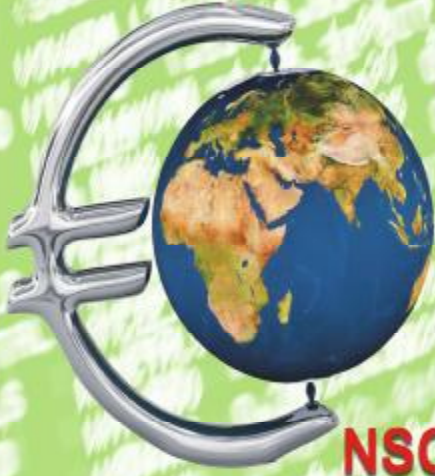


الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي بالوادي



معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



ينظم :

الملتقى الدولي الأول حول :

النظام الهجسبي الهالي الجديد NSCF

في ظل معايير الهجسبة 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 و آفاق
يومي : 17 و 18 جانفي 2010

عنوان المداخلة:

الممكن وغير الممكن في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية
الإشكالات والتحديات

تقديم الدكتور شنوف شعيب
أستاذ محاضر -جامعة بومرداس

تمهيد : كنت قد طرحت هذه الإشكالية في العديد من المحطات سواء بشكل أو بآخر، بهدف إيجاد إجابيات لهذه التساؤلات .. وبغرض خلق هيئة تفكير علمية على المستوى الوطني تسير عملية المعايرة على المستوى الدولي... ليس بأن نقوم بتطبيق كل ما يتداول... ولكن بهدف المشاركة في صنع القرار على مستوى الهيئات الدولية لمهنة المحاسبة والإبلاغ المالي....

مشكلة الدراسة: لماذا تم تبني المعايير المحاسبية الدولية من جهة واعتماد المخطط المحاسبي العام الفرنسي من جهة ثانية؟ هل الجزائر مؤهلة حاليا لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية؟ وما هي صعوبات و تداعيات تبني المعايير المحاسبية الدولية؟ وهل المؤسسات الجزائرية مهية لتطبيق وتبني المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي؟ هل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ستكون المفتاح الحقيقي لوضع نظام محاسبي يقضي على ظاهرة الفساد المالي و الإداري؟ هل هناك برامج جديدة للجامعات الجزائرية في المجال المحاسبي تتوافق مع تبني المعايير الدولية للإعداد التقارير المالية من جهة، وتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد من جهة ثانية؟ هل لدينا برامج مستقبلية في العمل المحاسبي في الجزائر كفتح مركز وطني مختص بمعايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي؟ ولماذا لا يتم إصدار معايير جزائرية تتوافق من حيث الكم والكيف مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟

سنحاول الإجابة على الإشكالية المطروحة بالتطرق إلى النقاط التالية:

أولا- الجديد من خلال النظام المحاسبي المالي:

ثانيا - التأهيل الدولي في المعايير الدولية للإبلاغ المالي خيارا أم ضرورة حتمية

ثالثا - صعوبات و تداعيات تبني المعايير المحاسبية الدولية:

- على مستوى وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة؛

- على مستوى المؤسسات الاقتصادية؛

- على مستوى الجامعات الجزائرية.

رابعا - الطريقة المثلى لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للمرة الأولى.

أولا- الجديد من خلال النظام المحاسبي المالي:

1- بالنسبة للمخطط المحاسبي و بنية الحسابات: من خلال بنية الحسابات في النظام المحاسبي المالي نلاحظ أنه تم الاعتماد على المخطط المحاسبي العام الفرنسي المعدل سنة 1983 ، بحيث تم اقتباس أغلب حساباته، لذلك سوف نقوم بعرض الحسابات الخاصة بالمخطط المحاسبي العام الفرنسي من جهة، ثم عرض بنية النظام المحاسبي المالي الجزائري من جهة ثانية¹.

2- من حيث المرجعية الفكرية للنظام المحاسبي المالي:

كان تبني المعايير المحاسبية الدولية بشكل متزايد على مستوى العديد من دول العالم والالتزام بتطبيق هذه المعايير، و في هذا الإطار تفاعلت البيئة الجزائرية بشكل عام تفاعلا إيجابيا ومضطردا مع البيئة الدولية في المجال المحاسبي، ولتطوير هذا التفاعل وزيادته وتعميق مجالاته في جوانب أخرى مكملة، وبما أن المهنة المحاسبية هي مجال آخر يترادف مع المجال الاقتصادي

فإن الأمر تطلب حتمية تبني الجزائر نظريا للمعايير المحاسبية الدولية، و من خلال نصوص النظام المحاسبي المالي الجديد نلاحظ أنه تم تبني المعايير المحاسبية الدولية التالية:²

1-2 - **بالنسبة لتقديم وعرض القوائم المالية:** بالنسبة للكشوف المحاسبية تم أخذ بعين الاعتبار المعيار المحاسبي الدولي الأول الذي يتناول عرض وتقديم القوائم المالية، بالإضافة إلى المعيار المحاسبي السابع الذي يتناول جدول تدفقات الخزينة؛

2-2 - **بالنسبة لمحاسبة المخزونات:** بالنسبة لمعالجة المخزونات تم اعتماد المعيار المحاسبي الدولي الثاني، الذي يتناول المخزونات؛

2-3 - **بالنسبة لضرائب الدخل المؤجلة:** تم التطرق في النظام المحاسبي المالي الجديد إلى الضرائب المؤجلة، و هذا ما يعني أن الجزائر تبنت المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر، الذي يتناول ضرائب الدخل المؤجلة؛

2-4 - **بالنسبة لعقود الإيجار التمويلية:** تم تبني المعيار المحاسبي السابع عشر، الذي يعالج محاسبة عقود الإيجار -تمويل.

3 - **من حيث المبادئ المحاسبية:**

3-1 - **الجوهر فوق الشكل:** من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد نلاحظ أنه تم تبني مبدأ جديد يتمثل في مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، هذا المبدأ له تأثير على المعالجة المحاسبية لبعض الأحداث الاقتصادية مثل معالجة عقود الإيجار التمويلية؛

4 - **من حيث المعالجة المحاسبية الجديدة:**³

4-1 - **المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار -تمويل:** تم اعتماد وتبني معالجة محاسبية جديدة لعقود الإيجار -تمويل، بحيث أصبحت تعالج من خلال الميزانية بعد ما كان يتم تسجيلها من خلال جدول حسابات النتائج، و لتوضيح ذلك سوف نتناول الأمثلة التالية:

بافتراض قيام شركة للطيران باقتراض مبلغ 5 مليار لمدة 5 سنوات من البنك لشراء طائرة ، فالمعالجة المحاسبية تفر حتمية تسجيل الطائرة ضمن عناصر الأصول في ميزانية الشركة؛

وفي حالة ما قامت الشركة بشراء الطائرة بنفس المبلغ من الشركة المنتجة لها مباشرة مع تقسيط ثمن الشراء على مدار 5 سنوات، هنا أيضا يجب أن تتم رسملة عملية الشراء، وتسجيل الطائرة ضمن عناصر الأصول في ميزانية الشركة؛ لكن إذا قامت الشركة باستئجار الطائرة لمدة 5 سنوات بموجب عقد الإيجار -تمويل، مع سداد أقساط إيجار مساوية لأقساط الشراء، هنا يطرح المشكل

حول كيفية التقرير عن تلك الصفقة. لكن طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية فإنه يجب على المستأجر تسجيل الأصل المؤجر - الطائفة في هذا المثال - في الميزانية بالقيمة العادلة للأصل أو سعر الشراء ، وعن طريق رسملة القيمة الحالية لأقساط الإيجار المستقبلية، كما أن المؤجر و قد نقل أغلب منافع ومخاطر الملكية للمستأجر فيجب استبعاد الأصل المعني من الميزانية وتعويضه بحساب الحقوق المالية- حساب 274 في النظام المحاسبي المالي-؛

4-2 - المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة: تم اعتماد المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل المؤجلة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية؛ من خلال الحسابات (693، 692 و 133، 134) - في حالة ضرائب الأصول المؤجلة، يجعل حساب 133 مدينا، مقابل جعل حساب 692 دائناً؛ - في حالة ضرائب الخصوم المؤجلة، يجعل حساب 134 دائناً، مقابل جعل حساب 693 مدينا. 4-3- المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية خارج فاتورة الشراء- البيع، تتم بطريقة تختلف عما كانت عليه، بحيث كانت تتم معالجة التخفيضات التجارية خارج فاتورة الشراء- البيع و كأنها تخفيضات مالية، أما من خلال النظام المحاسبي الجديد فتتم المعالجة من خلال الحسابات (619، 609، 629، و 709)

- حساب 609 بالنسبة للتخفيضات التجارية الخاصة بمشتريات البضائع والسلع؛
- حساب 619 بالنسبة للتخفيضات التجارية الخاصة بالخدمات الخارجية؛
- حساب 629 بالنسبة للتخفيضات التجارية للخدمات الخارجية الأخرى؛
- حساب 709 بالنسبة للتخفيضات التجارية المحصلة.

5- عناصر القوائم المالية الجديدة: بالإضافة إلى الميزانية وجدول حسابات النتائج اللذان تم إحداث عليهما بعض التعديلات، تم إضافة جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رأس المال، والملاحق؛

6- الجديد في القياس و التقييم المحاسبي: بالإضافة إلى مبدأ التكلفة التاريخية (تكلفة الشراء، تكلفة الإقتناء ، تكلفة الانجاز...). فإنه تم اعتماد في بعض الحالات تقييم بعض العناصر انطلاقاً من :

- القيمة العادلة (Juste Valeur) أو السوقية في ظل المنافسة العادية
- القيمة المحققة؛
- القيمة الحالية.

7- المعالجة المحاسبية للديون من خلال النظام المحاسبي المالي⁴:

من خلال النظام المحاسبي المالي نجد أن المعالجة المحاسبية للديون تتم من خلال عدة أصناف ، ويمكن تلخيصها في مايلي :

1-7 الصنف الأول من خلال :

أ-حساب 16 القروض والديون المماثلة؛
ب-حساب 17 ديون متعلقة بالمساهمات.

2-7 الصنف الرابع من خلال :

أ-حساب 40 الموردين والحسابات المماثلة:أغلب الحسابات الفرعية لهذا الحساب تمثل ديونا باستثناء بعض الحسابات مثل حساب 409؛

ب-حساب 41 من خلال الحساب 419؛

ت-حساب 42 المستخدمين- أجور مستحقة :أغلب الحسابات الفرعية لهذا الحساب تمثل ديونا باستثناء بعض الحسابات مثل الحسابات 444،445 و447؛

أ- حساب 43 هيئات اجتماعية؛

ب- حساب 44 الدولة -ديون الضرائب؛

ت- حساب 45؛

ث- حساب 46؛

ج- حساب 48.

3-7 الصنف الخامس من خلال :حساب 51x من خلال حساب 519 وبعض الحسابات الأخرى.

ثانيا - التأهيل الدولي في المعايير الدولية للإبلاغ المالي خيارا أم ضرورة حتمية⁵:

تتجه الجزائر نحو الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة ، والانفتاح على الاقتصاد العالمي، وتقديم التسهيلات المختلفة لجذب رؤوس الأموال عن طريق الشركات الدولية والمنظمات المالية الدولية.

الأمر الذي جعل هناك طلبا كبيرا على الخبراء الدوليين من حملة الشهادات وذوي الخبرة المهنية الدولية في المحاسبة والتحليل المالي، و المراجعة وتدقيق الحسابات وإدارة المشاريع وغيرها. وبالطبع فإن عدم توفر هذه الخبرات من حملة هذه الشهادات يجعل الدولية مثل شركات أجيبي ، و شل ، و إلف في نيجيريا، و شيفرون ، و إلف في أنقولا، وكذلك أجيبي الايطالية، و توتال الفرنسية بريتش بتروليوم البريطانية، و أنادركو الأمريكية وسيبسا الاسبانية في الجزائر، والمنظمات المالية الدولية، وشركات القطاع الخاص الأجنبية وبعض الإدارات و البنوك الخاصة مثل سيتي بنك في الجزائر، تستقدم الخبراء الدوليين من حملة هذه الشهادات من خارج الدول العاملة فيها، الأمر الذي يفقد أبناء البلد فرص التميز والحصول على أجور مرتفعة مقارنة باليد

العاملة الأجنبية، أو الوصول إلى المستويات الإدارية العليا. ومن بين أهم أسباب عدم وجود إشارات محلية تحمل مؤهلات مهنية دولية في هذه التخصصات هو عدم توفر وانتشار الوعي الكافي بأهمية التأهيل المهني الدولي، و اكتفاء الإطارات المحلية بالتأهيل الأكاديمي المحلي التقليدي، و أحيانا انعدام حتى التأهيل الأكاديمي بالنسبة للعديد من إطارات الشركة الوطنية للبترول سونا طراك .

يعد التأهيل المهني الدولي في المعايير المحاسبية الدولية مكملا مهما لما تم تناوله في مقررات الجامعات، ففي الجامعات يتم تناول المفاهيم والمبادئ والقواعد العامة لكل تخصص، بينما يركز التأهيل المهني على تأهيل الفرد لاستخدام تلك المفاهيم والقواعد في حياته العملية، لتكون ممارساته المهنية ترجمة سريعة لتلك القواعد والمفاهيم .

كما أن التأهيل المهني الدولي يعد ترجمة للمفهوم الحديث للإدارة وهو مفهوم الجودة الشاملة على مستوى الموظفين المتخصصين، بمعنى أن يكون الفرد قادرا على عمل ما هو مطلوب، ليتميز بذلك بقدرته على اتخاذ القرارات وتقديم النصائح في الوقت المناسب وبالجودة المطلوبة.

ولأن المؤسسات الجزائرية باتت تعمل في زمن العولمة، فقد أصبح لها علاقات وشراكات وأهداف تتجاوز الحدود الوطنية لتصل إلى النطاق الدولي، وبالتالي بات من الضروري حصول الإطار العامل في هذه المؤسسات على الجرعة المهنية والعلمية المناسبة للعمل وفقا للنطاق الجديد، وبالتالي فالتأهيل الدولي يمنحه هذه الجرعة بشكل مكثف ليكون ملما بقواعد الاقتصاد والتسويق الدوليين والمعايير المحاسبية الدولية، وقانون الأعمال الدولي فيما يخص العمل التجاري، كما أن التأهيل الدولي يجعل الدارس خبيرا دوليا ملما بكل تفاصيل العمل الدولي والوطني في التخصص الذي يختاره، مع إلمامه بالقواعد الأساسية للتخصصات الأخرى والتي تمس عمله بشكل غير مباشر مثل دراسة بعض القضايا التي لم تكن المحاسبة التقليدية تهتم بها كعملية التوحيد المحاسبي العالمي ، المعاملات بالعملة الأجنبية، ترجمة القوائم المالية بالعملة الأجنبية، مشكلة الضرائب على المستوى الدولي ، وهذه بعض الأمثلة فقط التي لها علاقة بالمعايير المحاسبية الدولية، والمرتبطة بالشركات الدولية، والأنشطة الدولية.

وبالإضافة إلى أن هذا التأهيل يمنح المتخصص جرعة مهنية تصل به إلى الاحتراف الدولي، إلا أنها أيضا تنشر في المجتمع ثقافة الإدارة الحديثة، الأمر الذي يجعل إدارة المؤسسات الصغيرة والكبيرة أكثر خبرة في التعامل مع المعطيات الاقتصادية، وإعداد خطط وموازنات المشاريع، كما أنها تجعل المجتمع قادرا على استيعاب أثر البعد الاقتصادي الدولي على التغيرات الاقتصادية المحلية المختلفة، هذا من جهة ؛

ومن جهة أخرى فإن التأهيل الدولي يشكل استثمارا وطنيا هاما، لما يحققه من عوائد مالية مختلفة تتمثل في تخفيض تكاليف استقدام خبراء أجانب، وتوفير فرص عمل أكثر داخليا وخارجيا وبمرتبات وحوافز مرتفعة، وهو الأمر الذي يسمى بتحويل القوى البشرية إلى رأس مال أو استثمار اجتماعي قابل للتصدير. ومن هنا يمكن القول أن التأهيل الدولي أصبح ضرورة حتمية. سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية التطرق إلى الكيفية المثلى لتطبيق النظام المحاسبي المالي للمؤسسات، و هذا في إطار المعايير المحاسبية الدولية.

ثالثا - صعوبات و تداعيات تبني المعايير المحاسبية الدولية:⁶

1- على مستوى وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة: من خلال متابعتنا للخطوات والإجراءات التي قامت بها وزارة المالية و المجلس الوطني للمحاسبة ، نلاحظ أن الهيئة الوصية

تواجه جملة من الصعوبات و التي كانت متوقعة، بحيث يوجد العديد من الأخطاء الواردة في الأرضية المقدمة من طرف وزارة المالية والتي قدمت في الملحق والخاصة بالتعليمة الوزارية رقم 02 والمؤرخة في 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010

بعض الأخطاء الواردة في جدول تطابق المخطط المحاسبي و النظام المحاسبي المالي

ملاحظات	SCF	PCN	الحسابات
يوجد خطأين هما: - يقبله حساب 207 شهرة المحل وليس 208 - مصطلح التثبيتات ليس له مكان في القاموس المحاسبي بل يمكن القول القيم الثابتة المعنوية .	208 التثبيتات المعنوية الأخرى	حساب 210 المتجر	شهرة المحل
يوجد خطأين هما: - يمكن أن يقابله حساب 276 الحسابات الدائنة الأخرى طويلة الأجل لا يمكن مقابلة حساب 424 اقراضات الذي يعالج القروض التي تمنحها المؤسسة للغير، بحساب 274 المرتبط أساسا بعقود الإيجار التمويلية	274 القروض المترتبة عن عقد الإيجار- تمويل	حساب 424 قروض	الاقراضات
خطأ: لأن حساب 409 تسبيقات يقابله حساب 430 في المخطط المحاسبي الوطني	حساب 409	حساب 435	إيداعات مدفوعة
خطأ: حساب 457 في المخطط المحاسبي الوطني يقابله حساب 445 الرسم على القيمة المضافة	حساب 442	حساب 457	الرسم على القيمة المضافة
خطأ: لأن حساب 464 سلفات على الضرائب و الرسوم في المخطط المحاسبي الوطني يقابله حساب ضرائب الدخل المؤجلة- حساب 69- وليس حساب 445 الخاص بالرسم على القيمة المضافة في النظام المحاسبي المالي	حساب 444 وحساب 445	حساب 464 سلفات على الضرائب و الرسوم	سلفات على الضرائب و الرسوم
خطأ: حساب 654 يقابله حساب 66 وليس حساب	709 التخفيضات	حساب 654 خصومات ممنوحة	خصومات ممنوحة

709. لأن حساب 709 التخفيضات الممنوحة في النظام المحاسبي المالي يستعمل في حالة التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة .	والخصومات الممنوحة		

2- على مستوى النظام المحاسبي المالي: نلاحظ أنه تم اقتباس أغلب حسابات المخطط الفرنسي نسخة نة 1983 المعدل في سنة 1999، رغم أن هذا الأخير أجريت عليه عدة تعديلات أخرى في الفترة الممتدة من 2002-2007، ورغم أن المحاسبة في فرنسا تتميز بالتحفظ وهي غير متطورة مقارنة بالمحاسبة في البلدان الأنقلوساكسونية التي هي امتداد و أرضية بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية.

و هنا يجب الإشارة إلى أن المحاسبة في فرنسا تتميز بالتحفظ والسرية، على عكس المعايير المحاسبية الدولية المبنية على أساس المحاسبة الأنقلو ساكسونية، و التي تتميز بالشفافية المطلقة؛ بالإضافة إلى بعض الاختلاف في المعالجة المحاسبية بين المعايير المحاسبية الدولية و المخطط المحاسبي العام الفرنسي مثل جدول تدفقات الخزينة ، والمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلية. لهذا كان من الضروري على الجزائر أن تأخذ هذه الأمور بعين الاعتبار؛ لذلك و من خلال النظام المحاسبي المالي وردت العديد من الأمور غامضة وليست واضحة، وبالتالي تكمن الصعوبة عند المعالجة المحاسبية لبعض العمليات محاسبيا في الخلط بين النظام المحاسبي المالي، المخطط المحاسبي العام الفرنسي، والمعايير المحاسبية الدولية.

من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد نلاحظ أنه تم تبني مبدأ جديد يتمثل في مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، هذا المبدأ له تأثير على المعالجة المحاسبية لبعض الأحداث الاقتصادية مثل معالجة عقود الإيجار التمويلية... **وهنا يصعب على المؤسسات تطبيق هذا المبدأ...!**

تم اعتماد طرائق تقييم جديدة...بالإضافة إلى مبدأ التكلفة التاريخية. فانه تم اعتماد في بعض الحالات تقييم بعض العناصر انطلاقا من ما يسمى بالقيمة العادلة⁷.

3- على مستوى المؤسسات الاقتصادية:

أ- **ضرورة تأهيل المحاسبين:** يجب تكوين المحاسبين على مستوى المؤسسات بشكل يتوافق مع سوق العمل.

ب- ضرورة خلق فرق المعايرة على مستوى المؤسسات:⁸

ب-1 إنشاء فريق المعايرة: من المؤكد أن لإنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وعملية المعايرة داخل المؤسسة ينبغي الاعتماد على الكفاءات البشرية، وذلك من حيث المعرفة التامة والدقيقة لحثثيات المعايير والمعايرة والطرائق المعتمدة، وهذا لا يتم إلا عن طريق الاستثمار في الموارد البشرية، بحيث ينبغي ان يكون فريقا مكلفا بعملية المعايير المعايرة و بأهداف محددة أهمها : - تكييف و إعداد المعايير؛

- إعداد جداول لذات الفريق ؛

- إعداد دليل عمل؛
- ترقيم وتسجيل العمليات وتوثيق الوثائق؛
- التنسيق مع المنظمات الخاصة بالمعايرة الجهوية منها و الدولية.

ب- 2 برنامج المعايرة:

إن الإشكال الذي يطرح على مستوى عملية المعايرة داخل المؤسسة هو من أين نبدأ؟
إن عملية حصر المعلومات والمعطيات الخاصة بكل محيط المؤسسة الداخلي، والمحيط الخارجي، يعتبر العنصر الهام الذي يمكننا من الانطلاق في عملية المعايرة ويمكن اعتبار هذه النقاط التالية من الأولويات:

- حصر المعايير الموجودة؛
 - حصر المعايير الأساسية،
 - تحضير برنامج قاعدة بيانات؛
 - تحديد الوسائل والأدوات والإجراءات؛
 - وضع مخططات؛
 - حصر كل وثيقة أو وسيلة يمكن أن تساهم في هذه العملية.
- إن عملية المعايرة هي عبارة عن معطيات مرجعية تم اختيارها بطريقة عقلانية وجماعية، ومن أجل طرح حلول للمشكلات المتكررة باستمرار داخل المؤسسة، أما المعايير فهي جملة من القواعد والمبادئ والطرائق والإجراءات ناتجة عن دراسة جماعية عقلانية، وموجهة أساسا إلى تلبية الحاجيات المتكررة والخاصة بالمؤسسة، ولإنجاح هذه العملية، ينبغي وضع خطط لذلك تحتوي على نماذج وأشكال نموذجية، من أجل تسهيل عملية المتابعة والمراقبة المستمرة.
- كما ينبغي العمل مع مكاتب دراسات متخصصة، وذلك لتحديث طرائق وأساليب العمل المعتمدة والعمل على مطابقتها مع المقاييس الدولية المشتركة، كل هذا يجب أن يرفق بدفتر شروط يحتوي على كافة الشروط والمقاييس اللازمة و الضرورية لإنجاح العملية وتحقيق الأهداف الثابتة.

ب- 3 علاقات مصالح المعايرة

تسير مصالح المعايرة الوثائق التقنية الخاصة بالمعايرة، كما تقوم بعملية المقارنة بين المعايير المحلية، والمعايير الدولية، وإعداد دليل خاص بكل هذه المراحل يتضمن العمليات الإجرائية، وهذا كله مرتبط بمختلف الوظائف الموجودة بالمؤسسة نتناول كل ذلك من خلال هذه الفقرة.

- تسيير وثائق المعايرة:

إن المعايرة هي عبارة عن معطيات مرجعية مختارة بصفة عقلانية وجماعية، بمعنى أنها تلقى قبولا عاما، وذلك لإيجاد الحلول للمشاكل المطروحة، هذا لا يعني أنها نهائية، بل ينبغي أن تكون هذه المعايير قابلة للتعديل والتحديث، وقابلة للتصحيحات اللازمة.

إن كل مؤسسة تحتاج إلى مزاولة نشاطها العادي إلى معطيات ومعلومات، ومن بين هذه الأخيرة قد تكون معطيات غير صحيحة، أو تكون غير كاملة، ولذلك كان من الضروري وجود تسيير عقلائي لملفات ووثائق عملية المعايرة للمحافظة على المعلومات وجديتها، ومن بين هذه الوثائق، الوثائق الخاصة بالأسواق والمؤسسات المنافسة، ووثائق تقنية.

ومهما تكن نوعية الوثائق فإنها تسيير من طرف المصالح الخاصة بالمعايرة داخل المؤسسة، ووثائق خاصة بالمعايير الوطنية بهذا المجال، المجالات والمقالات، دفتر الشروط، ودليل مكتب الدراسات.

- علاقتها بوظائف المؤسسة:

إن عملية الاهتمام بالنوعية والجودة في المؤسسة، في إطار عملية المعايرة، ينبغي أن تكون مبنية على أهداف واضحة ومحددة مسبقا، بحيث يتم مراقبة ومتابعة النوعية، ومقارنتها وتحليل الفرق

قات إن وجدت، مع توفير الوسائل والأدوات الضرورية لتحقيق الأهداف ، من حيث أسعار التكلفة من جهة ،والجودة من جهة أخرى،

وفي المقابل فإن جل وظائف المؤسسة لها علاقة بالنوعية وتهتم بهذا الجانب لأنه معيار نجاح المؤسسة، لذلك فإن وظيفة الشراء تهتم بالنوعية بمقارنة بأسعار التموين، ومكاتب الدراسات أيضا تهتم بالمعايير التي تؤدي بالمؤسسة إلى الوصول إلى الجودة المطلوبة، وبالتالي يساهم مكتب الدراسات في عملية المعايرة من حيث وضع المخططات ودقتر الشروط ودراسة الملفات التقنية

ب- 4 علاقة مصالح المعايرة بمنظمات المعايرة :

إن عملية المعايرة هي عبارة عن توفير الحلول للمشكلات المطروحة بشكل دوري، وهذه العملية مرتبطة بمحيط المؤسسة الخارجي.

فالمعايرة الوطنية تمثل المقياس الذي على أساسه يتم المبادلات الداخلية، بينما المعايرة الدولية فيها المقاييس محددة.

لذلك فإن مصالح المعايرة تتابع المعايير الدولية الموجودة، وكذلك المعايير المستحدثة، أو المعايير المعدلة من وقت إلى آخر ، والاشترك في الدوريات الدولية الخاصة بعملية المعايرة.

4- على مستوى الجامعات الجزائرية:

- ضرورة تأهيل المكونين

أ- ضرورة تعديل محتويات برامج المقاييس التالية:⁹

- **المحاسبة العامة:** مشكلة تطبيق بعض المفاهيم مثل القيمة العادلة على مستوى السنوات الأولى، لأن أغلبية الطلبة لم يدرسوا مقياس الرياضيات المالية.

- **المحاسبة المعمقة:** يجب تكييفها مع المعايير النظام المحاسبي المالي.

- **المحاسبة الخاصة:** يجب تكييفها مع المعايير المحاسبية الدولية.

- **التحليل المالي:** يجب إحداث بعض التغييرات على محتوى برامج التحليل المالي وذلك بإدراج تحليل القوائم المالية الجديدة.

- **المحاسبة التحليلية:** إحداث بعض التغييرات خاصة على مستوى محاسبة المخزونات

ب- ضرورة إنشاء مخابر بحث على مستوى الجامعات: يجب العمل على إنشاء مخابر بحث على مستوى الجامعات تهتم بالتطورات وتحديث المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي.

- البرنامج المقترح لمقياس المحاسبة العامة

● المحور الأول: المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975:

- مفاهيم أساسية

- أهداف المخطط المحاسبي الوطني

- مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني

- المبادئ المحاسبية الجديدة

- بنية الحسابات

- القوائم المالية الختامية -الميزانية ، جدول حسابات النتائج-

- قياس عناصر القوائم المالية

● المحور الثاني:مبررات و أسباب تعديل المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975

● **المحور الثالث: النظام المحاسبي المالي الجديد للمؤسسات:** تنظيم مهنة المحاسبة من خلال النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات:

1 الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية

2 تنظيم مهنة المحاسبة

3 النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات

4 طبيعة النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات

5 بنية النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات

6 عناصر الكشوف المحاسبية أو القوائم المالية

7 الإطار التصوري

8 كيفية سير الحسابات:

- المعالجة المحاسبية للصف الأول: الأموال الخاصة

- المعالجة المحاسبية للصف الثاني: الأصول الثابتة

- المعالجة المحاسبية للصف الثالث: حسابات المخزونات – والحسابات الجارية

- المعالجة المحاسبية للصف الرابع: حسابات الغير

- المعالجة المحاسبية للصف الخامس: الحسابات المالية

حسابات التسيير:

- المعالجة المحاسبية للصف السادس: الأعباء

- المعالجة المحاسبية للصف السابع: الإيرادات

10- عرض وتقديم القوائم المالية:

- الميزانية

- حسابات النتائج

- جدول تدفقات الخزينة

- جدول تغيرات الأموال الخاصة

- جداول ملحقة وإيضاحات.

البرنامج المقترح لمقياس المحاسبة المعمقة طبقاً للنظام المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبية

الدولية IAS/IFRS

● **المحور الأول:** حالات خاصة للتقييم والمعالجة المحاسبية:

- قياس عناصر القوائم المالية بالقيمة العادلة

- شهرة المحل Goodwill

- عقد الإيجار- تمويل Crédit-bail

- العمليات بالعملة الأجنبية

- ضرائب الدخل المؤجلة

- الاستثمارات : إعادة التقييم، الاهتلاكات، التنازل عن الاستثمارات

● **المحور الثاني:** عرض القوائم المالية-المعيار المحاسبي الدولي الأول

● **المحور الثالث:** جدول تدفقات الخزينة-المعيار المحاسبي الدولي السابع

● **المحور الرابع:** نتائج التغيرات و الأخطاء السياسية المحاسبية -المعيار المحاسبي الدولي

الثامن

● **المحور الخامس:** الأحداث اللاحقة للميزانية -المعيار المحاسبي الدولي العاشر

● **المحور السادس:** عقود الإيجار-تمويل-المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر

● **المحور السابع:** آثار التغيرات في أسعار صرف العملات-المعيار المحاسبي الدولي

الواحد والعشرون

- **المحور الثامن:** التقرير المالي في الاقتصاد التضخمي الحاد-المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرون
- **المحور التاسع:** التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة-المعيار المحاسبي الدولي الواحد والثلاثون
- **المحور العاشر:** ملكية الاستثمار-المعيار المحاسبي الدولي الأربعون.
- **البرنامج المقترح لمقياس المحاسبة الخاصة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**
- **المحور الأول:** محاسبة البنوك – المعيار المحاسبي الدولي الثلاثون
- **المحور الثاني :** محاسبة القطاع الزراعي- المعيار المحاسبي الدولي الواحد والأربعون
- **المحور الثالث:** عقود الإنشاء أو المقاولات –المعيار المحاسبي الدولي الحادي عشر
- **المحور الرابع:** محاسبة عقود التأمين-المعيار المحاسبي الدولي الرابع IFRS4
- **المحور الخامس:** حصة السهم من الأرباح- المعيار المحاسبي الدولي الثالث والثلاثون
- **المحور السادس:** المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الحليفة- المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون
- **المحور السابع:** محاسبة التقارير عن القطاعات- المعيار المحاسبي الدولي الربع عشر
- **المحور الثامن:** اندماج الأعمال-المعيار المحاسبي الدولي IFRS 3
- **المحور التاسع:** ضرائب الدخل المؤجل -المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر
- **المحور العاشر:**المحاسبة و التقرير عن برامج منافع التقاعد-المعيار المحاسبي الدولي السادس والعشرون
- **المحور الحادي عشر:** تكاليف الاقتراض-المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون

البرنامج المقترح لمقياس التحليل المالي

1- التحليل المالي الكلاسيكي

- مقارنة الميزانية المحاسبية بالميزانية المالية

- دراسة التوازن المالي للمؤسسة عن طريق رأس المال العامل والمؤشرات المالية.

2- التحليل المالي الحديث:

تحليل الميزانية

تحليل حسابات النتائج

تحليل جدول تدفقات الخزينة

تحليل جدول تغيرات الأموال الخاصة

التحليل المالي في البورصة: كل المؤسسات المسعرة في البورصة هي مجبرة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

رابعاً- الطريقة المثلى لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للمرة الأولى¹⁰ :

يجب الإشارة إلى أنه كان على الجزائر أن تصدر معايير محاسبية على النحو الذي يتماشى مع واقعها الاقتصادي، بحيث يتم تطبيق المعايير تدريجياً كمايلي:

- معايير محاسبية تخص شركات المساهمة المسعرة في البورصة التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال؛

- معايير محاسبية للمؤسسات غير المسعرة في البورصة، و بعض المؤسسات الأخرى؛
- معايير محاسبية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- كما يجب على الجزائر أن تعمل كمرحلة انتقالية أولية بالمخطط المحاسبي الوطني القديم وفي نفس الوقت بالنظام المحاسبي المالي الجديد لمدة سنة مالية على الأقل بصفة متوازية، حتى يتسنى للمؤسسات التحكم في المعايير المحاسبية الدولية، و يجب على المؤسسات اعتماد المراحل التالية:
- تحضير ميزانية افتتاحية في 01-01-2010 طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد؛
- إعادة تصنيف الأصول والخصوم وتعديلها باستعمال الأموال الخاصة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية؛
- حذف كل العناصر في الميزانية التي لا تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية باستعمال الأموال الخاصة؛
- إعداد جداول مقارنة تتضمن:
- الأموال الخاصة في 01-01-2010 طبقا للمخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975؛
- الأموال الخاصة في 01-01-2010 طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد؛
- الأموال الخاصة في 31-12-2010 طبقا للمخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975؛
- الأموال الخاصة في 31-12-2010 طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد؛
- نتيجة السنة المالية في 31-12-2010 طبقا للمخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
- نتيجة السنة المالية في 31-12-2010 طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد.
- تطبيق مبادئ المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS1، بالإضافة إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 34 التقارير المالية المرحلية¹¹.

الخاتمة:

ينبغي صياغة برامج تدريبية متكاملة لكل من المحاسبين، ومدراء المالية في المؤسسات، لتزويدهم بالمعارف الأساسية المرتبطة بالمعايرة والمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي.

ينبغي ربط مجالات البحث العلمي في مجال المحاسبة و الإدارة بمخابر البحث في الجامعات بالتحديات المعاصرة للمحاسبة التي تواجه عملية إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية للمستخدمين وإيجاد الحلول لها، بهدف اتخاذ قرارات عقلانية و في الوقت المناسب..

1 أنظر شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني،
2 نفسه

3 شنوف شعيب نفس المرجع السابق

4 Loi du 30-4-1983, Décret du 29-11-198.Règlement n°99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable.Règlements n°2002-10.modifié par les règlements suivants :n°2004-13, n°2004-15 du 23 novembre 2004, n°2005-09 du 3 novembre 2005, n°2007-02 et n°2007-03 du 14 décembre 2007

5 شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، الشركة

الجزائرية بوداود ،الجزائر، سبتمبر 2008 ،ص 9 وما بعدها

6 شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني،

7 Voir : Muriel NAHMIA, L'essentiel des normes IAS/IFRS, éditions d'organisation, paris, 2004, juste valeur, une révolution comptable, p : 69

-
- 8- شعيب شنوف ،الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 2002-2006
- 9 اقتراح البرامج من طرف الدكتور شنوف شعيب ، أستاذ محاضر بجامعة بومرداس، ويمكن التواصل عن طريق البريد الالكتروني من أجل تعديلها وتفعيلها على المستوى الوطني.
- 10 أنظر : شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول ، 11 أنظر شعيب شنوف ، المرجع السابق ،الصفحة 169 و مابعدها.