

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي بالوادي



معاهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

ينظم :

الملتقى الدولي الأول حول :

النظام المحاسبي الهالي الجديد NSCF

في ظل معايير المحاسبة الدولية

تجارب ، تطبيقات وافاق

يومي : 17 - 18 جانفي 2010

بالقطب الجامعي الجديد الشط



**الملتقى العلمي الدولي الأول حول النظام المحاسبي والمالي الجديد
في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق
المركز الجامعي بالوادي - 14/13 ديسمبر 2009 -**

المحور الثالث: أهمية ومتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر

مداخلة بعنوان: دوافع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر

- من إعداد الأستاذة: عراية الحاج - جامعة فاصدي مرباح ورقلة -
حواس عبد الرزاق - المركز الجامعي بالوادي -
مهدي نزيه - المركز الجامعي برج بوعريريج -**

الملخص:

بينما تتزايد درجة العولمة الاقتصادية على مستوى الإقتصاديات المحلية من خلال تبسيط القواعد التجارية وإصلاحات السوق، تتزايد الحاجة لإيجاد نقطة تلاقي بين المعايير المعمول بها في إعداد التقارير المالية على المستوى المحلي وبين معايير المحاسبة الدولية. وذلك بهدف تحقيق درجة أكبر من الشفافية على المستوى العالمي في إطار ما يسمى بالمساءلة العالمية، حيث يجب أن تسعى المؤسسات الاقتصادية المحلية وفي ظل إقتصاد السوق، إلى العمل على أن توائم مختلف التقارير المالية المتعلقة بنشاطاتها، المعايير المحاسبية الدولية التي وضعت من أجل توفير الشفافية والوضوح والمصدقية والملائمة، لمختلف العناصر التي تتكون منها القوائم المالية لهذه المؤسسات، في مسعى يهدف إلى تكريس التوافق والتقارب المحاسبي بين الأعمال المحاسبية لهذه الأخيرة، والأعمال المحاسبية لمختلف الأعوان والمؤسسات الاقتصادية الأجنبية.

من هنا تبرز حاجة الجزائر وعلى غرار الدول الأخرى، في تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، بهدف مواكبة مختلف الإصلاحات المحاسبية والمالية الدولية، وذلك لسببين رئيسيين في إعتقادنا والذين سيكونان محورين أساسيين لهذه المداخلة المتواضعة ألا وهما :

1- خطر تباين الممارسات المحاسبية الدولية.

2- قصور ومحدودية المخطط المحاسبي القائم.

1- خطر تباين الممارسات المحاسبية الدولية:

إن شعار الحرية الاقتصادية الذي إنطلقت منه الثورة الصناعية في المجتمعات الرأسمالية، أدى إلى إختلاف السياسات الإدارية والمحاسبية في هذه الدول، وبالتالي أنظمتها ومخططاتها المحاسبية، الأمر الذي أدى إلى ظهور خطر تباين الممارسات المحاسبية فيها، ويتضح هذا التباين المحاسبي أكثر في جملة من التباينات والإختلافات التي مست العمليات والإجراءات والقواعد المحاسبية الخاصة بهذه الدول وهي التباينات هي:

1-1-1- التباين في تحقيق الإيراد:

يتفق معظم المحاسبين على أن الإيراد يتحقق بالبيع النقدي الآني، أو البيع النقدي للأجل القصير مضمون التحصيل، إلا أن الواقع يظهر بعض نماذج البيع الأخرى التي تثير الكثير من التناقضات، وتؤثر على الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة، ومن هذه النماذج:

1-1-1- البيع بالتقسيط:

البيع بالتقسيط الذي قد يباع إلى عملاء غير معروفين من قبل الإدارة، و لكن تطبق عليهم الأسس المتعلقة بالسماح بالبيع بالتقسيط، كأن يكون المشتري موظفا لدى إحدى المؤسسات أو الشركات و يتقاضى راتبا محددًا، وهو مستعد لدفع الدفعة النقدية ويلتزم بتسديد الأقساط في وقتها. كما لو كانت تكلفة السيارة 750 ألفا وسعر بيعها النقدي 900 ألفا، و ثمن بيعها بالتقسيط 1016 ألفا، أي على أربع أقساط متساوية يدفع الأول بعد ستة أشهر، والثاني بعد ستة أشهر وهكذا، فنجد أن بعض التجار يسجلون المبيعات بقيمة 1016 ألفا من تاريخ البيع، ونجد البعض الآخر يسجل المبيعات بمبلغ 900 ألفا، ونجد فريق ثالث يسجلها بمبلغ 750 ألفا فقط، وتكون نتيجة هذه الممارسات الثلاث أن الفريق الأول يربح مبلغ $1016 - 750 = 266$ ألفا، أما الفريق الثاني فيربح $900 - 750 = 150$ ألفا، أما الفريق الثالث فلا يربح أبدا بانتظار دفع الأقساط.

وإذا كان الفريق الأخير هو الغالب في الممارسة العملية الراهنة، فإننا نجد مبلغ 266 ألفا يعد بمثابة أرباح مؤجلة أو غير متحققة.

هذه الأرباح التي ينقسم الممارسون في مجال تحقيقها إلى قسمين رئيسيين أيضا، فمنهم من يرى أن هذه الأرباح تتحقق بحسب ما يتم دفعه في كل سنة، فيكون ربح السنة الأولى $133 = 1016 / 266 \times 508$ ألفا، أما الفريق الآخر فلا يقبل بتحقيق أية أرباح إلا بعد استيفاء ثمن التكلفة أي حتى استيفاء مبلغ 750 ألفا. ثم يكون كل مبلغ زائد بمثابة أرباح و بطبيعة الحال فإن إختلاف هذه الممارسات، يؤدي إلى جعل القوائم المالية لا تصلح لإتخاذ القرارات نظرا لتباين الأرباح المتحققة بين الشركات التي تطبق أسسا مختلفة في تحقيق الإيراد.

1-1-2- البيع التأجيري:

يعتمد البيع في كثير من الأحيان على ممارسات متباينة بين الشركات، تؤدي إلى نتائج متباينة وآثار مختلفة على القوائم المالية. فبالعودة إلى مثالنا السابق عن البيع بالتقسيط قد نجد ممارسات مختلفة بين الشركات، فقد يعتبر المشتري في شركة معينة أنه اسئاجر السيارة و يقوم بدفع 254 ألفا كل ستة أشهر كإيجار يسجله مع المصروفات، و لا يسجل السيارة ضمن أصوله كما لا يسجل الديون ضمن إلتزاماته، وإن عدم ظهور أوراق الدفع وما إليها من إلتزامات ناجمة عن شراء أصول عن طريق التأجير، من

شأنه الإخلال بمؤشرات التحليل المالي فتتخفص الإلتزامات قصيرة الأجل، و تزداد قيمة رأس المال زيادة وهمية.

وإذا اعتبر المشتري السيارة المشتراة كأصل تم شراؤه، ولو أنه مزال مسجلا باسم البائع إلى حين التسديد النهائي وتحويل السيارة المشتراة إلى اسم المشتري، عندئذ ستزداد قيمة الأصول بثمن الشراء، أما الإلتزامات فتظهر بكاملها مع إلتزامات الشركة الأخرى. أما في ما يخص ثمن الشراء فقد نجد أن البعض يميل إلى تسجيل قيمة الشراء النقدية أي ثمن البيع النقدي بحسب دفاتر البائع، أو القيمة الحالية للأقساط المدفوعة والباقي يمثل فوائد غير مستحقة بعد.

أما البائع فله ثلاثة خيارات، أولها تسجيل البيع بثمن التكلفة دون تحقق أي ربح و الثاني تسجيل البيع بالثمن النقدي أي 900 ألفا و إبقاء الفرق بمثابة إيرادات أو فوائد زمنية لا تحقق إلا بمرور الزمن. أما الثالث فيسجلها بالثمن الكامل و هو 1016 ألفا، ومن الطبيعي أن كل بديل من هذه البدائل ينعكس على نتائج الأعمال و القوائم المالية و له آثار على القرارات المتخذة.

1-1-3- عقود المقاولات:

وهي مجال آخر لتباين وجهات النظر السائد في الممارسة العملية، فلو تعاقدت إحدى شركات المقاولات على إنشاء جسر بمبلغ 10 مليون، وفي نهاية السنة أنهت 40% من الجسر و تكلفت 2 مليون وقد قبضت من الشركة المستفيدة 4 مليون، فعند قياس الربح تجد هذه الشركة أمامها عدة بدائل منها مثلا إعتبار كافة المقبوضات بمثابة إيرادات، شريطة تشكيل 30% مخصص للأعمال غير المنجزة إذا كان نظام الشركة ينص على ذلك عندها يكون الربح:

$$1400000=600000-2000000$$

وقد يقاس الربح على أساس حساب نسبة الأعمال غير المنجزة و تبلغ 5000000 فيكون الربح:

$$2000000-5000000=3 \text{ مليون.}$$

وقد نجد إتجاها آخر يعتبر المبلغ المقبوض بمثابة سلف مقبوضة من الشركة المتعاقدة، أما النفقات فتسجل على العقد وترسمل لتظهر في ميزانية الشركة بإنتظار مرور العام الثاني وتصفية العقد، عندها تقرر أرباح العقد بمعزل عن تحميل كل سنة بنصيبها من الإيرادات والمصروفات. ومن الواضح أن كل بديل يؤدي إلى نتائج مختلفة و كل نتيجة لها مدلول مختلف بالنسبة لمتخذي القرارات.

1-1-4- الإستثمارات:

وهي أصول قد تتم حيازتها بهدف تحقيق الربح و ليس السيطرة، و إن إرتفاع أسعارها في نهاية السنة المالية لا يعني شيئا بالنسبة للشركات الألمانية مثلا، حيث تبقى محكومة بثمن التكلفة طالما كان هذا الثمن أقل من سعر السوق أما بالنسبة للشركات الأمريكية، فإن البيع ليس ضروريا لتحقيق الربح في أصول لا يحتاج بيعها إلى وقت و مجهود كبير، طالما أن الشركات التي ترتبط فيها تلك الإستثمارات

(الأسس والسنوات) مسجلة في البورصة بما يمكن حملة هذه الإستثمارات من بيعها و تحقيق الربح في أي وقت، و لاشك أن قبول تحقق الربح بمجرد إرتفاع الأسعار، من شأنه زيادة الأرباح السنوية، مما يجعل قوائم الشركات التي تلجأ إلى هذه الممارسة غير قابلة للمقارنة مع قوائم شركات أخرى أكثر تأثراً بالحيفة والحذر كالشركات الأوروبية بصورة عامة والألمانية على الأخص.

1-2- التباين في تحميل النفقات:

يمثل تحميل النفقات أحد أهم عوامل التباين في نتائج القياس المحاسبي، ففي مجال الأصول طويلة الأجل لا بد من تخفيض قيمة هذه الأصول أو استهلاكها وتحميل عبء التخفيض أو الإستهلاك على سنوات عمرها الإنتاجي. ومع أن بعض المشروعات كانت تستهلك أصولها الثابتة بما يخدم سياساتها الضريبية، كأن تزيد عبء الإستهلاك في السنوات الراححة مما يؤدي إلى تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة، وخاصة إذا ازدادت معدلات الضرائب على الشرائح العليا للأرباح، إلا أن مثل هذه السياسة نادرة الحدوث بفعل المعايير والمبادئ المحاسبية أو بفعل القوانين النافذة، و مع ذلك فإن ثمة طرقاً متعددة للإستهلاك تتباين آثارها على صافي الربح وعلى قيمة الأصول الدفترية الصافية التي تظهر في قائمة المركز المالي.

بينما نجد التشريعات الضريبية في الولايات المتحدة تسمح باستخدام طريقة الإستهلاك المعجل، الذي يؤدي إلى زيادة أعباء الإستهلاك في السنوات الأولى لاقتناء الأصل، و تخفيض الأرباح الصافية وتخفيض الضرائب بهدف تشجيع مشروعات الأعمال على استبدال أصولها و تحديث التكنولوجيا المستخدمة، مما ينعكس على جودة الإنتاج و تخفيض تكاليفه، و إذا لم ينفذ المستثمر الإستهلاك وحيارة أصل جديد، فإنه لا يحتسب أي مبلغ مقابل استهلاك الأصل المستهلك أساساً وهذا معناه زيادة الأرباح و زيادة الضرائب في نفس الوقت. وهذا ما من شأنه جعل مبلغ صافي الربح الظاهر في قائمة الدخل أو في حساب الأرباح و الخسائر متذبذباً غير مستقر، فلو كانت نسبة الربح إلى حقوق الملكية هي المؤشر الذي يمكن اعتماده لتقرير ربحية المشروع، و اتخاذ قرار بشراء أسهم لشركة كهذه ففي سنوات الإستهلاك المعجل قد تكون النسبة 5% مثلاً، أما في سنوات التوقف عن الإستهلاك فقد ترتفع إلى 10% ما يؤدي إلى رفع سعر السهم بشكل غير مبرر على مستوى المشروع نفسه.

أما في دول العالم الأخرى فإن هذا الإستهلاك المعجل غير مقبول، مما يجعل المقارنة بين شركات مختلفة بدون مغزى. وأكثر من ذلك فإن هناك طرقاً مختلفة للإستهلاك، كالقسط الثابت و عدد سنوات الإستهلاك والقسط المتناقص وغيرها، وإن إعتقاد أي طريقة من هذه الطرق يترك أثراً واضحاً على صافي الربح، ويؤثر بالتالي على مؤشرات التحليل المالي الذي يعد صافي الربح أهم عواملها.

1-3- تباين المصطلحات:

بالإضافة إلى التباين الناتج عن اللغة، فإن ثمة تباينا ناجما عن استخدام مصطلحات دون غيرها، فقانون الشركات الإنجليزي وأدبيات المحاسبة المنبثقة عنه، تميز بين المخصص والإحتياطي، على أساس أن المخصص عبء على الربح، حيث لا يمكن الوصول إلى الربح دون أخذه في الإعتبار، في حين نجد أن الإحتياطي حجب توزيع الربح ليتمكن الشركة من مواجهة ما قد يواجهها من مشكلات، أو دعم موقفها المالي لمواجهة توسيع الشركة و تنميتها. إلا أن أدبيات المحاسبة تخالف ذلك في كثير من الأحيان، فنجد شركات التأمين تستخدم مصطلح "إحتياطي" للتعبير عن الأعباء التي تواجه الشركة، بمعنى يشابه المخصصات احتياطي الأخطار السارية، أو الإحتياطي الحسابي كما أن الأدبيات الأمريكية تستخدم مصطلح الإحتياطي التحميلي كبديل للمخصصات في بعض الأحيان. ويميز البعض بين المخصص الذي يقابل إلتزاما أو مسؤولية في المستقبل و بين المسموحات التي يجب أن تقتطع من الأصل للوصول إلى قيمته الصافية، كالديون المشكوك فيها التي يقتطع منها المسموحات للوصول إلى القيمة الدفترية الصافية.

4-1- شكل القوائم المالية:

مع أن الميزانية العمومية هي القائمة الأساسية التي ولدت مع نظام القيد المزدوج الذي طبق في الدويلات الايطالية منذ القرن الخامس عشر، إلا أن تطور محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية أدى بكثير من المنشآت إلى تطوير شكل الميزانية، لتعرض على شكل تقرير مالي بما يخدم أعراض التحليل المالي و قد عرض **Nobes and Parker** موقف بعض دول العالم من شكل الميزانية (قائمة المركز المالي) و كانت النتائج على الشكل التالي:

الدولة	الشكل	ترتيب العناصر
استراليا	تقرير (قائمة)	البدء بالأصعب سيولة
فرنسا	T	البدء بالأسرع سيولة
ألمانيا	تقرير	البدء بالأسرع سيولة
إيطاليا	T	البدء بالأسرع سيولة
اليابان	T	البدء بالأصعب سيولة
إسبانيا	T	البدء بالأسرع سيولة
المملكة المتحدة	مركز مالي	البدء بالأسرع سيولة
الولايات المتحدة	T أو قائمة	كليهما

أما في الوطن العربي فما زالت صيغة T هي الصيغة الغالبة، و لو أن بعض الشركات أخذت بصيغة التقرير، نظرا لما تقدمه هذه الصيغة من تسهيل لإجراءات التحليل المالي.

5-1- أسس القياس:

تعتمد الممارسة المحاسبية في كثير من مجالاتها على تقديرات و أحكام المحاسب الخاصة، التي يفترض أن تقرب القياس المحاسبي من العدالة. و لقد أفرزت التجربة الأمريكية المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP) لتقليل التفاوت في الممارسة العملية، و قد كان (GAAP) يدور بشكل عام في فلك التكلفة التاريخية، لكن ذلك بدأ يختلف بتغير الظروف الاقتصادية التي تلت الحربين الكونيتين حتى بدت المعايير المحاسبية السائدة أقرب إلى الواقعية في القياس المحاسبي، حتى و لو أدى إلى الخروج على التكلفة التاريخية. و بالرغم من الأسس الراسخة التي قدمها نظرية المحاسبة التقليدية التي بنت مبادئها على أساس مصادرات أهمها التحقق والدليل الموضوعي، فإن نظريات أخرى ظهرت إلى السطح واعتمدت على بدائل أخرى للقياس المحاسبي، إذا اقتضت الظروف ذلك. هذه الظروف التي تواجه إدارة المشروع فتنعكس على سياسات مختلفة منها السياسات المحاسبية التي غدت أكثر تأثراً بالظروف المتغيرة.

أما في دول أخرى كألمانيا، حيث تتدخل القوانين في تفاصيل القياس والإيضاح المحاسبي، نجد تمسكاً أقوى في التكلفة التاريخية، كتعبير عن موقف القانون الألماني بعد الحرب العالمية الثانية، مما انعكس على نصوص قانونية ترسخ التكلفة التاريخية ولا تفسح المجال لبدايل أخرى. و على العكس من ذلك نجد دولاً أخرى في وسط أوروبا كهولندا، تطبق تكاليف الاستبدال وتعلن قوائمها المالية على الأساس وهذا يؤدي إلى تباين النتائج.

ونجد دولاً أوروبية كفرنسا و إيطاليا تحافظ على التكلفة التاريخية، إلا أنها تعدلها للتعبير عن آثار الضغوط التضخمية، و غالباً ما يكون التعديل عن طريق إعادة التقييم، بعد مرور عدة سنوات ومن الواضح أن هذه الأرقام المعدلة ليست تكلفة تاريخية و ليست قيمة استبدالية، و هذا يجعل المقارنة أكثر صعوبة.

2- قصور ومحدودية النظام المحاسبي القائم:

لقد تم استعمال المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975 بداية من جانفي 1976 إجبارياً في المؤسسات، والذي وضع آنذاك ليستجيب لإحتياجات الإقتصاد الاشتراكي و خصائصه، و لم يتغير رغم أن الجزائر اتجهت نحو اقتصاد السوق، لذلك فقد أصبح المحاسبي الوطني (PCN) لا يتماشى مع الظروف الاقتصادية الراهنة، خصوصاً و أن الجزائر قد فتحت المجال للإستثمار الأجنبي مع بداية تسعينيات القرن العشرين و ظهور قوانين الإصلاحات الاقتصادية والخصوصية، مما أدى ذلك إلى دخول العديد من الشركات الدولية للإستثمار في الجزائر وخصوصاً في قطاع المحروقات.

و يتجلى قصور المخطط المحاسبي الوطني في الأوجه التالية:

1- إهمال دور المؤسسات الاقتصادية على إعتبارها المنتج الأساسي للبيانات المحاسبية.

2- تركيز هذا المخطط على المحاسبة العامة و إهمال دور المحاسبة التحليلية.

3- على مستوى القوائم المالية، تم اعتماد تصنيف حسابات التسيير حسب طبيعتها بحيث وحسب البعض، فإن هذا التصنيف يظهر مؤشرات غير صالحة للتسيير الداخلي لمختلف مصالح المؤسسة و أقسامها، على عكس التصنيف الوظيفي (Par fonction) أو التصنيف حسب الإتجاه (Par destination) المعمول به في البلدان الانجلوسكسونية مثل الولايات المتحدة بريطانيا وكندا، والذي يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج و أسعار التكلفة و الأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية المالية و الإدارية، دون إعادة معالجة للمعلومات الأساسية.

4- تركيز المخطط المحاسبي الوطني على المؤسسات الصناعية و التجارية مع إهمال للأنشطة الإقتصادية الأخرى، كالبنوك، القطاع الفلاحي، شركات التأمين والأشغال العمومية.

5- اعتماد المخطط المحاسبي على مبدأ التكلفة التاريخية (تكلفة الشراء أو تكلفة الإقتناء ...) رغم أن هذا المبدأ معمول به في أغلب الأنظمة المحاسبية في العالم. وكما هو معروف فإن مبدأ التكلفة التاريخية يقر بتسجيل مختلف عناصر القوائم المالية على أساس تكلفة الإقتناء أو تكلفة الإنتاج، مع افتراض ثبات قوة الشراء لوحدة النقد المستعملة في القياس المحاسبي.

هذا المبدأ لا يعطي صورة حقيقية على وضعية المؤسسة و بالتالي تكون عملية اتخاذ القرار غير عقلانية، لإعتمادها على الأسعار التاريخية فالعديد من عناصر القوائم المالية ينبغي إعادة تقديمها بطرائق أكثر عقلانية تتماشى مع الإقتصاد التضخمي.

6- أهمل المخطط المحاسبي التبويب (التصنيف) الوظيفي عند إعداد القوائم المالية، فالتصنيف الوظيفي للقوائم المالية، يساعد على تحديد المسؤوليات و تسهيل اتخاذ القرارات السليمة، كذلك على مستوى القوائم المالية لا نجد بعض الجداول الهامة، مثل جدول تدفقات الخزينة رغم الأهمية البالغة التي توليها الأنظمة المحاسبية لهذا الجدول، على إعتبار أن الخزينة لها دورا هاما في نشاطات المؤسسة من خلال وظائف جدول تدفقات الخزينة والتي تتمثل في وظيفة الإستغلال ووظيفة الإستثمار ووظيفة التموين.

كذلك يستم المخطط المحاسبي القائم بمحدودية الأهداف التي يمكن أن يحققها، وذلك لسببين رئيسين هما:

أ- غياب الإطار التصوري المحاسبي:

ويقصد بالإطار التصوري المحاسبي مجموعة من الإجراءات و الأدوات المهيكلة بشكل موضوعي، في شكل مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها البعض، بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة ومعدة لإستخدامها من طرف مستثمرين مقرضين وآخرين. هذا الإطار التصوري المحاسبي يسمح بالتوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي، من أجل إيجاد الحلول المحاسبية للمشاكل المشتركة لذلك ينبغي:

- تحديد الطرائق المحاسبية المعتمدة من طرف المنظمات الدولية للمعايرة.

- إعداد معايير محاسبية تتقارب مع المعايير المحاسبية الدولية و المحاسبة الأمريكية، مقارنة إلى القوائم المالية حسب المخطط الوطني الحالي المعدة لخدمة مصالح الضرائب بالدرجة الأولى.

- من الضروري أيضا تعديل القوائم، و ذلك بما يتلاءم ومتطلبات المستثمرين والمقرضين، وهذا لا يتم إلا بتحديد دقيق لأهداف القوائم المالية، وتحديث النظام المحاسبي ليصبح يتوافق مع المعايير الخارجية.

ب- الحاجة إلى المعلومات المحاسبية:

إن البيئة الدولية الحالية في ظل العولمة الإقتصادية أدت إلى توفير معلومات محاسبية جديدة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، لكن حتى مستخدمي القوائم المالية ليسوا وحدة متجانسة، وذلك ينبغي مراعاة كل هذه المعطيات عند إعداد القوائم المالية و ذلك من حيث:

- طرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية التكلفة الجارية... إلخ.

- إن مستخدمي القوائم المالية يحتاجون إلى بعض العناصر الهامة مثل توزيع الأرباح، و نتائج المؤسسة، فالمخطط المحاسبي الوطني (PCN)، ومن خلال جدول حسابات النتائج نجد فيه فقط نتيجة الإستغلال، و نتيجة خارج الإستغلال، و هذا لا يوضح بشفاافية وضعية المؤسسة المالية، و ذلك من خلال الغموض بين دورة الإستغلال و نتائج خارج الإستغلال.

- المعلومات غير المالية: كل المعلومات غير المالية يمكن أن تفيد المؤسسة و مستخدمي القوائم المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج، علاقات المؤسسة بالغير... إلخ.

- المعلومات التقديرية المستقبلية: ينبغي على المؤسسة تزويد الغير بمعلومات حول أنشطتها المستقبلية و التكاليف و الإيرادات المستقبلية.

- ثبات الطرق المحاسبية: حتى تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة و ذات قيمة، ينبغي إعتقاد طرق محاسبية شبه ثابتة، و تكون للتقارير المالية قيمة تجانسية.

الخلاصة:

مع الإتجاه المتنامي لعولمة الأسواق وتبني معايير محاسبية دولية موحدة، كان لابد على الجزائر وعلى غرار العديد من دول العالم وفي مسعى منها لجلب الإستثمارات الأجنبية ومسايرة الإصلاحات الإقتصادية في إطار إقتصاد السوق، السعي نحو تطبيق المعايير الدولية المحاسبية، وتطوير العمل المحاسبي في وحداتها الإقتصادية حتى يتأقلم مع المناخ المالي والمحاسبي الدولي الجديد المبني أساسا على هذه المعايير.

لكن السؤال الأساسي الذي قد يطرح نفسه هنا هو، هل تم الإيفاء بمتطلبات توافق البيئة الجزائرية مع المعايير المحاسبية الدولية؟ و إلى أي مدى؟ وفي أية جوانب؟.

إن الأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية وإستخدامها على أحسن وجه، في مجالات القياس المحاسبي والوضوح والملائمة المحاسبية، سيكون له الأثر البالغ لا شك في زيادة موثمة التقارير المالية التي تصدرها المؤسسات، مع متطلبات الأفراد والمؤسسات الذين يبحثون عن الإيفاء المحاسبي لهذه التقارير، هذا بالموازاة مع تطوير المخطط المحاسبي القائم وتعديله، حتى يتوافق كما وكيفا مع الممارسات المحاسبية الدولية.

و يمكننا في الأخير ومن خلال ما سبق، أن نقدم مجموعة من التوصيات التي تهدف إلى الحد من المشاكل التي قد تعوق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في الوقت القريب، وهذه التوصيات هي:

- 1- ضرورة إصدار معايير جزائرية تتوافق من حيث الكم والكيف مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، على غرار بعض الدول العربية الأخرى، مثل مصر، السعودية، سوريا... إلخ.
- 2- ضرورة الإسراع في تكوين الأطارات المحاسبية والمالية للمؤسسات في مجال المعايير المحاسبية الدولية.
- 3- طرح برامج تكوينية جديدة في الجامعات، وتدريب المكونين كأساتذة الجامعات في المجال المحاسبي والمالي، من خلال الندوات والملتقيات والأيام المفتوحة، ومختلف الإصدارات المحاسبية كالكتب والمجلات والنشرية التي تفي بهذا الغرض.
- 4- فتح مركز وطني متخصص بمعايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، يهدف إلى متابعة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ومساعدة المؤسسات الجزائرية في حل المشاكل التي قد تواجهها عند أول تطبيق لهذه المعايير.

المراجع:

1- باللغة العربية:

- 1- حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 2- مداني بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
- 3- ناصر دادي عدون وشعيب شنوف، خصائص محاسبة الشركات الدولية وضرورة التوحيد المحاسبي الدولي، مجلة التواصل، العدد 15، جامعة عنابة، الجزائر، 2005.
- 4- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008.

2- باللغة الأجنبية:

- 1- Christopher Nobes and Robert Parker, **Comparative international accounting**, Prentice Hall. F.T.Eight Edition. P36.
- 2- Saci.D, **Comptabilité de l'entreprise et Système économique, expérience algérienne**, OPU, Alger, p318.
- 3- Saheb Bachagha, **Pour un Référentiel Comptable Algérien qui réponde aux exigences de l'économie de marcher**, Dar el – Hoda, Algérie, 2003.