أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في تكييف البيئة المحاسبية للجزائر مع البيئة المحاسبية الأوروبية

كريفار مراد
طالب دكتوراه
السنة الثانية تخصص مالية ومحاسبة
جامعة الشلف - الجزائر

لكحل محمد
طالب دكتوراه
السنة الأولى تخصص تسيير عمومي
جامعة الجزائر - الجزائر

طه حسان
طالب دكتوراه
السنة الثانية تخصص مالية ومحاسبة
جامعة الشلف - الجزائر

تطبيقُ قواعدِ ومبادئ المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومةِ المالية في الجزائر من خلالِ النظام المحاسبيِّ المالي ستكونُ له انعكاساتٌ على مختلفِ الجوانب المرتبطة بالمحاسبة؛ ذلك أنّ تطبيقَ هذه المعايير يُؤدِّي إلى تغييراتٍ مُهمَّةٍ في الممارسة المحاسبية من مخطَّطٍ محاسبيٍّ إلى نظامٍ محاسبيٍّ مُستمَدٍّ من النموذجِ الأنكلوسكسونيِّ؛ بما يُؤدِّي إلى تغيُّرٍ في الطُّرُقِ والقواعد المحاسبية المطبَّقَةِ على التسجيلِ المحاسبي والتقييم وإعداد القوائم المالية، وبالتالي التأثيرِ على الممارسينَ للمحاسبة والمستعملين لمُخْرَجاتها نتيجةَ هذه التغيُّرات؛ وهو ما يجعلُ من الضروريِّ التكيّفُ معها وتحضيرُ البيئةِ الموافقة لها؛ حتّى تسهلَ عمليةُ تطبيقِ النظام المحاسبي المالي، والتحضير الجيِّدِ لمواجهةِ انعكاسات ذلك على الجوانبِ المعنيَّة بهذا التأثير، والمتعلِّقةِ أساساً بمهنةِ المحاسبة، المؤسَّساتِ والنظامِ الجبائي[1]، ويمكّنُ هذا التكييفُ من إحداثِ توافُقِ البيئةِ المحاسبية في الجزائرِ مع البيئةِ المحاسبية في الاتحادِ الأوروبيِّ.

المحورُ الأوَّلُ: أهمِّيَّةُ النظامِ المُحاسَبيِّ الماليِّ في تطويرِ مُمارَسةِ وتعليمِ المُحاسبة: إنَّ تطبيقَ النظامِ المحاسبيّ الماليّ في الجزائر يؤدِّي إلى عِدَّةِ تغييراتٍ في القواعد والمبادئ المحاسبية التي تعتمدُ عليها المؤسساتُ في المخطَّط الوطنيّ للمحاسبة، والخاصَّةِ بتسجيلِ وتقييم عناصر القوائم المالية، ويُؤثِّرُ ذلك على المحاسبينَ في المؤسَّسات ومُمارِسي مهنةِ المحاسبة، وعلى التعليمِ والتكوين في المحاسبة في المدارس والجامعات؛ بحيث يصبحُ من الضروريِّ تكييفُ ممارسةِ وتعليم المحاسبة مع المستجِدَّاتِ التي جاء بها النظامُ المحاسبيُّ المالي، والقيامُ بتكوينِ المحاسِبينَ في المؤسَّساتِ حتّى يسهلَ تطبيقُ هذا الأخير في بداية سَنة ٢٠١٠ م.

[1]-. MEROUANI Samir, Le projet du nouveau système comptable Algérien, Anticiper et préparer le passage, mémoire de magistère en sciences de gestion, l'école supérieure de commerce, Alger, 2006/2007.pp:159/160

١- مُتطلَّباتُ التحضيرِ على مستوى مهنةِ المُحاسَبة: بما أنّ تطبيقَ قواعدِ النظام المحاسبيّ الماليّ يمسُّ بالدرجةِ الأُولى المحاسبينَ؛ سواءٌ في المؤسسةِ أو مُمارسي مهنة المحاسبة؛ لذلك يكونُ من اللازمِ تأهيلُهم (علميَّاً وعمليَّاً)؛ ليكُونُوا قادرينَ على تطبيقِ القواعد المحاسبية الجديدة بشكلِها الصحيحِ، ويكون من الأهمِّ في تحضيرِ مهنة المحاسبة التركيزُ على الجوانب التالية:[1]

- تكوينِ ممارسي مهنةِ المحاسبة من (خُبراءِ المحاسَبة، مُحافظي الحساباتِ والمحاسبينَ المعتمَدينَ والمدقِّقينَ)، بالإضافةِ إلى المحاسبينَ وإطاراتِ المحاسبةِ والمالية في المؤسَّساتِ، على المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومةِ المالية والنظام المحاسبيِّ الماليّ.
- تنظيمِ (الأيَّامِ الدراسية، الملتقيات، والمحاضرات) حول الموضوع.
- تكوينِ الطلَبةِ والمتربِّصينَ حول المعاييرِ المحاسبية الجديدة، مع تضمينِ هذه الأخيرة في امتحاناتِ المحاسبينَ.
- زيادةِ انفتاحِ مهنة وقطاع المحاسبة على المنافَسةِ مع الممارِسينَ الأجانب؛ خاصَّةً مع المكاتبِ الكُبرى للاستشارةِ والتدقيق الأوروبية، التي لها خبرةٌ واسعةٌ في تطبيقِ المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية.
- الانضمامِ للاتحادِ الدوليِّ للمحاسبينَ (International Fédération of Accoutrant -IFAC-)، المكلَّفِ بإصدارِ المعايير الدولية للمراجعةِ والتدقيق، والمشاركة في برامجه، مع تشجيعِ ظهورِ تعاونٍ بين الممارسينَ لمهنة المحاسبة الجزائريِّينَ والدوليينَ- لاسيَّما الأوروبيِّينَ-؛ خاصَّةً في ظلِّ العولَمةِ وتحرير أسواق رؤوس الأموال؛ بما يؤدِّي بهم إلى أن يكونوا جاهزينَ للعملِ وتقديمِ خدماتهم في الأسواق الدولية.

٢- تكييفُ المستوى التعليميِّ للمحاسَبة: متطلَّباتُ التكيُّفِ المحاسبيِّ في جانبَيها -العلميِّ والأكاديميِّ- يُقصَدُ بها ما ينبغي القيامُ به من أجلِ تهيئة وإعداد البيئة المحلية من جامعاتٍ ومدارسَ في جانبها العلميِّ والأكاديميِّ؛ لإعدادِ طلَبةٍ وخرِّيجينَ مُتمكِّنينَ من مواكبةِ التطبيقات العملية للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية؛ بحيث يكون الخرِّيجُ مُعدَّاً إعداداً جيِّداً وبموجبِ المواصفاتِ الصحيحة والسليمة، وبإمكانه العملُ في بيئةٍ دولية، وهذا من أجل تحقيقِ الغاية النهائية للاندماج في البيئة الاقتصادية الدولية.

ويتبعُ التعليمُ المحاسبيّ في الجزائرِ طبيعةَ المحاسبةِ كتقنيةٍ ووسيلة للإثبات؛ لكن مع تطبيقِ النظام المحاسبي المالي تتغيَّرُ طبيعةُ المحاسَبةِ وأهدافُها بتغيُّرِها من محاسبةِ الذِّمَّةِ إلى المحاسبةِ المالية؛ حيث تُصبحُ أداةً مُفيدَة في اتخاذِ القراراتِ لمُستعملي المعلومة المالية؛ وبخاصَّة المستثمرينَ من (داخلِ وخارج) الوطن، وتصبح لها مبادئُ وقواعد تسجيلٍ وتقييمٍ جَديدتَين وفق إطارٍ تصوُّريٍّ يستجيبُ لنظرةٍ اقتصادية واقعية، وتتطلَّبُ هذه التغييراتُ من المدارسِ والجامعات والمعاهد المتخصِّصةِ في التعليم المحاسبي، أن تتكيَّفَ مع المستجدَّاتِ في عالَم المحاسبة، وتمكينِ الأساتذة

[1]- Lamine HAMDI, La profession comptable au Maghreb, 2006, pp: 12-13, site web: www.ifac.org, le 12/07/2007.

من تلقين الطلبةِ وزيادة معارفِهم حولَ المعاييرِ المحاسبية الجديدة؛ من أجلِ فهْمٍ أحسنَ للمعاييرِ والقوائم المالية الصادرة بها عن مختلف المؤسسات خاصَّةً مع وُجودِ معطياتٍ جديدة لم تكن موجودةً من قبلُ مِثل (القيمة العادلة، القيمة القابلة للتحصيل، الخسارة في القيمة، الإطار التصوري، القيمة الحالية، . . .)؛ ممَّا يستدعي الإلمامَ بها وبكلِّ ما من شأنه تقريبَ وفهمَ هذه المعاييرِ للدارسين للمحاسبة وممارسيها، ويُمكِنُ إبرازُ النقاطِ التالية التي يُمكِنُ الاعتمادُ عليها في عمليةِ تكييف التعليم المحاسبيِّ:

– إعادةِ النظر في المناهجِ الدراسية بشكل عامٍّ؛ بحيث تكونُ منسجمةً مع المناهجِ الدراسية الدولية، ويمكنُ الاستعانةُ في هذا الإطارِ بمناهجِ جامعاتٍ عالَمية لها خبرةٌ في هذا المجال.

– تكوينِ المكوِّنينَ والأساتذة وتعريفِهم واطلاعِهم بشكلٍ كامل وتفصيليٍّ على المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية وتطبيقاتها؛ لكي يقومُوا بدَورهم بنَقْلِ الخِبْرة والتجربة للطلَبة.

– إعادةِ النظر في الكُتبِ الدراسية وتحديثِها بما يتلائمُ مع التغيُّراتِ الحاصلة في ميدانِ المحاسبة.

المحورُ الثاني: أهمِّيَّةُ ومتطلَّباتُ تطبيقِ النظامِ المحاسبيِّ الماليِّ على المؤسَّسات: تمَّ إعدادُ النظامِ المحاسبيِّ الماليّ في إطارِ الاستجابة لاستراتيجيةِ توحيد القواعد المحاسبية على المستوى العالَمي، ويكونُ لِدُخوله حيِّزَ التطبيقِ أثراً على المؤسَّسةِ الاقتصادية الجزائرية؛ باعتبارِ أنّ هذه الأخيرةَ التي كانت تخضعُ للمخطَّطِ الوطني للمحاسبة، تُشكِّلُ أساسَ تطبيقه؛ بما يؤدِّي إلى التغييرِ في العاداتِ والممارَسات المحاسبية السابقة والتأثير على الوظيفة المالية والمحاسبية في المؤسسات؛ إلاّ أنّه من ناحيةٍ أُخْرى سوفَ يجلبُ لها مزيداً من (الشفافية والوُثوق) في حساباتِها (محليّاً ودوليّاً).

١– أهمِّيَّةُ تطبيقِ النظامِ المُحاسَبيِّ الماليِّ على المؤسَّساتِ الجزائرية: يُتوقَّعُ أن تكون هناك آثارٌ إيجابية على المؤسَّساتِ عند تحوُّلها إلى تطبيقِ النظام المحاسبي المالي، والتي ترتكزُ في العُمومِ حولَ العناصرِ التالية:

– يُسهِّلُ مراقبةَ الحساباتِ التي تعتمدُ في إطارِه على مفاهيمَ وقواعدَ محدَّدةٍ بِدقَّةٍ ووضوحٍ، ويزيدُ من الشفافيةِ حولَ وضعيةِ المؤسَّسات؛ ممّا يُساهِمُ في اتِّخاذِ قراراتٍ صحيحة من الأطرافِ المتعاملة معها، وعلى رأسِها المستثمِرُونَ.

– يُشكِّلُ فُرصةً للمؤسَّساتِ من أجلِ تحسينِ نوعيَّةِ علاقاتِها واتصالاتها مع الأطرافِ المتعامِلَةِ معها؛ والتي تستفيدُ من قوائمِها المالية.

– النظامُ المحاسبيّ الماليّ يجلبُ الشفافيةَ للمعلوماتِ المحاسبية والمالية المنشورة في الحساباتِ والقوائم المالية، ويزيدُ من مِصداقيَّتها والوُثوق بها أمام المستعملينَ للمعلومةِ على المستويَينِ (الوطنيِّ والدوليِّ)، ويكونُ كضمانٍ يساهِمُ

في تعزيزِ ثِقَتِهم بالمؤسَّسة، على اعتبارِ أنَّ القوائمَ المالية المنشورة تمَّ إعدادُها وفقاً لمبادئ ومعاييرَ محاسبيةٍ معترَفٍ بها عالَمِيّاً.[1]

– يَقترِحُ النظامُ المحاسبيّ المالي حلولاً تِقنيَّةً للتسجيلِ المحاسبيِّ للعملياتِ غَيرِ المعالجَةِ في المخطَّطِ الوطنيِّ للمحاسبة؛ منها عملياتُ القَرْضِ الإيجاري، ويُسمَحُ بالانتقالِ من مُحاسبةِ الذِّمَّةِ إلى المحاسبةِ المالية، بتغليبِه للحقيقة الاقتصادية على المظهرِ القانونيّ عند تسجيلِ التعامُلاتِ التي تقومُ بها المؤسَّسةُ.

– يُمكِّنُ من إجراءِ أفضلِ مُقارنَةٍ في الزمنِ للمؤسَّسةِ نفْسِها، وفي الوقتِ نفْسِه بين المؤسَّساتِ (وطنيّاً ودوليّاً)، حول الوضعياتِ المالية والأداءِ، وسهولة قراءة وفَهْمِ المعلوماتِ المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخلِ الجزائر وخارجَها.

– يتوافقُ مع الوسائلِ والبرامج المعلوماتية التي تسمحُ بتسجيلِ البيانات المحاسبية وإعدادِ القوائم المالية وعَرضِ وثائق التسيير حسبَ النشاط بأقلِّ جُهدٍ وتكلفةٍ؛ خاصَّةً مع وُجودِ دُولٍ مُتطوِّرةٍ سبقتِ الجزائرَ في تطبيقِ المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، وتتوفَّرُ على أنظمةِ معلوماتٍ محاسبية مُتطوِّرةٍ مُتوافِقَةٍ مع هذه المعايير، ويُمكِنُ الاستفادةُ من تجاربها.

– يُساعِدُ المؤسَّساتِ الجزائرية من جانب التمويل؛ من خلال إجبارِها على تقديمِ معلوماتٍ تهمُّ المستثمرينَ، بما يُفيدُها في الاعتمادِ على مصادرَ أُخرى إضافيةٍ للتمويل؛ خاصّةً بالنسبةِ للمؤسَّساتِ التي لها استراتيجياتٌ للاستثمارِ في خارج الجزائر؛ بتقديمِها المعلومة المالية المطلوبة، والمساعدةِ لأصحاب الأموال الراغبينَ في الاستثمار.

– تستفيدُ الشركاتُ المتعدِّدةُ الجنسياتِ –التي تنشطُ في دُولٍ مُتعدِّدة– من تكييفِ البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية.

٢– التطبيقُ الأوَّلُ للمعاييرِ الدولية للمحاسَبة والمعلومة المالية: عندَ تطبيقِ المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية للمرَّةِ الأُولى يجبُ أن يكونَ التطابقُ كُلِّيَّةً مع المعاييرِ السارية المفعول؛ لذلك تكونُ المؤسَّساتُ ملزمةً بالعُبورِ لِمرحلة الانتقال لهذا التطبيق، حسب ما جاء في المعيارِ الدوليّ للمعلومةِ المالية رقْم ١، وهو ما لم يتطرَّقْ له النظامُ المحاسبي المالي.

٢–١– الميزانيةُ الافتتاحيَّةُ: المبدأُ العامُّ هو بأن يكونَ قبلَ سَنةِ التطبيقِ الفعليّ للمعايير قد تمَّ الانتقالُ لِمتطلَّباتِ هذا التطبيقِ والتحضيرِ لها، ويُشتَرَطُ القيامُ بإعدادِ ميزانيةٍ افتتاحية في دَورةِ التطبيق مطابقةً للمعاييرِ السارية المفعول، ومُقارنَتِها مع الدورةِ السابقة المُعدَّةِ بالمعاييرِ نفسِها بأثرٍ رَجْعي؛ بغَرَضِ استبعادِ كلِّ العناصرِ غيرِ المتطابقة مع المعايير، والسَّماحِ بالقابلية للمقارنةِ بين الدوراتِ المحاسبية؛ إلاّ أنّ النظامَ المحاسبيّ المالي لم ينصَّ على ذلك، وهو

[1]- Samir MEROUANI, Op.cit., 2006/2007, p: 121.

ما يعرضُ التساؤلَ حول كيفيةِ انتقال المؤسَّساتِ من تطبيقِ المخطَّط الوطنيّ للمحاسَبة إلى تطبيقِ النظام المحاسبيّ الماليّ.

وتُعَدُّ الميزانيةُ الافتتاحية لدورةِ الانتقالِ لتطبيقِ المعايير وفقَ المراحلِ التالية:[1]

– إدخالُ كُلِّ الأصولِ والخُصوم المطابقة للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية ضِمْنَ الميزانيةِ الافتتاحية.

– استبعادُ بعضِ الأصول والخصوم غير المطابقة؛ من حيث التعريفُ وشروطُ التسجيلِ الجديدة.

– إعادةُ ترتيبِ وتقييم بعض الأصول والخصوم.

– تطبيقُ المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية بأثرٍ رَجْعيٍّ على هذه الميزانية.

– يتمُّ تحميلُ كُلِّ التعديلاتِ الناتجة عن الانتقالِ إلى تطبيق المعايير الجديدة؛ بتسجيلِ آثارها ضِمْنَ رؤوسِ الأموال الخاصَّة للميزانية الافتتاحية، في الجانب المدينِ أو الدَّائنِ لحساباتِ الاحتياطات، المحوَّل من جديدٍ أو فَرْقِ التقييم.

– تقديمُ الشُّروحِ المفصلَّة في الملحقِ حولَ أثرِ هذا الانتقالِ على الوضعية المالية والأداء وعلى تدفُّقاتِ الخزينة.

٢-٢- مُعالجَةُ الميزانية الافتتاحية وفْقاً للمعاييرِ الدولية للمحاسبةِ والمعلومةِ المالية:

بما أنّ الميزانيةَ الافتتاحية هي أداةُ الانتقالِ لتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية؛ فيكونُ لِزاماً أن تتطابقَ كُلِّيَّةً مع تلك المعايير.

٢-٢-١- إدخالُ الأصول والخُصوم غيرِ المسجلَّة مُحاسبيًّاً: يتطلَّبُ تطبيقُ المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية بأثرٍ رَجْعيٍّ على الميزانيةِ الافتتاحية إدخالَ كُلِّ الأُصول والخُصوم المتوافقَةِ مع تعاريفِ وشُروطِ التسجيل المحاسبيّ، ونَذكُرُ منها ما يلي:

– الأصولَ المؤجَرةَ أو المحصَّل عليها بواسطةِ قَرْضٍ إيجاريٍّ، والخُصوم المترتِّبةِ عنها.

– إبقاءَ مصاريفِ التطوير ضمنَ الأصول.

– الأصولَ والخُصوم غيرَ المجمَّعة، والشُّهرةَ الموجبة (goodwill) عند تجميع المؤسسات.

– الأدواتِ الماليةَ والمؤوناتِ الخاصَّة بتقاعُدِ العُمَّالِ والتزاماتِ المؤسَّسة تجاهَهُم، غيرَ المسجلَّة في الأصولِ والخصوم.

٢-٢-٢- استبعادُ بَعضِ الأُصولِ والخُصوم المسجلَّة: يتمُّ كذلك استبعادُ بعضِ عناصرِ الأصول والخُصوم التي لا تتوافَقُ مع تعاريفِ وشُروط التسجيلاتِ المحاسبية الجديدة، والتي تشتملُ على:

– المصاريفِ الإعدادية المسجلَّة ضمنَ الاستثمارات؛ بما فيها مصاريفُ الأبحاث.

– الأعباءِ المؤجَّلَة، أو الموزَّعةُ على دَوراتٍ لاحقَةٍ.

– المؤوناتِ التي لا تستجيبُ للتعاريفِ الجديدة؛ مثل مؤوناتِ التصليحاتِ الكُبرى.

---

[1]- Jean-François DES ROBERT, François MÉCHIN, Hervé PUTEAUX, Normes IFRS et PME , D'undo, paris 2004, pp: 89-90.

٢-٢-٣- إعادةُ ترتيبِ بعض عناصر الأصول والخُصوم

- تتمُّ إعادةُ ترتيبِ الأصول والخصوم إلى أصولٍ وخُصوم جاريةٍ وغَيرِ جارية.
- يُعادُ ترتيبُ بعضِ عناصر حُقوقِ الاستثمارات إلى فئاتٍ مختلفةٍ ضِمْنَ الأصولِ المالية.

٢-٢-٤- طُرُقُ التقييمِ في الميزانيةِ الافتتاحية: تتمُّ إعادةُ النظر في تقييمِ بعض عناصر الأصول والخُصوم عند إدخالِها في الميزانية الافتتاحية؛ للتوافُقِ مع ما يَنُصُّ عليه النظامُ المحاسبيّ الماليّ؛ فالأُصولُ المالية المملوكة لِغرَضِ التعامُلات والأصول البيولوجية مثلاً يتمُّ تقييمُهما بالقيمةِ العادلة.

٣- رِهاناتُ تطبيقِ النظامِ المُحاسبيّ الماليّ على المؤسَّسات:تتأثَّرُ المؤسَّساتُ عندَ تطبيقِ النظام المحاسبي المالي من خلالِ متطلَّباتِ تكوينِ المحاسبينَ والإطارات المحاسبية والمالية، وفي صُعوبةِ تطبيق بعض المعايير والمفاهيم في غياب سُوقٍ ماليةٍ فعّالة؛ إلاّ أنّ أهمَّ رِهانات الانتقال لتطبيق المعايير الدولية للمحاسَبة والمعلومة المالية تتمثَّلُ في تحسينِ أنظمة المعلومات والاتصال المالي[1]؛ بحيث يسمحُ النظام المحاسبي المالي للمؤسَّساتِ الاقتصادية في الجزائر بإعادةِ النظر في تنظيم عملية إنتاجِها للمعلوماتِ المالية وإيصالِها للمُستفيدينَ منها.

٣-١- التأثيرُ على أنظمةِ المَعلُومات: يؤدِّي تغيُّرُ المرجعِ المحاسبي المطبَّقِ في الجزائر بالمؤسَّساتِ إلى التفكيرِ في محاولةِ تكييف وتغيير أنظمةِ معلوماتِها المحاسبية مع متطلَّباتِ النظام المحاسبي المالي، ووُجوبِ تصميمٍ أو الحُصولِ على أنظمة معلوماتٍ محاسبية بإمكانِها من جهةٍ تسييرَ مجموعةٍ من المعطيات بطريقةٍ مُنسَّقَةٍ، ومن جهةٍ أُخرى تجميعَ معلوماتٍ جديدة مطلوبة من النظام المحاسبي المالي، ومن الضروري لتكييفِ أنظمة المعلومات أن تتمَّ إعادةُ النظرِ في إنتاج المعلومات المالية، وتغييرُ البرامج المعلوماتية المحاسبية باحتوائها على العناصر والقواعد الجديدة؛ ومن بينها قواعدُ الاهتلاكِ والخسارة في القيمة، القيمة العادلة، معالجة المعلومات القطاعية والمجمّعة، متابعة مشاريع البحث والتطوير؛ بما يسمحُ بالتمييز بين تكاليفِ البحث وتكاليف التطوير،

قد بدأت تظهرُ في الاتحادِ الأوروبي –وبعدَ الإقرارِ باعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية– برمجياتُ الإعلامِ الآليّ (Logiciels) المطابقة لتلكَ المعايير؛ والتي تُوفِّرُ مُساعدةً كبيرة للمؤسَّسات، يكون من خلالها القياسُ بِقَدْرٍ كبير من الضمان، كما أنها تتوفَّرُ على مَقْدرَةٍ عالية للمُرافقةِ في هذه الفترة من التحوُّلِ نحوَ تطبيقِ النظام المحاسبي المالي، وبإمكانِ المؤسَّساتِ الجزائرية الاستفادةَ من التجارب الأوروبية في هذا المجال.

كما يؤدِّي هذا التغيُّرُ في المرجعِ المحاسبي إلى إعطاءِ قيمةٍ أكبرَ لوظيفة المحاسبة والمالية داخلَ المؤسَّسة؛ باعتبارِ أنها المكلَّفةُ بإعدادِ وإنتاج المعلومة المالية.

---

[1]- - BRUN Stéphan, L'essentiel des Normes Comptables internationales IAS/IFRS, Galion. Éditeur, Paris, 2004.p:50

.

٣-٢- التأثيرُ على الاتصالِ المالي: ستُؤدِّي المعلومةُ المقدَّمة في القوائمِ المالية للمؤسسات وفقَ النظام المحاسبي المالي إلى تغييرِ طبيعة العلاقة بين المؤسَّسة ومستعملِي قوائمِها المالية؛ وذلك بالتركيزِ أساسا على المعلومةِ الموجَّهةِ للمُستثمرينَ، دونَ إهمالِ المستعملينَ الآخَرين، وفي هذا الإطارِ يجب أن تحتويَ القوائمُ المالية الجديدة على معلوماتٍ مفصَّلَةٍ وذاتِ جَودةٍ، وقابلَةٍ للمقارنَة؛ فمَثلاً: جدولُ تغيُّراتِ رُؤوسِ الأموالِ الخاصَّة يجب أن يُعطيَ المعلوماتِ كافّةً الدقيقةَ منها والمفصَّلَة عن أموالِ المساهمين والتحرُّكاتِ التي تطرأ عليها، والشيءُ نفسُه مع جدولِ تدفُّقاتِ الخزينة والمُلحق؛ وذلك حتّى تسمحَ هذه المعلوماتُ للمستعملينَ من القراءةِ الجيِّدة لواقع المؤسسة، بالإضافة إلى التركيزِ على المعلومة القطاعية؛ أيّ حَسْبَ المنطقةِ الجغرافية وخُطوط المنتوجات، وعليه فإنّ المعلومةَ المالية المنشورة تؤدِّي إلى الزيادةِ في حجمِ الاتصال المالي بتركيز المعلومة وتوجُّهها نحوَ عدَّةِ مُستعملينَ على رأسهم المستثمرين، بعدما كانت وجْهتُها تستجيبُ لمُتطلَّباتِ الدولةِ بهيئاتها المختلفة في المقام الأوّل.

ورغمَ الزيادةِ في حجمِ المعلومات التي تطلُبها عمليةُ الاتصالِ مع المستعملينَ؛ إلاّ أن ذلك يؤدِّي إلى زيادةِ شفافية ومِصداقية المعلومات المنشورة وزيادةِ الوثوق بها؛ خاصَّةً عند وُجودِ سُوقٍ مالية نَشِطَةٍ في تمويلِ المؤسَّسات؛ باعتبارِ أنّ هذه المعلوماتِ تُعتبَرُ مِرآةً للحالةِ المالية للمؤسسة، والتي تُؤثِّرُ (إيجابيّاً أو سلبيّاً) على قراراتِ المستثمرينَ والمتعاملينَ معها.

٤- ضرورةُ تفعيلِ بورصةِ الجزائر: يُشكِّلُ تطبيقُ النظامِ المحاسبي المالي فُرصةً مُهمَّةً وضروريةً لتفعيلِ بورصة الجزائر؛ باعتبارِها أهمَّ ما يجبُ أن يُرافقَ تطبيقَ المعاييرِ في الجزائر بضرورةِ إعطاء الأهمية لها، والعملِ على تطويرها تزامُناً مع تضمينِ ذلك في اتفاقِ الشراكة[1]؛ بتفعيلِ دَورِها في الاقتصاد، وتشجيع المؤسَّساتِ على التسجيل فيها والاعتماد عليها في التمويل؛ وذلك بُغْيَةَ الاستفادةِ من مزايا المعاييرِ الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، التي تكون فعاليتُها في الأسواقِ المالية التي يلجأُ لها المستثمرونَ والمؤسَّسات على حَدٍّ سواء، في استثمارِ وطلَبِ رؤوس الأموال، وهو ما يُشجِّعُ الاستثمارَ الأجنبي والأوروبي، باعتبارِ أنّ المعلومةَ المقدَّمة تكون لها أهميةٌ كبيرة للمستثمرينَ من داخلِ وخارج الجزائر.

المحورُ الثالث: تطبيقُ النظامِ المحاسبيِّ الماليّ ومتطلَّباتُ تكييفِ النظامِ الجبائيِّ: يؤدِّي تطبيقُ النظامِ المحاسبي المالي في الجزائر إلى عدّةِ تغييراتٍ في بعضِ القواعد المحاسبية والجباية المطبَّقةِ في إطارِ المخطَّطِ الوطنيِّ للمحاسبة، وتمسُّ هذه التغيُّراتُ بشكلٍ مباشرٍ عناصرَ تحديدِ الضريبة على أرباح الشركات، ويتطلَّبُ ذلك ضرورةَ تكييفِ القواعدِ

[1]- المرسوم الرئاسي رقم5- 159، المؤرَّخ في 27 من أبريل 2005، المتضمِّن التصديقَ على اتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي، 2005 م، المادة 57.

الجبائية مع الواقع المحاسبيِّ الجديد، وضرورةَ إعدادِ جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية[1]؛ بما يسمحُ بعَصْرَنة النظامِ الجبائيّ وتقليلِ تأثيرات تغيُّرِ المرجع المحاسبيّ، وزيادةِ شفافيَّته بالنسبة للمؤسَّسات من داخلِ وخارج الجزائر، ونحاولُ في هذا المطلب توضيحَ أهمِّ التغيُّراتِ التي تطرأُ على القواعدِ الجبائية المطبَّقة.

٣- الاهتلاكاتُ: تغيَّرَ تعريفُ الاهتلاكِ في النظام المحاسبي المالي بالمقارنة مع التعريفِ الذي نصَّ عليه المخطَّطُ الوطني للمحاسبة، هذا الأخيرُ كان يُعرِّفُه بأنّه: الملاحَظةُ المحاسبية للخسارة الواقعة على قيمة الأصول الثابتة، والتي تتدنَّى قيمتُها حتميًّا مع مُرورِ الزمن بفعلِ الاستعمال أو التقادُم؛ بحيث تسمحُ هذه العمليةُ بإعادةِ تكوين الأموال المستثمرة[2]، أمّا النظامُ المحاسبي المالي فيعتبرُه: التوزيعَ المنتظم للمبلغِ القابل للاهتلاك للأصول الثابتة الماديَّة والمعنويَّة على مُدَّة مَنفعَتها المتوقَّعة حسبَ مخطَّطٍ للاهتلاك، مع الأخذ بعَين الاعتبار القيمةَ المتبقِّيةَ المحتملَة لها؛ بحيث يصبحُ الاهتلاكُ يمثِّلُ إثباتَ استهلاكِ المنافع الاقتصادية المنتظَرة للأصول الثابتة المادية والمعنوية[3]، وبالتالي فعَلى المؤسَّسات عند تطبيقِها للنظام المحاسبي المالي أن تُعيدَ تحديدَ مُدّة وطريقة اهتلاك الأصول القابلة للاهتلاك، وبالتالي التأثيرَ على أقساطِ الاهتلاك، وعلى الوِعاء الخاضع للضريبة؛ باعتبارِ أنّ هذه الأقساطَ تكون محتواةً ضمنَ هذا الوعاء.

بالنسبة لتسجيلِ الاستثمارات لدى المؤسَّسة، تسمحُ قواعدُ النظام المحاسبي المالي بتسجيلِ عناصر الاستثمارات وأقساط اهتلاكِها إذا كانت للمؤسَّسة رقابةٌ عليها وتحصلُ على المنافعِ الاقتصادية المستقبلية لها، وهذا ما يَنطبقُ على الاستثماراتِ المحصَّلِ عليها بواسطة قَرْضٍ إيجاريٍّ، أو المؤجَرة من طرف المؤسَّسة، وهي أصولٌ تكون مُراقَبةً من طَرَف المؤسَّسة المستأجِرة لها، والتي تُسجِّلُها مُحاسبيًّا لديها مع أقساطِ اهتلاكها، وهو ما يُؤثِّرُ على الوعاءِ الخاضع للضريبة بالنقصان، على العكسِ من المخطَّطِ الوطني للمحاسبة؛ الذي يفرضُ أن تكونَ المؤسسةُ مالكةً للأصلِ أو الاستثمار حتّى تُسجِّلَه لديها مع الاهتلاكِ الخاصّ به.

بالنسبة لمُدَّة الاهتلاكِ تُؤخَذُ بعَين الاعتبارِ في النظام المحاسبي المالي المدَّةَ المقدَّرةَ للاستعمال، وليس مدَّةَ حياته والتي تعكسُ بفعاليةٍ أحسنَ طريقةٍ لاستهلاكِ المنافع الاقتصادية للأصولِ الثابتة الماديَّة والمعنوية، وتتناسبُ مع وتيرةِ الاستعمال المحتملة والمحدَّدة من طَرَف إدارة المؤسسة- خلافاً للقواعدِ الجبائية والمحاسبية الحاليةِ التي تُظهرُ أنّ المدَّةَ الجبائية للاهتلاكِ تكونُ عادةً قصيرةً وأقلَّ من المدَّةِ الحقيقية له-؛ فمثلاً: /إطفاءُ/ ؟؟ المصاريفِ الإعدادية المحتواة

---

[1]- DJILLALI Abdelhamid, Réflexion sur le projet du nouveau référentiel comptable algérien en rapport avec les normes IAS/IFRS, Séminaire 24-27 septembre 2005, l'Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Koléa, 2005, pp: 19-23.

[2]- عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 م، ص: 15.

[3]-Conseil National de la Comptabilité، Projet 7 de Systèm Comptable Financier، Juillet 2006, l'article 321-7.

ضمنَ القيَمِ المعنوية في المخطَّط الوطني للمحاسبة لا يُمكِنُ أن تتجاوزَ خَمسَ سنوات، بينما الأصولُ الثابتة المعنوية في النظام المحاسبي المالي التي تحتوي جُزءاً من تلك المصاريف (مصاريف التطوير) يمكنُ أن تصلَ مُدَّةُ اهتلاكِها حتّى ٢٠ سنة[1]، والتي تُعبِّرُ عن المدَّة المفترَضة لمَنفعة الأصول الثابتة المعنوية.

كما أنّ الأصولَ الثابتة المادية التي تكون مُركَّبَةً من عِدَّة عناصرَ قابلةٍ للتحديد، ويكونُ لكلِّ عُنصرٍ مُدَّةُ استعمالٍ مختلفة، يتمُّ في هذه الحالة التسجيل المحاسبي لكلِّ عنصرٍ على حِدَة؛ ممّا يؤدِّي إلى ضرورة وَضْع مخطَّط اهتلاكٍ مُنفَصلٍ لكلِّ عُنصرٍ بدلالة مدَّة استعماله الحقيقية. والعنصرُ الجديد كذلك يتمثَّلُ في القيمة المتبقِّية المحتملَة للأصلِ القابل للاهتلاك في تاريخِ نهاية مدَّة منفعته التي تتمثَّلُ في سعر التنازُل، والتي تُؤخَذُ بعَين الاعتبار عند حساب الاهتلاك، بطَرحِها من القيمة الأولية للاستثمار، وهي غَيرُ مأخوذةٍ بعَين الاعتبار في القواعد الجبائية والمحاسبية الحالية، وبالتالي عنصرٌ آخرُ مؤثِّرٌ على حساب أقساط الاهتلاك.

٢- الخسارةُ في القيمة: يعتبَرُ هذا العنصرُ جديداً مقارنةً بالمخطَّط الوطني للمحاسبة، ويُؤثِّرُ كذلك على القواعد الجبائية السائدة حاليًّا؛ نظراً لوُجود تسجيلٍ محاسبيٍّ للخَسارة في القيمة ضِمْنَ الأعباء من أجلِ إرجاعِ القيمة المحاسبية للأصل إلى قيمته القابلة للتحصيل، بالإضافة إلى أنّه يؤدِّي إلى التأثير على القاعدة الجبائية للأصلِ المتناقص؛ بحيث تؤدِّي الخسائرُ في القيمة إلى تغييراتٍ مُتكرِّرة في مخطَّطات الاهتلاك؛ باعتبارِ أنّ الخسارةَ في القيمة تُؤثِّرُ على المبلغ القابل للاهتلاك، وتخفضُ من قاعدة اهتلاك الأصل؛ والتي بإمكانها أن تتغيَّرَ أو تُعادَ لاحقاً محوّلةً من جديدٍ حسابَ مُخصَّصات الاهتلاكات، بينما يُعتبَرُ ذلك أمراً استثنائياً في المخطَّط الوطنيّ للمحاسبة.

وتنصُّ القواعدُ المحاسبية الجديدة كذلك على خُضوع الشُّهرة الموجبة (Goodwill) الناتجة عن حيازة أو اندماج مؤسَّسات؛ لاختبارٍ سنويٍّ للخَسارة في القيمة، والذي يُعتبَرُ عنصراً جديداً بالمقارنة مع قواعد المخطَّط الوطنيّ للمحاسبة.

٣- مصاريفُ الأبحاث والتطوير: حسبَ النظام المحاسبي المالي فإنّ مصاريفَ البحث عند تحمُّلِها يتمُّ تَسجيلُها محاسبيًّا ضِمنَ الأعباء، ولا يُمكِنُ أن تسجّلَ ضمنَ الأصول الثابتة المعنوية، أمّا مصاريفُ التطوير فتؤدِّي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية وتحسين أداء الأصل، ويمكنُ تحديدُ قيمتها بشكلٍ موثوق به، فتُسجَّلُ ضمنَ الأصول الثابتة المعنوية، ويُؤثِّرُ ذلك على الوعاء الخاضع للضريبة؛ فمصاريفُ البحث تُخْصَمُ من الوعاء الخاضع للضريبة، ومصاريفُ التطوير تُؤثِّرُ على الوعاء من خلال (مخصَّصات الاهتلاكات والخسائر في القيمة السنوية)، ويُمكِنُ أن تُواجِهَ المؤسَّسةُ صُعوبةً في التمييزِ بين مصاريف الأبحاث ومصاريف التطوير، والأمرُ نفسُه بالنسبة لإدارة الضرائب.

[1]- Idem, l'article 321-13.

٤- إعادةُ تقييمِ الأصولِ الثابتة: عند إعادةِ تقييم عُنصرٍ من الأصولِ الثابتة فإنَّ كُلَّ الأجزاءِ المشكلة له يُعادُ تقييمُها، وتُشكِّلُ القيمةُ المعادِ تقديرُها قاعدةً جديدة للاهتلاك، كما أنّ تقييمَ بعضِ الأصول بالقيمة العادلة قد يزيدُ من صُعوبات إدارة الضرائب في التأكُّد من صِحَّةِ هذا التقييم؛ باعتبارِ أنّ القواعدَ الجبائية تعتمدُ في ذلك أساساً على التكلفةِ التاريخية في الاهتلاكات، أو عندَ المحاسبةِ عن الفوائضِ الخاصَّةِ بالتنازُلِ عن الاستثمارات.

٥- إطفاءُ المصاريفِ الإعدادية: في المخطَّطِ الوطني للمحاسبة والقواعد الجبائية المعمول بها، كانت تُخضَعُ المصاريفُ الإعدادية لإطفاءٍ سنويٍّ لقيمتِها في مُدَّةٍ أقصاها خمس سنوات، وتخفضُ هذه المخصَّصات من الوعاءِ الخاضع للضريبة، زيادةً على التخفيضِ الأوَّليِّ من خلالِ تسجيل هذه المصاريفِ في حساباتِ الصنف السادس حسبَ طبيعتِها، بينما وفقَ النظام المحاسبي المالي، لا يتمُّ الأخذُ بعَينِ الاعتبارِ إطفاءُ المصاريفِ الإعدادية، ويتمُّ تسجيلُ هذه الأخيرةِ ضمنَ الأعباء، ما عدا مصاريفِ التطوير.

٦- المَؤونات:التعريفُ الجديد للمؤونات يُؤدِّي إلى استبعادِ مَؤوناتِ الخسائر المستقبلية والتصليحات الكُبرى، وتبقى فقط المؤوناتُ التي تشكِّلُ التزاماتٍ حالِّيّة للمؤسَّسةِ في نهاية الدورة؛ لأنّ الشروطَ الجديدة لتسجيلِ المؤونات تؤدِّي إلى تقليصِ تشكيل المؤونات، وبالتالي عدمِ التأثير على الوعاءِ الخاضع للضريبة، وهناك عنصرٌ جديد بخُصوصِ المؤوناتِ هو مؤونةُ التزاماتِ المؤسسة تجُاه عُمَّالها.

٧- مَؤوناتُ المخَزونات: ينصُّ النظامُ المحاسبيُّ الماليّ على تسجيلِ الخسارة في القيمةِ الخاصَّةِ بالمخزونات، عندما تكون تكلفتُها أكبرَ من قيمةِ إنجازِها الصافية، هذه الأخيرةُ تتناسبُ مع سعرِ البيعِ المقدَّر، بينما حسبَ المخطَّطِ الوطني للمحاسبة، تُسجَّلُ المؤوناتُ (تعوَّضُ بالخسارةِ في القيمةِ في النظام المحاسبي المالي) عندما تكون قيمةُ المخزوناتِ في نهاية الدورة على أساسِ تكلفتِها أقلَّ من التكلفةِ الحقيقية للشراء أو الإنتاج، وتُسجَّلُ الخسارةُ ضمنَ الأعباء، وتؤدِّي الطريقتانِ حَتماً إلى قِيَمٍ مُتباينَة.

٨- تكاليفُ الاقتراض: تُسجَّلُ تكاليفُ الاقتراضِ ضمنَ الأعباءِ المالية للدورةِ التي ترتبطُ بها؛ إلاّ في حالةٍ أن هذه التكاليفُ سوفَ يتمُّ إضافتُها لقيمةِ الأصل، إذا كانت تؤدِّي إلى توليدِ منافعَ اقتصاديةٍ مستقبلية للمؤسَّسة، ويُمكِنُ تقييمُها بطريقةٍ مَوثوقٍ بها، بينما جبائيّاً لا يتمُّ أخذُها بعَينِ الاعتبارِ في تحديد تكلفةِ الأصل، وتُعتبَرُ مصاريفَ ماليةً تخفضُ من الوعاءِ الخاضع للضريبة.

٩- الضرائبُ المُؤجَّلَةُ: نظراً لإمكانِ وُجودِ فارقٍ زمنيٍّ بين تاريخِ أخذِها بعَينِ الاعتبارِ محاسبيّاً وتاريخِ أخْذِ العِبءِ نفسِه في تحديدِ النتيجة الجبائية، كما ينتجُ عنها كذلك تسجيلُ الأصولِ والخُصوم الضريبية في الميزانية.

١٠- تحويلُ الحُقوقِ والدُّيونِ بالعُملَةِ الأجنبية: ينصُّ النظامُ المحاسبيُّ الماليّ على تسجيلٍ في نهايةِ الدورة، الآثارِ الناتجة عن تحويلِ الحقوق والديون بالعُملة الأجنبية، ضمنَ الأعباءِ إذا كانت خسارةً ناتجة عن التحويل، أمّا إذا كانت ربحاً فتسجَّلُ ضمنَ النواتجِ، بينما يسمحُ النظامُ الجبائيّ للمؤسَّساتِ بإظهارِ الخسائر على التحويل فقط [1].

١١- تاريخُ إدخالِ الأصلِ في الميزانية: تركِّزُ القواعدُ المحاسبية الجديدة عند تسجيلِ المؤسسة للأصلِ في تاريخِ تحويل كلِّ المنافعِ والأخطار، بينما تُركِّزُ القواعدُ الجبائية على تحقُّقِ وتحويلِ الأصل؛ أيّ: ملكيّة المؤسَّسة له، ويدخلُ في هذا الإطارِ الأصولُ المؤجَرةُ؛ وخاصَّةً القابلة للاهتلاك منها.

١٢- تغيُّرُ الطُّرقِ المُحاسبيَّة وتصحيحُ الأخطاء: عندما يتمُّ تغييرُ التقديراتِ والطُّرُقِ المحاسبية وتصحيحُ الأخطاء عن الدورات السابقة، تقومُ المؤسَّسة بتحميلِ الآثار الناتجة ضمنَ رُؤوسِ الأموال الخاصَّةِ للميزانية الافتتاحية، بدونِ التسجيل ضمنَ الأعباءِ والنواتج، ويُؤثِّرُ ذلك على القواعد الجبائية؛ لأنّها تعتمدُ على النتيجة المحاسبية في تحديدِ الضريبة على أرباح المؤسَّسة، وخاصّةً عندما تمسُّ هذه التغييراتِ عناصرُ تؤثِّرُ على أعباءِ ونواتج دوراتٍ سابقة؛ ممّا يؤدِّي إلى التأثيرِ على مقدارِ الضريبة الحقيقيّ بالنقصان.

١٣- الاستحداثُ: تأخذُ القواعدُ المحاسبية الجديدة بمفهومِ الاستحداثِ لبعض العمليات؛ من أجلِ أخْذِ عُنصرِ الزمن بعَينِ الاعتبار؛ فمَثلاً: عندَ حسابِ القيمة القابلة للتحصيل الخاصة بالأصول يتمُّ حسابُ قيمةِ المنفعة باستحداثِ التدفُّقاتِ النقدية المستقبلية من الاستعمالِ المتواصل لتلك الأصول، وهو عُنصرٌ جديد كذلك بالمقارنة مع المخطَّطِ الوطني للمحاسبة.

الخاتمةُ:

ينتجُ عن هذا التطبيقِ تأثيراتٌ على عدَّةِ جوانبَ مرتبطةٍ بالمحاسبة؛ من خلالِ التأثير على الممارَساتِ التي كانت تعتمدُ على مبادئ وقواعد المخطط الوطني للمحاسبة- لاسيَّما النظامَ الجبائيّ الجزائريَّ، المؤسسات ومهنة المحاسبة-، والتي ينبغي تكييفُها لتكونَ مُهيَّأةً عند تطبيقِ النظام المحاسبي المالي، بما يسمحُ بتوفيقِ البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية في الاتحادِ الأوروبيِّ؛ بحيث يؤدِّي هذا التوافُقُ إلى تعزيزِ الشراكة بين الجانبَين من خلالِ تدعيمه لبعضِ الجوانب المرتبطَة باتفاق الشراكة؛ فالمعاييرُ الدوليةُ للمحاسَبة والمعلومة المالية تُوفِّرُ بيئةً مُلائمةً من الجانبِ المحاسبي للاستثمارِ الأوروبيّ وانتقال رؤوس الأموال؛ لأنّها تجعلُ التطبيقاتِ المحاسبية متجانسةً بما يزيلُ العَقباتِ المرتبطة بالمحاسبةِ أمامَ المؤسَّساتِ الأوروبية عند الاستثمارِ بدُونِ تحَمُّلِ أعباءٍ إضافية على ذلك، وزيادةِ الثقة حولَ المعلومةِ المالية الصادرة في الجزائر؛ باعتبار أنّها ترتكزُ على القواعدِ نفسِها المطبَّقةِ في الاتحادِ الأوروبيِّ. ولله الحمدُ والمنَّةُ.

[1]- DJILLALI Abdelhamid, Op.cit., 2005, p: 21.