

المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية

(مقومات ومتطلبات التطبيق)

أ. محمد الصالح فروم
جامعة سكيكدة - الجزائر
salahferroum@yahoo.fr

أ. نور الدين مزياني
جامعة سكيكدة - الجزائر
meziani_nouredine@yahoo.fr

Received: 2010

Accepted: 2010

Published: 2010

ملخص:

للمعايير المحاسبية الدولية دور مهم في قياس السلوك الاقتصادي للمؤسسات وتحديد مركزها المالي و نتائج أنشطتها، مما يرفع درجة ثقة الأطراف ذات المصالح فيها. ولكي يتم الاستفادة من مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحلية ينبغي أن تتوفر هذه الأخيرة على مقومات ومتطلبات لتطبيقها بطريقة سليمة وفعالة بالنسبة للجزائر، ومن خلال تشخيص لواقع المؤسسات الجزائرية، وتقديم أهم الخصائص الاقتصادية، والثقافية، والقانونية، والتكنولوجية للبيئة الجزائرية يتضح أنها لا تتوفر على المقومات والمتطلبات الكافية والكفيلة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحقيق مزاياها.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، التوافق المحاسبي الدولي، مقومات التطبيق متطلبات التطبيق.

تمهيد:

تسعى هيئة معايير المحاسبة الدولية منذ نشأتها إلى إعداد وتطوير معايير محاسبية دولية تحقق توافقا في الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي في ظل العولمة بأبعادها الاقتصادية، المالية، التكنولوجية والاجتماعية. في ظل هذا التوجه الحالي لعولمة المعايير المحاسبية IAS/IFRS، والمعطيات والظروف الجديدة المتعلقة بالاقتصاد الوطني (تبنى الجزائر نظام اقتصاد السوق، اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي و مفاوضات الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة)، تبنت الجزائر - ضمينا - معايير المحاسبة الدولية في إعداد النظام المحاسبي المالي الجديد (القانون رقم 11/07 الصادر يوم 25 نوفمبر 2007) الذي يفترض أن يكون ساري المفعول بداية من أول جانفي 2010 م. وعليه فالسؤال الذي يطرح نفسه بحدته هو:

هل البيئة الجزائرية (بكل محتوياتها) مؤهلة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية بما يضمن الاستفادة من مزاياها ؟

إن الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو تشخيص واقع البيئة الجزائرية ومدى توفرها على المقومات والمتطلبات الكفيلة بالتطبيق الجيد لمعايير المحاسبة الدولية بما يحقق اندماجا أفضل للاقتصاد الوطني بالاقتصاد العالمي، ومن ثم تعظيم مكاسب هذا الاندماج.

لتحقيق هذا الهدف والإجابة على السؤال السابق، فإننا نتناول هذا الموضوع وفق العناصر الآتية :

أولاً: تاريخ معايير المحاسبة الدولية:

ترجع البداية الحقيقية لصناعة معايير المحاسبة الدولية إلى عام 1973 حيث تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) بموجب اتفاق أبرم بين هيئات المحاسبة الوطنية في عشر دول التي تعد رائدة في هذا المجال وهي: استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية ومنذ ذلك الوقت طرأت عدة تغيرات فكرية وتنظيمية على مهنة المحاسبة في معظم دول العالم:

1. أهداف تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية:

مقرها لندن اتخذت شعار التوحيد المحاسبي الدولي كأحد مهامها الأساسية، تمكنت من إصدار العديد من المعايير والنشرات التفسيرية والأعمال التنظيمية التي ساهمت في إرساء نظام محاسبي دولي موحد تميزت معلوماته المحاسبية بالحجم الكافي المدروس وبالنوعية العالية.

لقد كان الهدف من تأسيس تلك الهيئة منذ نشأتها محدد في الآتي¹:

- ✓ مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي .
- ✓ طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة .
- ✓ تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.
- ✓ العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير .

2. التطورات التاريخية للجنة معايير المحاسبة الدولية:

مرت لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ إنشائها عام 1973 بتحولات يمكن تقسيمها إلى فترتين²:

1.2. الفترة ما بين 1973 و 1992:

بدأت اللجنة بمجلس إدارة تتكون من عشرة أعضاء هم ممثلي هيئات المحاسبة الوطنية في الدول العشرة المؤسسة لها، صدر عن اللجنة أول معيار رقم 01 عام 1974 موضوعه "الإفصاح عن السياسات المحاسبية"، وفي عام 1976 تلقت اللجنة أول دعم قوي من المؤسسات الاقتصادية والمالية حيث قررت مجموعة محافظي البنوك المركزية للدول العشر الكبرى التعاون مع اللجنة الدولية وتمويل مشروع تبنيه اللجنة لإصدار معيار محاسبي عن القوائم المالية للبنوك، هذا الدعم أدى إلى إصدار معيار محاسبي للتقرير المالي في البنوك.

ومنذ 1978 بدأت دائرة عضوية اللجنة تتسع بانضمام العديد من الدول من مختلف القارات، اعتباراً من عام 1984، بدأت الاهتمامات الدولية بتوحيد وتوفيق معايير المحاسبة عالمياً، حيث عقدت عدة مؤتمرات دولية لهذا الغرض نظمتها هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادية والجمعية الدولية للأوراق المالية في هذه المؤتمرات بدأ الحديث عن عولمة أسواق المال وآليات حماية المستثمرين وكذلك عولمة التقرير المالي.

انضم إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ 1986 عدة هيئات ومنظمات دولية فاعلة منها، المنظمة الدولية للبورصات العالمية IOSCO التي كانت المحرك الأساسي وراء إعادة هيكلة اللجنة وتحويلها إلى هيئة دولية متكاملة مستقلة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين ، وكما لعبت هذه المنظمة دورا بارزا في توجيه عملية تطوير معايير المحاسبة الدولية وقبولها عالميا.

تواصل الدعم الدولي للجنة بانضمام مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) الذي تأسس سنة 1973 ، كملاحظ وهذا سنة 1988 كما ارتفعت الأصوات في أوروبا للمشاركة الفعلية في أنشطة اللجنة الدولية خاصة من طرف جمعية الخبراء الاستشاريين في أوروبا FEE سنة 1989 وهذا ما تجسد فعليا في انضمام الإتحاد الأوروبي إلى اللجنة الاستشارية سنة 1990.

2.2. الفترة ما بعد 1992:

هذه الفترة من تاريخ لجنة معايير المحاسبة الدولية تتميز ببدء الأنشطة التي ترمي إلى زيادة قبول الهيئات النظامية الدولية ومنها المنظمة الدولية للبورصات العالمية لمعايير المحاسبة الدولية. وكان المعيار رقم 07: "قائمة التدفقات النقدية" أول معيار تقبله المنظمة وذلك عام 1993، يليه قبول "14" معيارا من المعايير التي أصدرتها اللجنة الدولية وذلك في العام الموالي ، كما افتكت هذه اللجنة قبول هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) قبول ثلاثة معايير دولية.

تواصل الدعم للجنة معايير المحاسبة الدولية بقبول مجلس معايير المحاسبة الأمريكي FASB العمل المشترك مع اللجنة على مشروع أرباح الأسهم ووافق البنك الدولي على تمويل مشروعا لإصدار معيار عن المحاسبة الزراعية. ولم يزل الاهتمام والاقتناع الدولي يتواصل لتوحيد الممارسات المحاسبية ، فقد طالب الكونغرس الأمريكي ووزراء التجارة لمنظمة التجارة العالمية وكذا لجنة البورصة الاسترالية سنة 1996 بضرورة العمل على الانتهاء من المعايير المحاسبية وتقرير المعايير المحلية من المعايير الدولية .

كثفت اللجنة نشاطها التنظيمي والمحاسبي بصورة ملحوظة عام 1997 فقد تم تشكيل فريق عمل الإستراتيجية وتشكيل لجنة دائمة للتفسيرات المحاسبية (SIC) وكذلك فريق عمل مع ممثلين من المجالس الوطنية للعمل على مشروع الأدوات المالية والمشتقات ، وفي عام 1998 تجاوز عدد الدول الأعضاء في اللجنة الدولية رقم مائة.

أما التطور المهم في عام 2002 هو صدور القانون الأوروبي يلزم الشركات المقيدة في البورصات الأوروبية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في موعد أقصاه أول جانفي 2005 غير أنه مدد الأجل إلى غاية 2007 للمؤسسات التي تطرح سندات فقط .

كما تعاضمت الثقة في لجنة معايير المحاسبية الدولية بإعلان لجنة بازل الخاصة بالشؤون المصرفية عام 2000 دعمها وقبولها المعايير المحاسبية الدولية وللجهود المبذولة لعولمة المحاسبة، في نفس العام قبلت منظمة البورصات العالمية ثلاثين (30) معيارا دوليا وسمحت للشركات المقيمة في البورصات العالمية باستخدامها في التقرير المالي كمتطلب للقيود والتداول خارج حدود موطنها الأصلي.

كما عرف عام 2000 موافقة اللجنة على المعيار (41) المحاسبة الزراعية وإدخال تعديلات على المعيارين (12) و (14) وإصدار إرشادات تفسيرية لمعيار الأدوات المالية رقم (39).

لقد حققت لجنة معايير المحاسبة الدولية إنجازا كبيرا وانتشارا عالميا واسعا ومع ذلك فإن الطريقة التي تتم بها صناعة معايير الدولية وكذلك الطريقة التي تتم بها عملية القبول تكشف عن وجود ضعف في الكيان الدولي يחדش سمعته ويضعف قبول المعايير الصادرة عنه، وهذا ما أثمر بإعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية في سنة 2001 بتأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في 25 جانفي 2001 طبقا للائحة الصادرة في 24 ماي 2000 .

لقد كان لهذا التغيير عدة أهدافها أهمها:

- ✓ تحقيق استقلالية الهيئة وذلك بإبعاد عملية صناعة المعايير المحاسبية عن كل الضغوط خاصة من الإتحاد الدولي للمحاسبين وبعض المنظمات المالية العالمية.
- ✓ تحقيق هيكل جغرافي عال بحضور مختلف القارات الخمس .
- ✓ ممارسة الدور التطويري للمعايير المحاسبية الدولية بدلا من تبني معالجات وطنية ومحاولة إكسابها الطابع الدولي .

و منذ 2001 تم إصدار ثمان (08) معايير جديدة (IFRS) وهذا إلى غاية فيفري 2009³.

لقد عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية منذ تأسيسه على وضع خطط لتوفيق المعايير المحاسبية على المستوى الدولي والمحلي وذلك بالتعاون مع المجالس الوطنية المكلفة بصناعة المعايير المحاسبية المحلية .

ثانيا: التوافق المحاسبي الدولي : المزايا والمعوقات

إن هدف المحاسبة الدولية كتطوير للفكر المحاسبي من النطاق المحلي أو الإقليمي إلى النطاق الدولي وذلك كمبادرة لحل المشاكل المحاسبية المطروحة على المستوى الدولي هو إصدار معايير محاسبية موحدة ومقبولة على المستوى الدولي بهدف إحكام الممارسات المحاسبية أي تحقيق التوافق المحاسبي الدولي.

1. مفهوم التوافق المحاسبي الدولي :

يعبر التوافق (Convergence) المحاسبي الدولي عن "عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وهذا لزيادة عالمية أسواق رأس المال"⁴، وهكذا فالتوافق المحاسبي الدولي يضيق مجال الاختيار بين السياسات المحاسبية ويؤدي إلى اعتماد نظم محاسبية متشابهة وهو بذلك يتميز عن التوحيد المحاسبي الدولي الذي يعني توحيد صارم للقواعد والسياسات المحاسبية وتطبيقها على دول معينة فالتوحيد لا يقبل اختلافات في الإجراءات على المستوى الدولي. ومن الصعوبة بما كان تحقيق ذلك أما على المستوى المحلي فالتوحيد المحاسبي يعبر عن نظام محاسبي موحد تتمثل أهدافه في توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مستوى الفروع الاقتصادية حيث ترتبط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات الوطنية، بالإضافة إلى تسهيل عملية جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها.

2. مزايا التوافق المحاسبي الدولي :

يحقق التوافق المحاسبي الدولي منافع وفوائد كما يأتي⁵:

- ✓ تحسين عملية اتخاذ القرارات من طرف المستثمرين الخارجيين؛
- ✓ تسهيل عملية الاتصال المالي والتجاري ذلك بتوفير معلومات مالية تم إعدادها وفق قواعد ومبادئ ومعايير متناسقة، مما يرفع من فعالية تشغيل الأسواق المالية ويخفض درجة الغموض في تفسير البيانات المالية؛
- ✓ تسهيل عملية تقييم أداء الشركات متعددة الجنسية؛
- ✓ زيادة درجة انتظام وصدق حسابات المؤسسات مما يرفع من قيمتها وأهميتها في عمليات المقارنة والرقابة واتخاذ القرارات؛
- ✓ اقتصاد مبالغ معتبرة من التكاليف، تعود بالفائدة على شركات التدقيق والخدمات الاستشارية المالية.

3. معوقات التوافق المحاسبي الدولي :

رغم المزايا السابقة للتوافق المحاسبي الدولي فإنه يواجه مشاكل مختلفة أهمها:

- ✓ الاختلافات البيئية والثقافية بين الدول.
- ✓ تباين في مضمون وأهداف التشريعات القانونية لكل دولة.
- ✓ ضعف أو انعدام القوة الإلزامية بتنفيذ هذه القواعد والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها.
- ✓ الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالاستثمارات والمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة، هذا ما يؤدي إلى عدم فهمها ومن ثم عدم تطبيقها على الوجه الصحيح.

- ✓ غالبية الدول ليس لها تشريعات منظمة للأدوات المالية على الأقل لأنها لا تتوفر على أسواق على درجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن اعتمادها في التقييم المحاسبي .
- ✓ التوجه الضريبي والحكومي: بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو توفير معلومات للمحاسبة الوطنية .
- ✓ تعود المستثمرين والمستخدمين الآخرين للقوائم المالية على المعايير الوطنية إلى درجة يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية أخرى خصوصا في حالات ضعف الثقافة المحاسبية عند هؤلاء المستخدمين.
- ✓ المعايير المحاسبية تصدر باللغة الإنجليزية وترجمتها إلى اللغات الوطنية (غير الإنجليزية) أفقدها مضمونها الأصلي .
- ✓ إصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة .فهذه المعايير لا تتعاط إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلاءم ظروف دولة أو مجموعة محددة من الدول بعينها .

ثالثا: أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر

يمكن عرض أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر من خلال النقاط التالية:

1. التحولات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر: إن تبني الجزائر اقتصاد السوق وما يتطلبه من مشاركة كافة الفعاليات الاقتصادية والحاجة إلى تطوير كافة النظم الإدارية والمحاسبية المطبقة في المؤسسات، لا سيما أن هذا الأخيرة تسعى إلى الريادة والمنافسة على المستوى الدولي، يتطلب منها تبني وتطبيق النظم والممارسات العالمية في هذا المجال.
2. تشجيع الاستثمار بكافة أشكاله: إن التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من شأنه طمأنة المستثمرين المحليين والأجانبين من خلال الاعتماد عليها في القياس المحاسبي واحتساب الأرباح وإعداد القوائم المالية الختامية، فقد لوحظ أن "الشركات الأجنبية التي تنشط في قطاع المحروقات تلجأ إلى استعمال محاسبة خاصة بها وفي نهاية كل دورة محاسبية تقوم بإعداد مقارنة بين حساباتها وحسابات المخطط المحاسبي الوطني رغم أن العقود المبرمة بين شركة سوناطراك وهذه الشركات تنص على استعمال هذا المخطط، وقد بررت تصرفها هذا بقصور المخطط المحاسبي الوطني في تلبية حاجيات المستثمرين بإنتاج معلومات محاسبية كافية لاستعمالها في عملية اتخاذ القرارات وتسيير الشركة⁶.

3. فتح المجال للاستثمار في القطاع المالي: لقد أصبح بإمكان القطاع الخاص إنشاء بنوك ومؤسسات التأمين وفقا للقوانين والنصوص التنظيمية المعمول بها في هذا المجال (قانون النقد والقرض،...)، وقد لوحظ فعلا إنشاء بنوك أجنبية في الجزائر (بنك الخليج، بنك البركة،...) وهي غالبا ما تكون مرتبطة ببنوك ومؤسسات مالية عربية ودولية تطبق معايير المحاسبة الدولية أو تتعامل عادة مع شركات تطبق هذه المعايير.

4. سهولة إجراء التحليل المالي في الشركات: يلقي المحلل المالي في الجزائر سواء كان داخل المؤسسة أو خارجها صعوبات كبيرة في إجراء تحليل مالي متكامل بسبب إعداد القوائم المالية الختامية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، الملحقات) حسب المخطط المحاسبي الوطني الصادر سنة 1975، الذي لا يوفر للمحلل المالي المعلومات المالية الكافية وبصورة ميسرة ومباشرة، مما يضطره إلى إعادة تشكيل الميزانية المحاسبية لتصبح ميزانية مالية تخدم (نسبيا) أهداف التحليل المالي بالاعتماد على معلومات داخلية قد يصعب على المحلل المالي (خاصة الخارجي) الحصول عليها إضافة إلى ذلك يصعب على المحلل المالي تقييم الوضعية المالية للمؤسسة من خلال المقارنة سواء كانت زمنية (تطورها عبر الزمن) أو مكانية (مقارنة مع شركات أخرى محلية أو أجنبية مشابهة لها)، نظرا لاعتماد المخطط المحاسبي الوطني على مبدأ التكلفة التاريخية فقط مما يجعل عملية المقارنة غير ممكنة خاصة في ظروف التضخم.

5. سهولة الاندماج في الاقتصاد العالمي: إن توقيع اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي وما ينجر عنه من فتح مناطق للتبادل الحر في الجزائر وتوقع انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة (OMC) تكون للمؤسسات الجزائرية علاقات دولية مع مثيلاتها الأوروبية وغير الأوروبية تطبق معايير المحاسبة الدولية، الأمر الذي يتطلب من المؤسسات الجزائرية تطبيق هذه المعايير لرفع درجة مقروئية المعلومات المالية المنشورة في قوائمها المالية الختامية لدى الشركات الأجنبية نظرا لإعدادها بلغة محاسبية عالمية وموحدة (كفاءة الاتصال المالي والتجاري).

6. إعداد القوائم المالية الختامية وفق أسس واضحة: من أهم مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر هو الحصول على القوائم المالية الختامية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول التدفقات النقدية) وفق أسس واضحة ومفهومة لدى متخذي القرارات. فالكثير من المشاكل المحاسبية المطروحة حديثا لا نجد لها حولا في المخطط المحاسبي الوطني الصادر سنة 1975 وعليه يتم معالجتها باجتهادات شخصية من قبل المهنيين قد لا تصب في مصلحة كل مستخدم المعلومات المحاسبية، بينما تتناول المعايير المحاسبية الدولية هذه المشاكل وتوضح طريقة التعامل معها محاسبيا كما هو الحال عند تعامل المؤسسة بقرض الإيجار.

7. تطوير بورصة الجزائر: تطور عدد شركات المساهمة ونمو حجمها وسعيها لتطوير نشاطاتها في الجزائر وخارجها، يتطلب من السلطات المعنية تنشيط بورصة الأوراق المالية كبديل ثاني للتمويل الخارجي ولا يمكن أن

تعرف هذه السوق حيوية إلا إذا كانت الشركات المقيدة فيها تطبق المعايير المحاسبية الدولية لضمان مستوى عالي في الإفصاح المالي والمحاسبي في القوائم المالية المنشورة للمستثمرين الحاليين والمحتملين.

رابعاً: مقومات ومتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مع الإشارة إلى حالة الجزائر

ينبغي لأي بيئة دولية (أي بلد) تريد التوافق مع البيئة الدولية والاندماج فيها أن تتوافر مقومات فيها، ولكي يتم العمل على توافق بيئة معينة مع المعايير المحاسبية الدولية ينبغي وجود مقومات لهذا التوافق من جهة وتوافر متطلبات في هذه البيئة تلبي هذه المقومات.

1. مقومات التطبيق: يقصد بمقومات التطبيق ما ينبغي القيام به من أجل تهيئة البيئة المحلية لتندمج في البيئة الدولية بدون أي صعوبات و تعارض، يمكن ذكر أهم هذه المقومات:

1.1. بيئة معولة أو في طريقها إلى البيئة العالمية: ويعني هذا أن تتوافق البيئة المحلية مع صفات العولة من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية، وفي مقدمتها منظمة العالمية للتجارة وشروطها واتفاقياتها، مجلس معايير المحاسبة الدولية، منظمة البورصات العالمية والاتحاد الدولي للمحاسبين وغيرها.

2.1. تكييف التشريعات والقوانين بما يتوافق مع المتطلبات الدولية: ينبغي إزالة أي تعارض أو عدم تطابق بين القوانين والتشريعات المحلية مع المتطلبات الدولية بحيث يسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في مجالات الصناعة، التجارة، الخدمات والقطاع المالي.

3.1. البيئة الاقتصادية للبلد هي بيئة الاقتصاد الجزئي: أي بيئة الوحدات الاقتصادية (المؤسسات)، وهنا يتراجع دور الدولة إلى كونه دوراً تنظيمياً وتنسيقياً وليس دوراً مسيطراً أو مالكا، وقد تبنت الجزائر نظام اقتصاد السوق منذ 1988، غير أن دور الدولة لا زال قائداً ومسيطراً ومؤثراً في مجرى الحياة الاقتصادية في الجزائر، فليس للمؤسسات الحرية الكبيرة في اختياراتها وتصرفاتها وذلك لاعتبارات سياسية واجتماعية. إضافة إلى ذلك، فإن الاقتصاد الجزائري هو اقتصاد مضاربة وليس اقتصاد السوق الحقيقي، الذي يفرز قيماً سوقية حقيقية وليست ناتجة عن المضاربة؛ كما يحصل في سوق العقارات ومن ثم فلا يمكن الاعتماد عليه في معرفة القيم العادلة لهذه العقارات، ولا ننسى أن معايير المحاسبة الدولية تفضل التقييم بالقيمة العادلة.

4.1. التكيف الفني والنفسي لمواطني البلد: والمقصود بالتكيف الفني هو استخدام التقنيات الحديثة في مجال العمل بطرق كفأة وإمكانيات جيدة، أما التكيف النفسي فيقصد به تقبل مواطني البلد لثقافة العولة وتوجهاتها.

2. متطلبات التطبيق :

تشكل متطلبات التطبيق الجانب العملي من أجل تحقيق الهدف من اندماج البيئة المحلية بالبيئة الدولية، ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على المنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والشركات والجامعات

ومراكز التكوين المهني وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها بشكل كفاً وسليم.

وعليه فإن متطلبات التطبيق تتمثل - أساساً - فيما يلي:

1.2. التأهيل العلمي والعملي: المحاسب هو المعني بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذلك لا بد من تأهيله علمياً وعملياً ليكون قادراً على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكلها الصحيح، في عالم سريع التغير ويدار العمل عالمياً عبر التجارة الإلكترونية، فالمحاسب اليوم أصبح مطالباً بمهارات واسعة في ميادين معينة مثل البنوك وشركات التأمين وصناديق التقاعد والضرائب وتكنولوجيا المعلومات "فأرباب العمل يريدون من المحاسبين امتلاك القدرة التفكيرية اللازمة للعمل، ويرون أن يكونوا منتجين بأن يفسروا ويقدموا النصح وليس فقط الاختصار على تقديم المعلومة..."⁷. وأكثر المحاسبين في الجزائر لا يتوفرون على الكفاءات والمهارات المطلوبة وليس لهم دراية بهذه المعايير، فضلاً عن أن يفهموها ويطبقوها تطبيقاً سليماً، وهذا ليس خاصاً بالمحاسبين الجزائريين فقط بل هو حال المحاسبين في معظم دول العالم التي لم تطبق معايير المحاسبة الدولية وهذا يحتاج إلى ما يلي:

- ✓ عقد دورات تدريبية وورشات عمل للمحاسبين ومدقي الحسابات التي يكون موضوعها معايير المحاسبة الدولية والتي يشارك فيها مختصين أكاديميين ومهنيين في المحاسبة والتدقيق. ولا بد من الإشارة إلى الدور الهام الذي يقوم به المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في عقد دورات تدريبية وتكوينية غير أنها قليلة ولا تتناول معايير المحاسبة الدولية بشمولية وبعمق حسب ما ذكره المشاركون فيها.
- ✓ تضمين معايير المحاسبة والتدقيق الدولية في المسار التكويني للمدققين والمحاسبين المعتمدين من طرف المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ولا بد لمن يحصل على شهادة من المصنف أن يتحكم في هذه المعايير.
- ✓ تطوير مناهج كليات العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير في الجامعات والمعاهد ومراكز التكوين المهني لكي تتضمن تدريس معايير المحاسبة الدولية للطلبة خاصة تخصصي "محاسبة" و"مالية"
- ✓ إضافة إلى إعادة النظر في مقررات بعض المقاييس التي لها علاقة بالمحاسبة والمستوى الذي تدرس فيه؛ فعلى سبيل المثال مقياس "رياضيات مالية" لا يدرس تماماً في تخصص مالية رغم أن طلاب هذا التخصص يفترض أنهم مؤهلون للعمل كمحاسبين أو مدقي حسابات، وهذا المقياس ضروري جداً لتدريس معايير المحاسبة الدولية (القيمة الحالية).

2.2. الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية : يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى أسس قانونية

تستند إليها المؤسسات التي ستطبقها. وتتلخص أهم الأسس فيما يلي :

✓ التشريعات الضريبية: ينبغي أن تنص هذه التشريعات الضريبية المعمول بها على قبول تطبيق معايير المحاسبة الدولية وفرض تطبيقها والالتزام بها في العمل المحاسبي لدى المؤسسات المعنية بتطبيق هذه المعايير. وهذا مالا يتوفر إلى حد الآن في التشريعات الضريبية في الجزائر نظرا لتحفظ المديرية العامة للضرائب لتقييم الأصول بالقيمة العادلة la juste valeur لكونها (حسب رأيهم) تهدد بتقلص الإيرادات الضريبية بشكل كبير، خاصة أن الاقتصاد الجزائري يشهد حالة التضخم، وعليه فإن مصالح الضرائب لا تعترف بطريقة حساب الإهلاكات بغير الطريقة المقررة لديها (حساب الإهلاكات انطلاقا من القيمة الأصلية التاريخية وبمعدلات إهلاك مقننة) ، أضف إلى ذلك أنها لا تعترف بحساب الإهلاكات التي لا تعود ملكيتها للمؤسسة وإنما تم اقتناءها في إطار قرض الإيجار Crédit bail .

✓ القانون التجاري: ينبغي أن ينسجم القانون التجاري مع معايير المحاسبة الدولية ولا يتعارض معها، فإذا أخذنا كمثال فالقانون التجاري الجزائري مازال يعتبر أن أي مؤسسة فقدت ثلاثة أرباع (4/3) من رأس المال أنها في حالة إفلاس ويجب تصفيتها، في حين معايير المحاسبة الدولية تعتبر أن رأس المال مجرد قيمة هامشية Résiduel ناتج عن الفرق بين قيمة الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي⁸.

✓ القانون والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي: ينبغي أن ينص القانون المحدد للإطار النظري للمحاسبة في أي بلد يريد تطبيق معايير المحاسبة الدولية على أن هذا الإطار النظري يتوافق مع ما هو مقرر حسب هذه المعايير، ومن ثم يصبح تطبيق معايير محاسبة دولية ممكنا من الناحية العملية لوجود مرجعية نظرية معلومة، وما مدونة الحسابات وآليات عملها (النصوص التنظيمية) إلا تطبيق لهذه المعايير بالنسبة للجزائر، فإن القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي لا ينص صراحة على تبني معايير المحاسبة الدولية وإنما تم اعتماد هذه المعايير ضمنا فقط حيث أن هذا النظام في معظم مضمونه يتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية IAS /IFRS، كما هو واضح بقراءة بسيطة لهذا القانون أو مشروع النظام المحاسبي والمالي (مدونة الحسابات). ويمكن أن يفسر هذا التصرف برغبة الجزائر في إعطاء وقت إضافي لنفسها لكي تتأقلم البيئة الجزائرية وتهيئ نفسها أحسن مما هي عليه اليوم، ما دام لديها نصيب من الوقت لا زال متاحا، وهذا نظرا لعدة تواريخ مهمة قد تفرض على الجزائر في المستقبل غير البعيد تبني معايير المحاسبة الدولية، نذكر منها

خصوصاً: انضمامها للمنظمة العالمية للتجارة OMC، ولو صرحت بذلك لأصبحت ملزمة بالتطبيق الفوري لهذه المعايير كلية، وأضحت المؤسسات الجزائرية تحت رقابة مجلس معايير المحاسبة الدولية وهذا ما يؤثر سلباً على الاقتصاد الوطني كون أن هذه البيئة الجزائرية بصفة عامة والمؤسسات بصفة خاصة غير مؤهلة لخوض هذه التجربة الجديدة والعالمية.

✓ القانون المنظم لسوق الأوراق المالية: ينبغي أن ينص القانون المنظم لسوق الأوراق المالية على وجوب التزام الشركات الخاضعة لهيئة مراقبة سوق الأوراق المالية بمعايير المحاسبة الدولية في إعداد قوائمها المالية المنشورة، كما حصل في أوروبا وفي بعض البلدان العربية (سوريا، الأردن، مصر، البحرين، الكويت،...)، خاصة إذا كان تطبيق معايير المحاسبة الدولية غير معمم على كل المؤسسات، بالنسبة للجزائر، تخضع كل المؤسسات للقانون المحاسبي والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي، ومن ثم فلا ينص القانون المنظم لسوق الأوراق المالية الحالي على وجوب تطبيق معايير المحاسبة الدولية، في ظل ضعف نشاط بورصة الجزائر منذ نشأتها.

3.2. دور المؤسسات ومفتشيات الضرائب:

سيتم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات، وبالتالي يجب عليها تعديل أنظمتها الداخلية ونظامها المالي والمحاسبي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

تتم المحاسبة في كثير من المؤسسات في الجزائر باستخدام البرامج الحاسوبية، ولذلك يصبح لازماً عليها تطوير البرامج المحاسبية الحاسوبية المعتمدة فيها، واعتماد خطة لتدريب المحاسبين لديها لتستجيب لمتطلبات التطبيق السليم والكفاءة لمعايير المحاسبة الدولية الذي يعتمد بالدرجة الأولى على كفاءة المحاسب في اختيار السياسات المحاسبية الملائمة والتوقيت الملائم وتقدير بعض القيم المحاسبية باستعمال تقنيات كمية أو من خلال الحكم الشخصي للمحاسب. وما نلمسه -حاليا- هو ضعف درجة اهتمام أكثر المؤسسات الجزائرية بمعايير المحاسبة الدولية وهذا لا يفسر إلا بغياب الوعي المحاسبي لدى المسيرين وسيادة النظرة الضيقة للمحاسبة التي لا تعترف بأن هذه الأخيرة "نشاط خدمي له دور في خلق قيمة مضافة لمستعمل المعلومات المحاسبية بواسطة تحليل وتفسير المعلومات وإسداء النصائح حول طرق العمل المناسبة"⁹. نلفت الانتباه إلى ضعف تصميم وفعالية نظام محاسبة التكاليف الحقيقية و التقديرية ومختلف نظم المعلومات الأخرى لدى الكثير من المؤسسات الجزائرية ولا يخفى علينا أهمية ذلك في التطبيق الفعال لمعايير المحاسبة الدولية.

تعتبر مفتشيات الضرائب أحد أهم الأطراف ذات العلاقة المباشرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال دورها في بسط الرقابة الجبائية (الفحص المحاسبي) على المؤسسات المطبقة لهذا المعايير، وعليه فهي مدعوة

لتكوين مفتشين لهم دراية بطبيعة العمل المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية، وهذا ما لم تقم به (حتى الآن) المديرية العامة للضرائب نظرا لموقفها المتحفظ من تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.

4.2. دور الإعلام: للإعلام الدور الهام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية ونشر التحقيقات والدراسات

لكي لا يساء فهم المعايير المحاسبية الدولية والمقصود منها وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى .

فالمستثمر الحالي أو المحتمل ليس بالضرورة أن يكون على دراية علمية بالمعايير، ولكن على الأقل يجب أن يكون على علم بمفهومها والغاية منها وآثار تطبيقها في الشركة التي يوظف أمواله فيها، ولا شك أن هذا الدور شبه غائب في الجزائر، فليس هناك اهتمام إعلامي بهذا الموضوع من كل وسائل الإعلام، باستثناء تناول الموضوع في شكل خبر (تقرير عن ملتقى أو يوم دراسي أو... تم في جامعة أو في فندق)، من دون فسح المجال للمختصين لتوضيح أهمية معايير المحاسبة الدولية من خلال تقديم التحاليل والنقاش حول النظام المحاسبي والمالي الجديد.

الخاتمة

إن عولمة الشركات والأسواق المالية وحرية انتقال رؤوس الأموال عبر القارات وكذلك التطور السريع الذي يعرفه مجال الاتصالات والمعلوماتية كانت العوامل الأساسية وراء جهود توحيد لغة المحاسبة في العالم بظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية، وبطبيعة الحال، فإن الأمر لا يخلو من عقبات تحاول هذه اللجنة تخطيها بتصحيح الأخطاء و تعديل المعايير بما يحقق المنفعة القصوى للمعلومات المحاسبية بالنسبة لكل مستعمليها .

لقد استجابت الجزائر لهذه المستجدات الدولية بتبنيها لنظام محاسبي ومالي جديد يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية سواء من حيث الإطار المفاهيمي النظري أو من الناحية التقنية، رغم ملاحظة بعض الاختلافات التي ترجع - أساسا - إلى أخذ بعين الاعتبار خصوصيات البيئة الجزائرية في إعداده. غير أن مقومات ومتطلبات تطبيق هذا النظام لم تتوفر بالدرجة الكافية كما مر معنا، وعليه نوصي بضرورة الإسراع في توفير كل الظروف اللازمة في المؤسسات وعلى المستوى الكلي من أجل التطبيق الفعال لهذا النظام وتحقيق أهدافه، فالإصلاح المحاسبي مرتبط بباقي عمليات الإصلاح الأخرى (الإصلاح الاقتصادي والمالي، إصلاح مناهج التعليم، الإصلاح القضائي، .. الخ).

الهوامش والإحالات:

* المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج أعمال الوحدة الاقتصادية، وبموجبه يتم تحديد الوسيلة المناسبة للقياس أو العرض أو كيفية التصرف أو التوصيل المناسب، عادة ما يلقي هذا المعيار قبولا عاما على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي، (توفيق محمد شريف؛ رؤية مستقبلية نحو المحاور الثيسة لتطوير بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية؛ مجلة الإدارة العامة؛ العدد رقم 05؛ الرياض؛ 1987؛ ص 147 .

¹ C.Maillet et A.Le Manh: Normes comptables internationales; Ed.Berti; Alger; 2007; p14

² أحمد بوراس و هدى كرماني : أثر المعايير المحاسبية الدولية على الهياكل المؤسسية للمحاسبة وعلى تسيير المؤسسات ، الملتقى الوطني : المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، يومي 21 و 22 نوفمبر 2007، جامعة عنابة-الجزائر.

³ للمزيد أنظر الموقع : www.iasb.org

⁴ ثناء قباني : المحاسبة الدولية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية. 2002، ص 170.

⁵ عبد الرزاق خليل و عادل عاشور: أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، مجلة أبحاث روسيكادا ، العدد رقم 03، جامعة سكيكدة – الجزائر، 2005، ص 178 .

⁶ شعيب شنوف: محاسبة المؤسسة، طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية- بوداود، الجزائر، 2008، ص 16.

⁷ عماد الشيخ و كريمة الجوهر: دراسة تحليلية للتحديات المستقبلية للعمل والتعليم المحاسبي: مجلة البحوث والدراسات الإنسانية :العدد رقم 03: جامعة 20 أوت 55 - سكيكدة: 2008؛ ص 91.

⁸ S.bachagha : le nouveau système comptable et financier, des insuffisances, le Quotidien d'Oran, 29/01/2008.algerie

⁹ عماد الشيخ و كريمة الجوهر: مرجع سابق؛ ص 87.