة المهنة لن يحدث بمجرد تطبيق هذه الدول للمعايير المحاسبية الدولية، بل سيتم في أفق زمني أطول مرتبط بتغير البنية الاقتصادية لهذه الدول.

لقد توصلت العديد من الدراسات في الدول العربية التي اتخذت من المعايير المحاسبية الدولية كمرجع محاسبي لها كمصر والأردن إلى استخلاص أنه بالرغم من الصعوبات التي واجهت ومازالت تواجه عملية تطبيق هذه المعايير بشكل أكثر دقة استطاعت هذه الدول تحقيق بعض الإيجابيات منها، وخاصة في ما يتعلق بتحسين نوعية المعلومة المحاسبية والمالية مقارنة بما كانت عليه قبل تطبيق هذه المعايير في هذه الدول.

- معالجة الضرائب المؤجلة للأصول والضرائب المؤجلة للخصوم.

ثانيا: القانون المتضمن للنظام المحاسبي المالي

بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن للنظام المحاسبي المالي الذي سيكون ساري المفعول ابتداء من 01 جانفي 2010، هذا النظام يأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد المعلومة المالية.²²

كما أصدرت وزارة المالية قرارا مؤرخا في 23 رجب 1429هـ الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة، ومحتوى القوائم المالية، وعرضها، وكذا مدونة الحسابات، وقواعد سيرها.²³

هذا النظام يسمح بتقريب الممارسة المحاسبية الوطنية من الممارسة المحاسبية الدولية، التي ستسمح بإعداد صورة محددة على الوضعية المالية للمؤسسات الجزائرية.

ويهدف هذا النظام إلى تطوير النظام المحاسبي السابق بما يتناسب مع المتغيرات في المعطيات الاقتصادية الجزائرية، فضلا عن ذلك تحقيق الأهداف التالية:²⁴

- أخذ في الحسبان تطوير المعايير والتقنيات المحاسبية الدولية قصد تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية.

- السماح للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بإنتاج معلومة مالية ذات نوعية كاملة، أكثر شفافية، أكثر سهولة للتحقق منها بفعل توضيح أفضل للقواعد المحاسبية.

- إيجاد حلول للعمليات غير المعالجة بواسطة PCN.

- ضمان قراءة أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب بخصوص عمليات الشراكة.

كما يهدف النظام المحاسبي المالي بدرجة أكثر إلى:²⁵

- بناء الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج.

- تحديد طرق التقييم المحاسبي.

- تنظيم مهنة المحاسبة.

- إعداد نماذج للقوائم المالية، ووضع جداول وإيضاحات خاصة بالمفاهيم والجداول الملحق.

- تحديد الحسابات والمجموعات ومدونة سير الحسابات.

وبعد الانتقادات الكثيرة التي وجهت لـ PCN وأهمها عدم توافقه مع معايير المحاسبة الدولية ارتأت الجزائر ضرورة تبني نظام محاسبي مالي جديد SCF يتماشى والمعطيات الاقتصادية، من شأنه التقليل من النقائص سابقة الذكر، وفي ما يلي أهم الاستحداثات التي جاء بها مقارنة بـ PCN:

- تكيف القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية وتحديد أهدافها ومستخدميها بشكل أدق.

- إعطاء مفاهيم جديدة لعناصر القوائم المالية.

- تقسيم الأصول إلى متداولة وغير متداولة، ونفس الشيء بالنسبة إلى الخصوم.

- إعطاء طرق جديدة للتقييم، كالاستعانة بمبدإ القيمة العادلة في تقييم بعض الأدوات المالية.

- اللجوء إلى مفهوم الاستحداث لتقييم الديون والحقوق.

- استحداث كيفية حساب الاهتلاكات وكيفية استرجاعها.

- ضم الديون إلى الأموال الخاصة مقابل تسجيلها في الصنف 05 في PCN.

- تسجيل الموردين والربائين في حسابات الغير مقابل الصنف 04 والصنف 05.

- تسجيل النقديت في الحسابات المالية، وتصنيفها في المجموعة الخامسة مقابل تسجيلها في المجموعة الرابعة في PCN.

في المعلومات المالية التي تعرضها المؤسسات الجزائرية في قوائمها المالية، مما يشجع الاستثمار في أدواتها المالية.

كما يسمح للنظام المحاسبي المالي بإحداث العديد من الآثار على الاقتصاد الجزائري يذكر منها:

- **الأثر على المرتقب على النشاط المحاسبي:** تغيير المرجع المحاسبي يعطي فرصة للمؤسسات لإعادة تنظيم معطياتها وإنتاج المعلومات المالية، وذلك بإعادة تنظيم مهنة المحاسبة وتقريب عناصر التسيير والتقارير المالية بالقوائم المالية. كما ينجر عنه بعض التغيرات التي تطرأ على القوائم والتقارير المالية، كما أن التطبيق بأثر رجعي لمبادئ وقواعد النظام يتطلب إدخال الأصول والخصوم الموافقة لتعريف وشروط التسجيل المحاسبي في الميزانية الافتتاحية مع استبعاد الأصول والخصوم المسجلة فيها في الحالة العكسية. وعلى عكس النظام المحاسبي السابق المبني على القيود القانونية والجبائية، فإن النظام المحاسبي يتقيد بالتسجيل وفق الميزات والحقائق الاقتصادية للمعاملات والأحداث استجابة لمتطلبات المستثمرين الذين يتطلعون إلى معلومات تمتاز بالشفافية والمصادقية التي تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

- **الأثر على نظام المعلومات:** إعادة تنظيم الأنظمة السابقة لكونها لا تتلاءم ومتطلبات المعايير الدولية، وضرورة العمل على اعتماد أنظمة معلومات وبرامج لتسهيل تكيف النظام الداخلي مع متطلبات المعايير الدولية.

- **الأثر على اتخاذ القرار الاستثماري:** يسهل النظام المحاسبي المالي مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من شفافية المعلومات التي تهتم المستثمرين، مما يوفر للمؤسسات مصادر تمويل أخرى خاصة بالنسبة إلى المؤسسات التي لها استراتيجيات للاستثمار في الخارج بتقديمها المعلومة المطلوبة والمساندة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار، فتوفير المعلومة المحاسبية والمالية الموثوقة تشجع الاستثمار المحلي والأجنبي.

- عرض القوائم المالية وفق مستلزمات المعايير الدولية، وتكييفها بما يتلاءم مع متطلبات المستثمرين والمقرضين، وذلك بالتحديد الدقيق لأهداف القوائم المالية.

- نشر معلومات صحيحة وموثوق فيها تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين فيها، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساسا لاتخاذ القرارات.

ثالثا: مزايا النظام المحاسبي المالي وآثاره على الاقتصاد الجزائري

لا شك في أن تطبيق النظام المحاسبي المالي المنبثق من المعايير المحاسبية الدولية سيحقق العديد من المزايا التي يمكن ذكر البعض منها في ما يلي:

- يقترح حولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات والمعاملات التي يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.

- يمثل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية.

- إعطاء أولوية للمستثمرين وذلك من خلال تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة، توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعبات.

- تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.

- تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.²⁶

- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

- يحفز بروز سوق أوراق مالية نشطة، حيث يسمح تطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال SCF بتوفير الثقة

الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 18/17 جانفي 2010، ص: 05.

⁴- المرجع السابق، ص: 06.

⁵IFRS; les Lurent Didelot; Odile Barbe; Maitriser-
.03:Groupe revue Fiduciaire; Paris; Edition 2009; Page

⁶- كنوش عاشور- بلعوز بن علي، المحاسبة العامة والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية IAS/IFRS، مداخلة ضمن إطار الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 18/17 جانفي 2010، ص: 11.

⁷- مداني بن بلغيث، أممية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 109.

⁸- محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، دار المريح للنشر، المملكة العربية السعودية، 2004، ص: 349.

⁹- حواس صلاح، التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية وأثره على مهنة المدقق، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2007، ص: 70.

¹⁰- بودبة خالد، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

¹¹- حسن عبد الكريم سلوم- بتول محمد نوري، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، مداخلة في إطار الملتقى الدولي العلمي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال التحديات- الفرص- الآفاق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء الخاصة، الزرقاء، الأردن، 2009، ص: 13.

¹²- المرجع السابق، ص: 14.

¹³- شنوف شبيب، الممارسة المحاسبية في الشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2007، ص: 98-103.

¹⁴- بن عيشي بشير، النظام المحاسبي الجديد بين الاستجابة لمتطلبات التطبيق والبيئة الجزائرية، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه، جامعة سعد دحلب، البليدة 13/12 أكتوبر 2009، ص: 09.

- ضرورة تشييط بورصة الجزائر: من الآثار التي رافقت تبني النظام المحاسبي المالي هو ضرورة العمل على تنشيط سوق الأوراق المالية الجزائرية، وذلك نظرا إلى افتقار الاقتصاد الجزائري لسوق تمثل مرجعية في التقييم.

خاتمة

تلعب معايير المحاسبة الدولية دورا هاما في تقريب الممارسات المحاسبية الدولية وتطوير وتحسين نوعية المعلومات المحاسبية التي تنتجها القوائم المالية للشركات ما يساعد مختلف الأطراف المتعاملة معها على ترشيد عملية اتخاذ مختلف القرارات وخاصة بالنسبة للمستثمرين. هذا ما دفع بالدول العربية إلى الأخذ بمعايير المحاسبة الدولية رغبة منها بتطوير أنظمتها المحاسبية وجلب رؤوس التمويل خاصة منها الأجنبية. إلا أن عملية التطبيق تتطلب توفر بعض المقومات اللازمة لتوفير الأرضية المناسبة لتطبيق هذه المعايير. وبالرغم من هذه الصعوبات التي واجهت ومازالت تواجه عملية تطبيق هذه المعايير بشكل أكثر دقة استطاعت هذه الدول تحقيق بعض الإيجابيات منها، وخاصة في ما يتعلق بتحسين نوعية المعلومة المحاسبية والمالية مقارنة بما كانت عليه قبل تطبيق هذه المعايير في هذه الدول.

الهوامش

¹- بودبة خالد، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري على مكونات القوائم المالية المحاسبية والمالية للمؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المديرية الجهوية لتوزيع الكهرباء والغاز، جبل، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2006/2007، ص: 48.

²- المرجع السابق، ص: 48.

³- هشام سفيان صلواتشي- يوسف بودلة، آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS في الجزائر في ظل التوافق المحاسبي الدولي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 18/17 جانفي 2010، ص: 08.

¹⁵ - منصوري الزين، متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة سعد دحلب، البلدة، 13/12 أكتوبر 2009، ص: 11.

¹⁶ - أبو الفتوح علي فضالة، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، 1997، ص: 22.

¹⁷ - محمد شريف توفيق-حسن علي سويلم، استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة- تجربة السعودية، مصر، ماليزيا ومجلس التعاون لدول الخليج-دراسة اختباريه دولية مقارنة-، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، 2005، ص: 30-32. متوفر على الموقع الإلكتروني: [www. Infotechaccountants. com](http://www.infotechaccountants.com)، تاريخ الإطلاع 2012/12/18.

¹⁸ - المرجع السابق، ص: 33.

¹⁹ - عبد الناصر نور- طلال الحجاوي، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

²⁰ - مأمون حمدان- عماد الطواي، تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ندوة المركز الثقافي، سوريا، الأحد 06 كانون الثاني 2009. متوفر على الموقع الإلكتروني:

[http:// www. esyria. sy/ edamascus/ index. php? = stories category = business fiteenane..2012/12/11](http://www.esyria.sy/edamascus/index.php?storiescategory=businessfiteenane..2012/12/11) ،

²¹ - شنوف شعيب، مرجع سبق ذكره، ص: 27.

²² -Chabane Assad; Transition de PCN vers SCF selon les normes internationales; 4/5/6/02/2008 ; Page: 03 .

²³ - الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009/03/25، ص: 03.

²⁴ - الجريدة الرسمية للمداولات الخريفية، العدد 02، 2007، ص: 04.

²⁵ -Samir Marouani; Le projet du nouveau system comptable algérien anticiper et préparer le passage; mémoire en sciences de gestion,ESC. Alger; 2007/2008, Page94

²⁶ - ناصر مراد، النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني- دراسة مقارنة، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي،