

مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الشراكة الاقتصادية الأورو-جزائرية

The contribution of the financial accounting system to support the Euro-Algerian economic partnership

د. بن زواي محمد الشريف

نصراوي دنيا زاد

جامعة أم البواقي. الجزائر

طالبة دكتوراه بجامعة أم البواقي. الجزائر

benzouaimed@hotmail.fr

n.safoua@gmail.com

Received:30/03/2018

Accepted:30/04/2018

Published:30/06/2018

ملخص:

اصطدم توفير المعلومات المالية التي تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في شكل قوائم مالية بجملة من العوائق نظرا لاختلاف الأنظمة المحاسبية، وكذلك الممارسات المحاسبية، مما أدى إلى صعوبة إعطاء قراءة موحدة للقوائم المالية، وخصوصا بالنسبة للشركات الأجنبية التي تخضع فروعها والشركات التابعة لها لأنظمة محاسبية مختلفة تحكمها ظروف بيئية وثقافية متباينة، وهذا ما أدى إلى صعوبة تبادل المعلومات المحاسبية والمالية، التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بصفة دقيقة وأكثر رشادة، وهو ما يعتبر أحد أهم عراقيل الشراكة الأجنبية. ولذلك تبرز أهمية الموضوع، ففي إطار سعي الجزائر في السنوات الأخيرة للاندماج في الاقتصاد العالمي في إطار الشراكة الأورو-متوسطة؛ سعت لإيجاد توافق دولي من أجل استعمال لغة محاسبية موحدة لتسهيل قراءة القوائم المالية وذلك بالتخلي عن النظام المحاسبي القديم وتبني النظام المالي المحاسبي الذي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي؛ الشراكة الأورو-جزائرية؛ معايير المحاسبة الدولية؛ التوافق المحاسبي الدولي.

Abstract:

Provision of financial information that represents the outputs of the accounting information system in the form of financial statements has encountered a number of obstacles due to the differences in accounting systems and accounting practices. This has made it difficult to provide a unified reading of the financial statements, especially for foreign companies whose branches and subsidiaries are subject to different accounting systems Which led to the difficulty of exchanging accounting and financial informations that helps users of financial statements to make their economic decisions more accurately and more rationally, which is one of the most important obstacles to foreign partnership. In this context, Algeria has endeavored in recent years to integrate into the global economy within the framework of the Euro-Mediterranean Partnership; it sought to find an international consensus for the use of a unified accounting language to facilitate the reading of the financial statements by abandoning the old accounting system and adopting the Financial Accounting which comply with International Accounting Standards.

Keywords: Financial accounting system; Euro-Algerian partnership; International accounting standards; International accounting compliance.

JEL Classification: M41; F15.

* مرسل المقال: بن زواي محمد الشريف (benzouaimed@hotmail.fr)

تمهيد:

في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة وما تعرفه من منافسة توجه نحو العولمة، تزداد أهمية البيانات المالية المنشورة كمصدر للمعلومات التي تخدم مصالح متخذي القرارات، وفي إطار سعي الجزائر في السنوات الأخيرة للاندماج في الاقتصاد العالمي في إطار الشراكة وأشكال أخرى من التعامل كالاستثمار المباشر وفتح رأس المال أو تأجير مؤسسات وطنية لمؤسسات أجنبية ذات تجربة وأقدمية في التعامل الاقتصادي أو في مجال التسيير وأنظمتها، قامت الجزائر بتعديل نظامها المحاسبي ليتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، قصد التكيف مع اقتصاد السوق وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية، وذلك بإعداد النظام المالي المحاسبي، الذي ينسجم مع المعايير الدولية للمحاسبة، حيث تم تطبيقه على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بداية من سنة 2010، بشكل يجعل من المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسات الخاضعة له موثوق بها على الصعيد الوطني والدولي.

لذلك يأتي هذا الإصلاح في الجزائر للعمل على تحقيق تجانس بين البيئة المحاسبية الوطنية والبيئة المحاسبية الدولية، لتستجيب لمتطلبات اقتصاد السوق وهو ما يسهل من عملية الاندماج في الاقتصاد العالمي، الذي تعتبر الشراكة القائمة مع دول الاتحاد الأوروبي من أهم مظاهره. انطلاقاً مما سبق واستناداً لأهمية النظام المحاسبي المالي بالنسبة لاتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي فإن مشكلة الدراسة تكمن في السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن أن يساهم النظام المالي المحاسبي في دعم الشراكة الاقتصادية الأورو-جزائرية؟

ولإجابة عن إشكالية الدراسة تم وضع الفرضية الأساسية التالية:

يشكل تبني الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة في إطار النظام المالي المحاسبي عاملاً هاماً في تدعيم اتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي.

تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث محاور تمثلت في (1) الإطار المفاهيمي لنظام المعلومات المحاسبي، (2) معايير المحاسبة الدولية والبيئة المحاسبية بالجزائر و(3) أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في ظل اتفاقية الشراكة الأورو-جزائرية.

أولاً: الإطار المفاهيمي لنظام المعلومات المحاسبي

1. تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

المعلومات المحاسبية هي الوسيلة التي تقدم بها الشركات وضعها المالي وأدائها ونفقاتها النقدية. والنظام المحاسبي هو أحد مكونات نظام المعلومات الإدارية ويهدف إلى توصيل تلك المعلومات بشكل مناسب للمستخدمين وفي الوقت المناسب وبدقة متناهية وبأقل تكلفة ممكنة. فالمحاسبة بفروعها المختلفة تشكل نظاماً للمعلومات وظيفته قياس وتوصيل المعلومات. فيمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبي على أنه نظام فرعي داخل الوحدة الاقتصادية يتضمن مجموعة من

الموارد المادية والبشرية التي تتفاعل داخل إطار معين وتكون مهمته تجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات طبقا لقواعد وإجراءات محددة بهدف إنتاج وتوصيل معلومات تفيد الإدارة وفتات أخرى في اتخاذ القرارات. (والي، 2003، ص. 59). ويتضمن مجموعة من الموارد البشرية والآلية التي تعد مسؤولة عن تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الجهات الحكومية والدائنين وإلى إدارة الشركة (محمد قاسم، 2008، ص. 44).

فنظام المعلومات المحاسبي يختص بحصر وتجميع البيانات التي تعبر عن الأحداث الاقتصادية المتعلقة بالوحدة الاقتصادية وإتاحة إمكانية تشغيلها وتحويلها إلى معلومات مالية ذات قيمة للمهتمين بهذه الوحدة (محمد قاسم، 2008، ص. 44). ونتيجة لتعدد مفاهيم النظام المحاسبي وفي غياب الإجماع حول مفهوم وحيد ومقبول يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبي هو مجموعة الإجراءات المنظمة التي يقوم المحاسب بإتباعها أثناء قيامه بتسجيل وتبويب العمليات المالية للمؤسسة في الدفاتر والسجلات المحاسبية اعتمادا على المستندات المؤيدة لها من أجل تبين نتيجة المؤسسة ومعرفة حقيقة مركزها المالي في نهاية فترة مالية معينة. فالنظام المحاسبي يفيد في تحقيق إجراءات الرقابة على كافة عناصر المؤسسة من مصاريف وإيرادات وأصول وخصوم وتوفير المعلومات اللازمة للإدارة العليا لترشيد قرارات استغلال الموارد والرقابة عليها. وبالتالي تنحصر وظائف النظام المحاسبي في جمع وتخزين بيانات أنشطة وعمليات المؤسسة بفعالية، والقيام بمعالجة البيانات عبر الفرز والتصنيف والتلخيص وتوليد معلومات مفيدة لاتخاذ القرار.

أي أن نظام المعلومات المحاسبي يتميز بالخصائص التالية:

- يعتمد على مجموعة من العناصر المادية (المستندات، السجلات، الدفاتر، الدليل المحاسبي، القوائم المالية) والبشرية (ماسكي الدفاتر، المحاسبين ومراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين) التي تتفاعل مع بعضها البعض بغرض تحقيق الهدف الأساسي لنظام المعلومات المحاسبي وهو إنتاج وتوصيل المعلومات لمستخدمي النظام.
- البيانات التي يتم الحصول عليها من بيئة النظام المحاسبي تمثل المدخلات الرئيسية وتمثل بيئة النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها النظام، كما يمكن أن تمتد هذه البيئة إلى خارج الوحدة لتشمل الجهات الخارجية المتعاملة معها من عملاء وموردين ومستثمرين ودائنين ومقرضين وغيرهم.
- أن أنشطة نظام المعلومات المحاسبي تنقسم إلى ثلاث مراحل رئيسية هي مرحلة المدخلات ومرحلة التشغيل ومرحلة المخرجات وتتضمن كل مرحلة من هذه المراحل مجموعة من الأنشطة التي تتضافر مع بعضها لتحقيق الهدف العام في كل مرحلة.
- أن النظام المحاسبي يمكن أن يتكون (حسب طبيعة وحجم نشاط الوحدة الاقتصادية) من مجموعة من النظم الفرعية مثل نظام حسابات المدينين ونظام حسابات الدائنين ونظام الأستاذ العام والتقارير المالية وغير ذلك.

- أن النظام المحاسبي يتأثر ببعض القيود المفروضة عليه، وقد تكون هذه القيود داخلية مثل حجم النشاط والموارد المادية والبشرية والمستوى التكنولوجي المتاح للنظام أوقيود خارجية مثل القوانين واللوائح والتعليمات المتعلقة بالأجهزة الحكومية.

- أن النظام المحاسبي يهدف إلى تقديم معلومات مالية دقيقة تتسم بالموضوعية إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها.

2. أركان النظام المحاسبي:

يقوم النظام المحاسبي على أربع أركان أساسية تتمثل في مدخلات النظام المحاسبي، العمليات التشغيلية، المخرجات والتغذية العكسية.

فمدخلات النظام المحاسبي هي مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية (المستندات) والبيانات التقديرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى، والبيانات الكمية والاقتصادية. (الحبتي، 2003، ص.17).

أما العمليات التشغيلية، فتتمثل في عمليات التجميع والتبويب والتلخيص التي تجري على المدخلات (البيانات) في الدفاتر والسجلات وفق المبادئ والمفاهيم والقواعد المحاسبية إضافة إلى استخدام الأساليب المختلفة في تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والأرباح، بحوث العمليات، الخرائط الإحصائية للرقابة على التكاليف وغيرها (الحبتي، 2003، ص.17). ينتج عن العمليات التشغيلية مجموعة من المخرجات تتمثل في مجموعة التقارير والقوائم المالية والمعلومات المختلفة الناتجة عن تفاعلات العمليات التشغيلية للمدخلات في إطار المتغيرات البيئية والذاتية للجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفيد منها. (مطر، 2004، ص. 22)

آخر أركان النظام المحاسبي تتمثل في التغذية العكسية (الرقابة)، وهي عملية الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم عناصر النظام السابقة (المدخلات، العمليات التشغيلية، المخرجات) والتأكد من مدى دقتها وإمكانيتها في تحقيق أهدافها. (الجزراوي، 2009، ص.21). وفي النظام المحاسبي تتم التغذية العكسية من خلال عملية الرقابة على العناصر السابقة بهدف تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح وصولاً إلى تحقيق الأهداف التي يرمي النظام المحاسبي تحقيقها خدمة للوحدة الاقتصادية ككل.

3. أهمية نظام المعلومات المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات الحاسبية أقدم نظام للمعلومات عرفته المشروعات التجارية والصناعية وغيرها ويشكل الركيزة الأساسية بالنسبة لنظم المعلومات الأخرى في الوحدة الاقتصادية انطلاقاً من الآتي: (الحبتي، 2003، ص.60)

- نظام المعلومات الحاسبية هو وحده الذي يمكن الإدارة والجهات الأخرى المعنية من الحصول على صورة وصفية (متكاملة) وصحيحة عن الوحدة الاقتصادية.

- يتصل نظام المعلومات المحاسبية بغيره من نظم المعلومات عن طريق مجموعة من قنوات تعتبر حلقات وصل بين مصادر الحصول على المعلومات ومستخدمي هذه المعلومات ، وتشكل في مجموعها مسارات النظام الشامل للمعلومات.
- يمكن لنظام المعلومات المحاسبية من التعرف على أحداث المستقبل بدرجة تقرب - إلى حد ما - من الصحة ، وتوجيه الموارد النادرة نحو الاستخدام الأمثل ، كما انه يوفر المقاييس التي تساعد على تطوير أساليب الرقابة.
- أن المعلومات التي تنتج بواسطة النظم الفرعية الأخرى توضح في صورتها النهائية بدلالات (مصطلحات) مالية في التخطيط الاستراتيجي للوصول إلى هدف الوحدة الاقتصادية.

ثانيا: معايير المحاسبة الدولية والبيئة المحاسبية بالجزائر

1. التطور التاريخي للتشريعات المحاسبية في الجزائر:

للحديث عن تاريخ التشريع المحاسبي الجزائري، لا بد من الإشارة إلى ثلاث فترات أساسية وهي:

1.1. الفترة: من 1962 إلى 1975

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، وتجنباً لحصول الفراغ في الجوانب المختلفة للحياة العامة في حالة ما إذا توقف العمل بهذه القوانين، فقد أصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم: 157/62 الصادر في 31/12/1962، والقاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية باستثناء التي لها علاقة بالسيادة الوطنية .

وفي هذا الإطار استمر العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة وذلك من خلال المخطط المحاسبي العام (PCG) لسنة 1957؛ كان هذا الإطار التشريعي كافياً للاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها إدارة الضرائب. وقد شهد التنظيم الاقتصادي في الجزائر خلال هذه الفترة البدء في عمليات التأميم خاصة قطاعات: المناجم، البنوك، المحروقات، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجه الجديد. (مختار مسامح، 2008، ص.194).

كما تميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس هيكل جديد يشرف على المهنة المحاسبية ألا وهو "المجلس الأعلى للمحاسبة" وذلك في نهاية سنة 1971، والذي أوكلت له مهمتان أساسيتان، الأولى وهي تنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسب في الجزائر (بموجب الأمر رقم: 82/71 الصادر في 29/12/1971). والثانية هي إنشاء مخطط محاسبي وطني يحل محل المخطط العام الفرنسي لسنة 1957. ووضعت لذلك مجموعة من الخطوط العريضة التي تؤخذ بعين الاعتبار في عملية الإصلاح، يمكن تلخيصها في النقاط التالية: (حميداتو، بوقفة، 2013، ص.04).

- الأخذ بعين الاعتبار الحاجة للمعلومات من طرف مستعمليها وخاصة البنوك وهيئات التخطيط على المستوى الحكومي؛
- العمل على تبسيط وتوضيح المفاهيم المحاسبية وكذلك وضع أسس ومعايير يتم على أساسها إعداد الدفاتر والمستندات المحاسبية؛
- إعداد مخطط محاسبي وطني يلي متطلبات التخطيط الاقتصادي الكلي، كما يلي الاحتياجات التسييرية للمؤسسات عن طريق مساعدة إدارة هذه المؤسسات في تقييم نشاطاتها والتنبؤ لما هو في المستقبل؛
- يجب أن يلي المخطط الجديد احتياجات المحاسبة الوطنية، وهذا يتم بتوفير معلومات واضحة ومتجانسة على مستوى كل المؤسسات وبالتالي تجميعها دون القيام بعمليات إعداد معالجة من أجل الحصول على مجاميع اقتصادية كلية . وقد أسندت عملية إعداد المخطط المحاسبي الوطني إلى لجنة التوحيد التابعة للمجلس الأعلى للمحاسبة، وتم الاستعانة بخبراء أجانب من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، بالإضافة إلى خبير تشيكوسلوفاكي جاء لطرح التجربة التشيكوسلوفاكية في الميدان. (DJELLOUL ,1991, p.231).

تكملة لهذه التحولات، جاءت نصوص قانونية أخرى لتنظيم العمل المحاسبي والمهنة المحاسبية خاصة جانب التكوين، وتم إصدار نصين أساسيين: هما: المرسوم 83/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية وإنشاء تخصص جديد هو ليسانس علوم مالية ومحاسبية، والرسوم 84/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم التبرص المهني التكويني لخبراء المحاسبة.

2.1. الفترة من: 1975 إلى 2007

كان هدفه القانون الجزائري الذي نص على الاستمرار بالعمل بالتشريعات الفرنسية إعطاء الوقت الكافي للبدء في صدور التشريعات الوطنية، لهذا فقد تميزت فترة السبعينات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية خاصة: (مختار مسامح، 2008، ص.195)

- **القانون المدني:** الأمر رقم: 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم، القانون التجاري: الأمر رقم: 59/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم، القانون الجزائري: الأمر رقم: 66/ 155 المؤرخ في 08 جوان 1966 المعدل والمتمم، القانون الضريبي (الضرائب المباشرة): الأمر رقم: 101/76 المؤرخ في 06 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم.
- توجت الجهود السابقة بإصدار المخطط المحاسبي الوطني بموجب الأمر 35/75 الصادر في: 29 أبريل 1975 والذي يسري مفعوله ابتداء من 01 جانفي 1976 ، وبعد ذلك صدر المرسوم الوزاري المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني في 23/06/1975، والذي تضمن: طبيعة التنظيم والتسيير المحاسبي، الحسابات ومجموعها وأرقامها، القوائم

الختامية، المصطلحات المتبناة وقواعد التسجيل المحاسبي. وقد طبق المخطط المحاسبي الوطني على جميع المؤسسات وذلك حسب ما جاء في نص المادتين (01) و(02) من الأمر 35/75. (الجريدة الرسمية، 1975).

وفي الثمانينات تحول المجلس الأعلى للمحاسبة إلى المجلس العالي لتقنيات المحاسبة (CSTC)، والذي قام بإنشاء أربع مخططات محاسبية قطاعية: القطاع الفلاحي سنة 1987، قطاع التأمينات سنة 1987، قطاع البناء والأشغال العمومية سنة 1988، قطاع السياحة سنة 1989.

مما لا شك فيه أن صدور القانون الجديد الخاص بالمحاسبة فرضته من جهة اعتبارات سياسية تتعلق بالابتعاد عن التنظيم الفرنسي لكل مجالات الحياة ومنها الاقتصاد والمحاسبة، ومن جهة أخرى ضرورة تأقلم ومسايرة أدوات التسجيل والقياس والإفصاح المحاسبي للنشاطات الوطنية مع التغيير الحاصل في تنظيم هذه النشاطات حسب التوجه الاقتصادي الجديد المتسم بالاشتراكية من جهة أخرى. من هذا المنطلق فإذا ما تفحصنا هذا القانون نجد أنه يختلف كثيرا عن التشريع المعمول به سابقا من جوانب كثيرة وخاصة من حيث: (مختار مسامح، 2008، ص. 195)

- التسمية: إن إرفاق كلمة - الوطني - في نص التسمية لها دلالة خاصة، وهي أن النص خاص بالجزائر، على عكس المخطط الفرنسي الذي يستعمل عبارة -عام- وكثير من الدول تستعمل في قوانينها المحاسبية عبارة عام أو موحد.

- المصطلحات: استعمل هذا القانون مصطلحات عديدة تدل على التوجه الوطني للاقتصاد والاهتمام أكثر بإنتاج المعلومات التي تحتاج إليها مصالح الدولة.

- تفضيل المحاسبة الوطنية على محاسبة المؤسسة: إن الكثير من الجوانب العملية التنظيمية التي جاء بها هذا القانون كانت تهدف إلى تزويد المحاسبة الوطنية بالمعلومات الضرورية انطلاقا من محاسبة الوحدة الاقتصادية ألا وهي المؤسسة أو الشركة رغم التعديلات والإصلاحات التي أدخلت عليه لاحقا خاصة في بداية التسعينات.

- عدم الاستفادة من القانون المحاسبي المعدل: لقد تم تعديل المخطط المحاسبي العام في فرنسا سنة 1971 ورغم ذلك لم تأخذ به الجزائر، مما يعني أن الرغبة في تغيير القانون المحاسبي ينطلق من أهداف سياسية اقتصادية، وليس من أهداف تحديثية لنصوص تشريعية.

استمر العمل بالقانون (35/75) دون مشاكل ميدانية لغاية نهاية الثمانينات، وبعبارة أخرى أن هذا المرجع أدى مهمته بنجاح لغاية البدء في إصلاحات جديدة ابتداء من سنة 1988، والبدء بالتفكير في تغيير النهج الاقتصادي المتبع من اقتصاد إداري موجه إلى اقتصاد تتحكم فيه وتسيره قوى السوق، وهنا بدأت تظهر محدودية المخطط المحاسبي الوطني للتكفل بالانشغالات الجديدة. (مسامح، 2008، ص. 196).

وفي بداية التسعينيات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات على هذا المرجع المحاسبي، خاصة على شكل نصوص تطبيقية لمحاسبات قطاعية، ومن أهم المحاسبات القطاعية التي صدرت بشأنها مثل هذه النصوص، قطاع البنوك والمؤسسات المصرفية سنة 1992، محاسبة الشركات القابضة سنة 1999، هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة 2002. وبالتالي أصبح عدد المخططات القطاعية التي تم إصدارها سبعة مخططات قطاعية تقدم قائمة الحسابات والمصطلحات التفسيرية وقواعد سير الحسابات وعرض القوائم المالية للقطاعات المعنية.

لقد تعايشت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع هذا المخطط المحاسبي الوطني وعملت بمحتواه منذ عام 1976 إلى غاية 2009 / 12 / 31 آخر يوم في عمر هذا التوحيد الوطني، وبداية من الفاتح جانفي 2010 كان النظام المحاسبي المالي إلزامي التطبيق، وبذلك حتمية العدول عن المخطط المحاسبي السابق.

3.1. الفترة من 2008 إلى يومنا هذا

في بداية العشرية الأخيرة وبالتحديد في سنة 2001، بدأ الإعداد لنظام محاسبي جديد يتماشى والتطورات التي حدثت على الاقتصاد الوطني متبينا في ذلك مفهوم المحاسبة المالية. إذ أسندت أعمال الإصلاح المحاسبي في بداية الأمر إلى المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري، الذي أعد قائمتين للأسئلة حول تقييم المخطط المحاسبي الوطني بهدف مراجعة هذا المخطط، إلا أن معظم النتائج التي توصلت إليها هذه اللجنة كانت نتائج تقنية.

في شهر أفريل من سنة 2001، قام المجلس الوطني للمحاسبة بالتعاقد مع مجموعة من الخبراء الأجانب ممثلين في المجلس الوطني الفرنسي للمحاسبة والمجلس الأعلى للخبراء المحاسبين الفرنسيين والشركة الوطنية لمحافظة الحسابات الفرنسية وتحت إشراف وزارة المالية وتمويل من البنك الدولي، فبعد دراسة المخطط الوطني للمحاسبة، تم اقتراح ثلاث سيناريوهات ممكنة لإجراء عملية الإصلاح، لترك الاختيار بينها للهيئات الجزائرية، وتمثل هذه السيناريوهات في:

- السيناريو الأول: تهيئة بسيطة للمخطط المحاسبي الوطني، يثبت التركيبة الحالية للمخطط المحاسبي الوطني ويحدد الإصلاح في الجانب التقني مع الأخذ بالحسبان التغيير في المحيط الاقتصادي الجزائري، ومن محاسنه هو إعادة النظر في التطبيقات المحاسبية والأدوات البيداغوجية، لكن في هذه الحالة لم يتم إيجاد حلول للكثير من النقائص، كما أن هذه الوضعية لا تأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية ولا تسمح بتحديث النظام المحاسبي الوطني؛

- السيناريو الثاني: تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع النتائج الدولية، يحتفظ بهيكل المخطط المحاسبي الوطني مع الأخذ بعين الاعتبار النتائج التقنية مع المعايير المحاسبية الدولية، حيث يسمح بعرض وتقديم الحسابات في شكل واضح ومفهوم للمستثمرين الأجانب، وتحسين المعلومات التي توفرها المؤسسات، ولكن من سلبياتها هو إمكانية عدم التناسق بين المعالجة الوطنية وبعض التنظيمات؛

- السيناريو الثالث: إنشاء نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، يعتمد على إنشاء مخطط محاسبي وطني جديد ومتطور على أساس المبادئ، الأسس والقواعد المعتمدة والصادرة عن المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار الخصائص الوطنية.

وقد وقع الاختيار على السيناريو الثالث المتعلق بالتكليف مع المعايير الدولية وهذا ما نتج عنه تغييرات كبيرة في النظام المحاسبي الوطني، وأتى ليساير هذه التغييرات والمستجدات الجديدة، إذ أصدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم (07-11) المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 بالجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية.

وفي أواخر سنة 2007 وضعت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا، وقد تضمن المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، تطبيق أحكام القانون رقم (07-11)، وقد تقرر تطبيق النظام المحاسبي المالي في الأول من شهر جانفي 2009، إلا انه تأجل إلى سنة أخرى بموجب الأمر رقم 08-02 المؤرخ 24 جويلية 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008. وبذلك أصبح هذا القانون ساري المفعول ابتداء من الأول من شهر جانفي 2010 بموجب التعليم رقم 02 الصادر بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي. حيث أرفقت هذه التعليمه بجدول تطابق المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي لحل مشكلة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي. وقد صدر في 26 جويلية 2008 قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. كما صدر المرسوم التنفيذي رقم (09-110) المؤرخ في 01 أفريل 2009، والمحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

وبدخوله حيز التنفيذ ألغى النظام المحاسبي المالي كل الأحكام المخالفة، لاسيما الأمر رقم 75-37 المؤرخ في 29 أفريل 1975 والمتضمن المخطط المحاسبي الوطني.

2. أهمية الإصلاح المحاسبي في الجزائر وفق المعايير المحاسبية الدولية

يهدف الإصلاح المحاسبي في الجزائر إلى التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية الذي ينطوي على قدر كبير من الأهمية من خلال مساعدتها في ظل تعدد الارتباطات بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات، على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، للاستجابة لاحتياجات المستثمرين من المعلومات، خاصة في ظل التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية التي أصبحت تشكل عائقا أمام الاستثمار الدولي والشراكة بين الدول ومصدر اضطراب لحركة الأسواق المالية العالمية، كما يساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضمنها (بن بلغيث، 2004، ص. 117) مما يعزز

من مسار اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي، بعد توفيق المحاسبة في الجزائر مع معايير المحاسبة الدولية بما يتماشى مع التحولات التي أصبحت تفرضها العولمة واقتصاد السوق.

3. أهداف الإصلاح المحاسبي في الجزائر

سعت الجزائر إلى تبني خيار الإصلاح المحاسبي بغية تحقيق جملة من الأهداف تلتخص فيما يلي: (كتوش عاشور، 2008، ص ص. 292، 293)

- تحديث وترقية النظام المحاسبي الجزائري بما يتوافق ومتطلبات التوجه الاقتصادي الجزائري نحو الاقتصاد المعاصر والاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة لطبيعة الاحتكاك الاقتصادي المتواصل معها.
- العمل على ترقية سير المعاملات المالية المحاسبية وفق المعايير الدولية مما يمكن المؤسسات الجزائرية من الاستفادة من مزايا هذا النظام، ومن ثم تسهيل التعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ونظيرتها الأجنبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات، ومحاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.
- تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية والعمل على ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة الشركات)، وبالتالي إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية للمؤسسة.
- التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشتترط نوعية وكفاءة التسيير.
- يسمح تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها زيادة على المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.
- نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم والمساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصدقية.
- توفر ترقية للتعليم المحاسبي والتسيير تركز على قواعد مشتركة.

- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية بحيث تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات بترباط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عملة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.

- يتوافق النظام الجديد كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

4. خصوصيات النظام المحاسبي المالي الجزائري

تعتبر معايير المحاسبة الدولية المرجع الأساسي للنظام المحاسبي المالي، ولكن رغم ذلك توجد بعض الفروقات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، فلا يمكن القول بأن النظام المحاسبي المالي متوافق بصفة كاملة مع المعايير المحاسبة الدولية فهو يتميز عنها بما يلي:

- يعالج النظام المحاسبي المالي بطريقة مختصرة القطاعات الخاصة، كالبنوك والتأمينات والأدوات المالية، عقارات التوظيف والزراعة، وتكون المؤسسات الخاضعة له مجبرة على القيام بالجرد الدائم، وهو إجراء تسمح به وليس إجباري في المعايير المحاسبية الدولية.

- نص النظام المحاسبي المالي على قواعد خاصة بمسك وتنظيم المحاسبة، مدونة حسابات وتسجيل العمليات في هذه الحسابات، وهي العناصر التي لم تعالج في معايير المحاسبة الدولية.

- تطرق النظام المحاسبي المالي إلى المحاسبة الخاصة بالمؤسسات المصغرة التي يسمح لها بمسك محاسبة تركز على حركات الخزينة، بينما معايير المحاسبة الدولية لم تنص على أي إجراء بخصوص هذه المؤسسات.

- معايير المحاسبة الدولية يسهل تطويرها وتحديثها من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية، لأنها تصدر تباعا وتعالج الظروف الجديدة، بينما النظام المحاسبي المالي يكون وقت إعدادة يحتوي فقط على نصوص المعايير الصادرة في ذلك الوقت، ويكون الإشكال بالنسبة للمعايير التي تصدر مستقبلا، هل يتم احتواؤها من خلال قوانين أو مراسيم أو يتم إعادة تشكيل النظام المحاسبي المالي، خاصة مع صدور المعايير الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهي المعايير التي تكون لها أهمية بالغة في الجزائر.

- يمتاز النظام المحاسبي المالي بغياب القيود المحاسبية ذات الطابع الجبائي، لأنها لا تعكس الحقيقة الاقتصادية بشكل كامل (Ducasse, 2009, p.75).

- لم يوضح النظام المحاسبي المالي كيفية إجراء الانتقال إلى مرحلة تطبيقه لأول مرة، في حين أن هذه الإجراءات مبنية بوضوح في المعيار المحاسبي الدولي IFRS1.

- لم يتطرق النظام المحاسبي المالي للمعلومة المالية المرحلية، المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 34 وكذلك إلى التسديدات بالأسهام المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي IFRS2 ، بالإضافة إلى المعيار الدولي للمعلومة المالية IFRS8 الخاص بالمعلومة حسب القطاعات.
- يمكن استعمال القيمة العادلة في تقييم مختلف الأصول والخصوم حسب معايير المحاسبة الدولية، بينما وفق النظام المحاسبي المالي لا يمكن القيام بذلك إلا لبعض الأصول والخصوم فقط، مثل الأصول البيولوجية وبعض أنواع الأدوات المالية التي تقيم بالقيمة الحقيقية أو القيمة العادلة.
- لم يبين النظام المحاسبي المالي ما يجب فعله عندما لا تكون شروط التسجيل ضمن الأصول والخصوم محققة بشكل كامل، وتحتاج إلى تحقيق أحداث وعوامل غير مؤكدة في المستقبل، عندما يستحيل مثلا تقدير موثوق به أو احتمال ضعيف في الحصول على المنافع الاقتصادية للأصل في المستقبل، لكن معايير المحاسبة الدولية أشارت إلى ذلك من خلال المعيار رقم IAS37 بحيث تعتبر ذلك من الأصول والخصوم المحتملة لا يتم تسجيلها في الميزانية، إلا أنه يجب تقديم التفاصيل اللازمة عنها في الملحق.
- بالإضافة إلى هذه الخصائص التي ينفرد بها النظام المحاسبي المالي هناك خصائص مشتركة بينه وبين معايير المحاسبة الدولية وفي نفس الوقت تميزه عن المخطط المحاسبي الوطني نذكر منها ما يلي: (سعيد، بن موفقي، 2015، ص.13).
- يحتوي على إطار تصوري مستمد من النظرة الأنجلوسكسونية.
- تتم معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة، أي إطار مفاهيمي وليس قواعد.
- يتوافق النظام المحاسبي المالي مع نظام اقتصاد السوق والمنافسة، وتوجه وفقه المعلومة بالدرجة الأولى نحوالمستثمرين المحليين والدوليين، عكس PCN الذي يتلاءم مع نظام الاقتصاد المخطط أين يتم تقديم معلومات بالدرجة الأولى إلى الدولة للقيام بالتخطيط الاقتصادي وتحديد الضرائب المفروضة على المؤسسة.
- إعداد المعايير بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي للعمليات بتغلب جوهر العملية على شكلها القانوني .
- تطبيق إجباري لكل المعايير وكل الشروحات .
- أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات .
- إدخال مفهوم القيمة العادلة والتي تعوض التكلفة التاريخية في تقييم الأصول والخصوم وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات وذلك بغية معرفة تقدير جيد لذمة المؤسسة.
- إدخال مفهوم التحيين والذي يهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن على عملية تقييم الأصول والخصوم .
- تفوق الجوهر على الشكل والتطبيق بأثر رجعي .

ثالثا: أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في ظل اتفاقية الشراكة الأورو-جزائرية

سيتم توضيح أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ضمن اتفاقية الشراكة الأورو جزائرية من خلال عرض الملامح العامة لهذا الاتفاق وتبيان إنعكاسات تبني المعايير المحاسبية الدولية عليه.

1. الملامح العامة لاتفاق الشراكة بين الاتحاد الأوروبي والجزائر

لم تحذ الجزائر حذو تونس والمغرب اللتان وقعتا اتفاقيات شراكة مع الإتحاد الأوروبي في 15/11/1995 على التوالي، فقد عبرت الجزائر مرارا عن رغبتها في الحصول على معاملة خاصة من الإتحاد 17/07/1995 الأوروبي بمراعاة خصوصياتها الاقتصادية والجيواستراتيجية والسياسية، لذلك سيتم فيما يلي عرض مضمون الاتفاقية وأهم ما جاءت به:

1.1. المسار التاريخي لتوقيع اتفاقية الشراكة الجزائرية- الأوروبية

وقعت الجزائر سنة 1976 اتفاق تعاون مع الإتحاد الأوروبي ذو طابع تجاري مدعما ببرتوكولات مالية تتجدد بصورة دورية كل 05 سنوات، كان الهدف من وراء هذا الاتفاق ترقية المبادلات بين الجزائر والسوق الأوروبية ورفع حجم نمو التجارة الخارجية وتحسين شروط دخول السلع الجزائرية إلى السوق الأوروبية، وقد استفادت الجزائر في إطار الأربع بروتوكولات (1978-1996) من مساعدة مالية قدرت بـ 784 مليون إيكوو و640 مليون إيكوو من البنك الأوروبي للاستثمار في شكل قروض ميسرة. غير أن هذا الاتفاق الذي كان يتسم بمنح تفضيلات تجارية في اتجاه واحد، أي بدون المعاملة بالمثل لم يعد معمولا به في إطار التوجهات الجديدة للسياسة الأوروبية المتوسطة المتجددة، وكذا أحكام وإجراءات المنظمة العالمية للتجارة. ففي ظل هذه المعطيات بادرت الجزائر إلى بدء مفاوضاتها مع الإتحاد الأوروبي في جوان 1996، من أجل إبرام اتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي، وقد عرفت المفاوضات نوعا من التأخير بسبب إصرار الجزائر على تمسكها بتأجيل موضوع التفكيك التدريجي للحقوق الجمركية من أجل حماية إنتاجها الوطني، خاصة وأن الاقتصاد الجزائري محل إعادة هيكلة وإعادة تأهيل الجهاز الإنتاجي، فمنذ سنة 1997، عرفت المفاوضات مسيرة طويلة (12 جولة) للوصول إلى اتفاق بين الجزائر والإتحاد الأوروبي، ولعل أهم الأسباب التي وقفت أمام تجسيد توقيع هذا الاتفاق هي: (Belattaf & Arhab, 2003, p p.14,16).

- التنازلات بخصوص الجانب الفلاحي والحقوق الجمركية، حركة رؤوس الأموال والمنافسة؛
- التركيز على الجانب الأمني بالقضاء على الإرهاب والجريمة المنظمة؛
- طلب الحصول على مساعدات مالية لتحديث وعصرنة القطاع المالي والمصرفي؛
- توسيع إطار التعاون الاقتصادي ليشمل جوانب الإنتاج ولا يقتصر على جانب التبادل فقط؛

- ينبغي أن تكون إجراءات رفع الحماية على الصناعة (Déprotection) مدروسة وفق تواريخ مختلفة تأخذ بعين الاعتبار القطاعات الصناعية، وبدلالة الحصص المالية (المخصصات) التي يقدمها الإتحاد الأوروبي من أجل إعادة تأهيل الجهاز الإنتاجي الوطني.
- وقد تم استئناف المفاوضات سنة 2001، لتنتهي بالمصادقة على اتفاقية الشراكة في 2001/12/13 ببروكسل، وهذا بعد سلسلة من الجولات، وفي النهاية، تم الوصول إلى اتفاق نهائي في 2002/04/22، وقد دخل حيز التنفيذ في سبتمبر 2005.

2.1. دوافع الشراكة الأورو-جزائرية

- كانت هناك عدة عوامل ساهمت في توقيع اتفاق الشراكة بين الطرفين فبالنسبة لدول الإتحاد دوافعها تتلخص فيما يلي: (بوشنافة، 2006-2007، ص ص. 221، 222).
- القرب الجغرافي ومشكلة الهجرة، حيث يبلغ عدد المهاجرين من الجنوب في بلدان الإتحاد نحو 11 مليون مهاجر رسمي؛
- إن أمن بلدان الإتحاد مرهون بتنمية بلدان الجنوب ولذلك يستوجب تقديم مساعدات أكبر، ودعم الإصلاحات والاستثمار وخلق فرص عمل؛
- تمثل بلدان الجنوب شريكا جوهريا لبلدان الإتحاد كونها مصدرا أساسيا للبترول والغاز ويعتمد عليها في تمولينه؛
- تمثل اقتصاديات بلدان الضفة الجنوبية أسواقا هامة للإتحاد في ظل صراع القوى الكبرى على الأسواق، حيث تمثل التجارة الأوروبية مع الدول العربية نسبة 40 بالمائة من إجمالي مبادلات الإتحاد مع العالم؛
- أما دوافع الجزائر للدخول في الشراكة الأورو-متوسطية يمكن تلخيصها كما يلي: (Schlumberger, 2004, p.16).
- طموح الجزائر في التوصل إلى شروط تجارية أفضل مع الإتحاد الأوروبي من أجل تنمية صادراتها والدخول إلى أسواق دول الإتحاد الأوروبي عن طريق إلغاء الإجراءات غير التعريفية، وتخفيض الرسوم الجمركية، والتخفيف من حدة التشدد الأوروبي فيما يتعلق بالمعايير والمواصفات الفنية... الخ.
- دخول الجزائر في اتفاقية الشراكة يساعدها على تعزيز موقفها ضمن المجموعة المتوسطية، ويمكنها من دعم برنامج الإصلاح الاقتصادي، والاستفادة من المساعدات المالية التي تمنحها أطراف الشراكة.
- إدراك الجزائر أن اتفاق الشراكة يعد إطارا مناسباً يساعدها على جذب المزيد من الاستثمارات الأوروبية المباشرة في صورها المختلفة، ويساهم في رفع كفاءة الإنتاج والتشغيل، ورفع معدل النمو.
- قد يساهم اتفاق الشراكة من الناحية السياسية والاقتصادية في خلق نوع من التوازنات تستفيد منها الجزائر في علاقاتها الإقليمية والدولية، ويكون لها بمثابة دعم في المفاوضات، قصد الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية.

وما يجب الإشارة إليه، أن الإتحاد الأوروبي يعتبر بالنسبة للجزائر من أهم الشركاء التجاريين، حيث تمثل واردات الجزائر من الإتحاد الأوروبي 42.21% خلال سنة 2015، أما صادرات الجزائر إلى الإتحاد الأوروبي فهي الأخرى تمثل نسبة معتبرة، حيث وصلت إلى 68.28% خلال نفس السنة، وهو ما يدل على العلاقات التجارية القوية بين الطرفين. وتحتل فرنسا المرتبة الأولى بين دول الإتحاد بـ 10.52 بالمائة تليها إيطاليا وإسبانيا بنسبة 9.37 بالمائة و7.64 بالمائة من إجمالي واردات الجزائر خلال سنة 2015 كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول 1: صادرات وواردات الجزائر من وإلى الإتحاد الأوروبي خلال سنتي 2015/2014

الواردات مليون دولار		الصادرات مليون دولار	
2015	2014	2015	2014
25344	29684	25801	40378

المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

3.1. مضمون اتفاقية الشراكة الجزائرية- الأوروبية

احتوى الاتفاق الجزائري- الأوروبي على ثمانية 08 محاور تمثلت في الجوانب الآتية: (بن سميعة، 2011، ص 152-154)

- الجانب الأول : يتمثل في إقامة حوار سياسي بين الطرفين، يسمح بإقامة علاقات دائمة للتضامن بين المتعاملين، تساهم في تحقيق رفاهية وأمن للمنطقة المتوسطة.
- الجانب الثاني : يتعلق بحرية تنقل البضائع (التبادل التجاري)، وذلك بإقامة منطقة حرة للتبادل، وهذا خلال فترة انتقالية تم تجديدها بـ 12 سنة ابتداء من دخول الاتفاقية حيز التنفيذ، أي حتى سنة 2017 وتم تمديدها إلى سنة 2020.
- الجانب الثالث : يتعلق بحقوق التأسيس أو الإنشاء وتقلص الخدمات حيث اتفق الطرفان على توسيع مجال تطبيق الاتفاقية بشكل يسمح بإدراج الحق في إنشاء أو تأسيس المؤسسات في إقليم الطرف الآخر، وتحرير الخدمات (المالية، البنكية، المواصلات والاتصالات).
- الجانب الرابع: يتعلق بالدفع رأس المال، المنافسة وإجراءات أخرى اقتصادية.
- الجانب الخامس: يتعلق بالتعاون الاقتصادي، حيث التزم الطرفان على تقوية التعاون الذي يخدم المصلحة المشتركة.
- الجانب السادس : يتعلق هذا الجانب بالتعاون الاجتماعي والثقافي،
- الجانب السابع : يتعلق بالتعاون المالي.
- الجانب الثامن : يتعلق بالتعاون في مجال العدالة والشؤون الداخلية.

2. انعكاسات تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في الجزائر على الشراكة الأورو-جزائرية

1.1.2. المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في الاتحاد الأوروبي

يعتبر القانون رقم 1606 / 2002 الذي صدر في 19 جويلية 2002، أهم قانون يختص بتنظيم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية في الاتحاد الأوروبي، حيث يفرض تطبيق المعايير في عملية إعداد ونشر الحسابات المجمعة للمؤسسات الأوروبية المسعرة في البورصات الأوروبية، بداية من 01 جانفي 2005، بهدف ضمان مستوى عالي من الشفافية وجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة في الاتحاد الأوروبي، وزيادة على ذلك أقر القانون رقم 2002/1606 خياران للدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي كما يلي:

- تطبيق المعايير اختياريًا بداية من 01 جانفي 2005، على الحسابات المجمعة والفردية أو كلاهما بالنسبة للمؤسسات غير المسعرة في البورصة، بالإضافة إلى التطبيق الاختياري كذلك على الحسابات الفردية للمؤسسات المسعرة، وبالتالي تبقى حرية إجبار، ترخيص أو منع تطبيق المعايير على مختلف المؤسسات متروكة للدول الأعضاء.
- التطبيق الإجباري بداية من 01 جانفي 2007، على الحسابات المجمعة للمؤسسات التي لديها سندات مسعرة فقط. وكذلك على الحسابات المجمعة للمؤسسات المسعرة في الأسواق المالية غير الأوروبية. ويخص الإجبار على التطبيق بصفة مباشرة المجمعات مع الفروع التابعة لها.

2.2. أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في دعم الشراكة مع الاتحاد الأوروبي

ستكون لتطبيق قواعد ومبادئ المعايير الدولية للمحاسبة في الجزائر من خلال النظام المحاسبي انعكاسات على مختلف الجوانب المرتبطة بالمحاسبة، ذلك أن تطبيق هذه المعايير يؤدي إلى تغييرات هامة في الممارسة المحاسبية بما يؤدي إلى تغير في الطرق والقواعد المحاسبية المطبقة على التسجيل المحاسبي والتقييم وإعداد القوائم المالية، وبالتالي التأثير على الممارسين للمحاسبة والمستعملين لمخرجاتها نتيجة هذه التغيرات، وهو ما يجعل من الضروري التكيف معها وتحضير البيئة الموافقة لها، حتى تسهل عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي، والتحضير الجيد لمواجهة انعكاسات ذلك على الجوانب المعنية بهذا التأثير، والمتعلقة أساسًا بمهنة المحاسبة، المؤسسات والنظام الجبائي، ويمكن هذا التكيف من إحداث توافق البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية في الاتحاد الأوروبي.

وتنبع أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في دعم الشراكة مع الاتحاد الأوروبي من ما يلي:

1.2.2. تدعيم البيئة الملائمة للاستثمارات الأوروبية في الجزائر

بالإضافة للعوامل المشجعة والتسهيلات المقدمة في إطار الشراكة للمتعاملين الاقتصاديين الأوروبيين في مجال الاستثمار بالجزائر، تأتي المعلومة المالية التي يتطلبها النظام المحاسبي المالي لتدعم تلك العوامل، لأن هذه المعلومة تكون

موثوق بها لدى المستثمرين الأوروبيين، بما أنها أعدت وفقا لنفس المعايير المطبقة في الاتحاد الأوروبي، وهو ما يجلب شفافية أفضل في الحسابات والقوائم المالية للمؤسسات العاملة في الجزائر، ويساعدها رفقة عوامل أخرى في كسب المزيد من ثقة المستثمرين، وفي نفس الوقت يمكن هذا التجانس من تسهيل التجميع المحاسبي للمؤسسات الأوروبية، التي تستثمر في الجزائر من خلال الفروع التابعة لها.

2.2.2. أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي للمؤسسات الأوروبية القابضة

يجبرها القانون الأوروبي رقم 2002/1606 المؤسسات الأوروبية القابضة المسعرة في البورصات التابعة للاتحاد الأوروبي على إعداد قوائم مالية مجمعة، بما فيها قوائم الفروع التابعة لها في دول العالم، باستعمال المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية. ويمكن إنجاز أهمية تطبيق النظام المحاسبي بالنسبة للمؤسسات الأوروبية القابضة فيما يلي:

أ- إعداد القوائم المالية المجمعة: عادة ما تنتمي المؤسسات القابضة العالمية الكبرى أو الشركات متعددة الجنسيات إلى إحدى الدول الكبرى المتقدمة ومنها الأوروبية، هذه المؤسسات تخلت عن الاتجاه الذي كان سائدا، وهو الإنتاج في دولة المؤسسة وتصدير المنتجات إلى الخارج، لأن هذه العملية تعتبر مكلفة نسبيا، ووجدت هذه المؤسسات أنه من الأوفر لها أن تنقل جانبا من الإنتاج إلى دول أخرى، للتقرب من مصادر التمويل بالمواد الأولية والطاقة، والاستفادة من الإعفاءات الضريبية وتكاليف الإنتاج المنخفضة، وذلك عن طريق مؤسسات تسيطر عليها وتراقبها، وفي هذا السياق، عند قيام مؤسسة أوروبية بالاستثمار في الجزائر من خلال إحدى فروعها، وفي ظل اختلاف طبيعة البيئة القانونية من دولة لأخرى، فإن هذه الفروع والمؤسسات الأوروبية التابعة تعتبر ذات شخصية قانونية مستقلة حسب القانون التجاري الجزائري.

وسوف تخضعها هذه الشخصية للنظم المحاسبية والرقابية السائدة في الجزائر، والمتمثلة بالأساس في المخطط الوطني للمحاسبة الذي كان سائر المفعول سابقا والقواعد الجبائية الجزائرية.

وتجد المؤسسات الأوروبية صعوبات ناتجة عن هذا الاختلاف، بحيث تكون مجبرة على إعداد قوائم مالية وفقا للعديد من الأنظمة المحاسبية، بحسب عدد المؤسسات التابعة لها في دول مختلفة ومن بينها الجزائر، ثم عليها أن تعيد صياغة قوائم موحدة بالاعتماد على المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، بحيث تشمل هذه القوائم على حسابات كل المؤسسات والفروع التي تقع تحت مراقبتها، وذلك استجابة لما ينص عليه القانون الأوروبي رقم 2002/1606 والمعياري الدولي للمحاسبة رقم 27 " القوائم المالية المجمعة والفردية "، بالإضافة إلى أغراض اتخاذ القرارات الداخلية للمؤسسة، وصولا إلى توفير معلومة مالية متجانسة وموثوق بها عن المؤسسة ككل.

ب- توافق قواعد التسجيل المحاسبي والتقييم: الاختلاف في المبادئ المحاسبية الخاصة بالتسجيل المحاسبي والتقييم وتعريف عناصر القوائم المالية بين الجانبين الجزائري والأوروبي، يؤدي إلى عدم تجانس مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بين

المؤسسة الأم في أوروبا والفرع التابع لها في الجزائر، ويؤدي إلى اختلاف المعالجات المحاسبية لنفس العمليات والأحداث. كما تظهر عند إعادة المعالجة والمحاسبة صعوبات تتعلق بتسجيل وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة العادلة، التي تختلف بشكل جوهري عن التكلفة التاريخية التي كانت معتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، بالإضافة إلى اختلافات في تحديد بعض القيم المطلوبة من المعايير الدولية للمحاسبة مثل الخسائر في القيمة، قيمة المنفعة، القيمة القابلة للتحويل.

3.2. مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي بالنسبة للمؤسسات الأوروبية

تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي يجعل البيئة المحاسبية فيها متشابهة إلى حد بعيد مع البيئة المحاسبية الأوروبية

وذلك من حيث ما يلي:

أ- **التجانس في القواعد المحاسبية والقوائم المالية:** بحيث تركز على نفس الإطار التصوري للجنة المعايير المحاسبية الدولية أو من حيث القوائم المالية المطلوبة، هذه الأخيرة تتشابه من حيث المحتوى والعدد المطلوب منها في الجزائر والاتحاد الأوروبي وتشتمل على الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة والملحق، وهي قابلة للمقارنة مع بعضها وتؤدي إلى نفس الهدف، المتمثل في إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسة. ويسهل هذا التوافق والتجانس على المؤسسة الأوروبية إعداد القوائم المالية المجمعة، التي تهدف أساسا لإمداد المساهمين والممولين للمؤسسة ككل، بما فيها الفروع التي تقع تحت سيطرتها وإشرافها بالمعلومات المالية التي تخص الوضعية المالية والأداء والتدفقات النقدية للمؤسسة، وهنا يتم النظر للمؤسسة مع فروعها كوحدة محاسبية واحدة.

ب- **الاحتفاظ بنفس أنظمة المعلومات المحاسبية:** بعد تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في الاتحاد الأوروبي بداية من سنة 2005، بدأت تظهر برمجيات الإعلام الآلي المتوافقة مع المعايير المحاسبية المطبقة، وبدأ استعمالها من طرف المؤسسات، وعليه فإن استعمال المؤسسات في الجزائر لأغلب القواعد المحاسبية المطبقة في الاتحاد الأوروبي يشكل عاملا محفزا لعمل المؤسسات الأوروبية في الجزائر، بعدم إجهادها في إنفاق أموال أخرى على إعداد برامج معلوماتية توافقت البيئة المحاسبية المختلفة عن البيئة الأصلية في الاتحاد الأوروبي.

ج- **تخفيض تكاليف التدقيق والمراجعة:** إن خضوع فرع المؤسسة الأوروبية بالجزائر لقواعد النظام المحاسبي المالي، يسهل من مهمة التجميع المحاسبي للمؤسسة، فإن ذلك سيؤدي حتما إلى تخفيض الأعباء التي تنفق لهيئات المراجعة والتدقيق، من أجل إعادة معالجة وترجمة القوائم المالية.

د- **تسهيل تحويل القوائم المالية بالعملة الأجنبية:** من أجل شمول كل التعاملات في القوائم المالية المجمعة للمؤسسة، فإنه يجب تحويل التعاملات والقوائم المالية لكل الفروع والمؤسسات التابعة لها المعدة بعملات أجنبية إلى عملة المؤسسة الأم، كما ينص على ذلك المعيار الدولي للمحاسبة رقم 21 "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، حيث أن

المؤسسة الموجودة بأوروبا تعد قوائمها المالية باليورو، بينما الفروع الموجودة في الجزائر فتعدها بالدينار (قانون 11/07، 25 نوفمبر 2007) وتكمن صعوبة تحويل القوائم المالية في تحديد سعر الصرف الواجب استخدامه، وكيفية الاعتراف بتغيراته بين العمليتين في القوائم المالية.

وتحول العمليات والقوائم المالية للفرع كما لو كانت عمليات المؤسسة الأوروبية تمت بعملة أجنبية وذلك حسب المعيار الدولي للمحاسبة رقم 21 "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، كما يلي:

- تحول الأصول والخصوم على أساس سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية.
- تحول عناصر حساب النتائج على أساس سعر الصرف السائد في وقت حدوث التعامل.
- يسجل فرق الصرف ضمن رؤوس الأموال الخاصة.

خاتمة:

على ضوء ما تم تناوله في البحث، تم التوصل إلى النتائج التالية:

- أهم ما يميز المعايير المحاسبية الدولية هو أنها مستمدة من نموذج التوحيد المحاسبي الأنجلو-سكسوني، أي تفضيلها لمصلحة المستثمرين وإعطائها نظرة اقتصادية للمؤسسة ومساعدتها في اتخاذ القرارات.
- تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في إطار النظام المالي المحاسبي يسمح بتوفير معلومة مالية شفافة وموثوق بها وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات.
- تظهر أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في الجزائر بالنسبة للشراكة مع الاتحاد الأوروبي، من خلال توفيق البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة الأوروبية من جهة، ومن جهة أخرى في انعكاس البيئة المحاسبية الجديدة على مختلف جوانب الشراكة، بإزالة العراقيل والصعوبات التي يسببها اختلاف التطبيقات المحاسبية، بما يسمح بقراءة واضحة وشفافة للبيئة المحاسبية في الجزائر، وتقديم معلومات متجانسة قابلة للمقارنة وموثوق بها دوليا.

التوصيات والاقتراحات

يمكن عرضها في النقاط الموالية:

- تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع المستجدات التي جاء بها النظام المالي المحاسبي؛
- مواكبة التطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير والشروحات الجديدة التي تصدر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، وتكييف النظام المحاسبي المالي معها؛
- الاستفادة من تجارب الدول الأوروبية في تكييف وتحضير البيئة الملائمة من خلال الإسراع في تحضير المؤسسات وممارسو المحاسبة وإقامة التربصات والتكوين للإطارات والمحاسبين وكذلك المكونين والدارسين للمحاسبة بشكل جيد.
- الإسراع في التحضير لانضمام الجزائر لمجلس المعايير المحاسبية الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين.
- إعطاء دور فعال للممارسين لمهنة المحاسبة في التوحيد المحاسبي في الجزائر.

الإحالات والمراجع

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، السنة 44، بتاريخ 25/11/2007 المتضمنة النظام المالي المحاسبي.
- 2- الحبيتي، قاسم إبراهيم، والسقا، زياد يحيى. (2003). نظام المعلومات المحاسبي، كلية الحدباء، الموصل، العراق: وحدة الحدباء للطباعة والنشر.
- 3- بوشنافة، الصادق. (2006-2007). الآثار المحتملة لانضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة على قطاع صناعة الأدوية - حالة مجمع صيدال-. أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر.
- 4- بن بلغيث، مداني. (2004). أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.
- 5- حميدانو، صالح، وبوقفة، علاء. (05 و06 ماي 2013). واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل إصلاح النظام المحاسبي، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر.
- 6- سعدي، يحيى، وبن موفقي، علي. (أوت 2015). أثر الإصلاحات المحاسبية على جودة أنظمة المعلومات وانعكاساتها على الحوكمة بالمؤسسات الجزائرية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي-23- المجلد رقم (02)-، جامعة عاشور زيان -الجلفة-.
- 7- بن سمينة، عزيزة. (2011). الشراكة الأوروجزائرية بين متطلبات الانفتاح الاقتصادي والتنمية المستقلة. مجلة الباحث. عدد 2011/09، 13.
- 8- طعيمة، ثناء محمد. (2009). نظم المعلومات المحاسبية - نظام معلومات المحاسبة الإدارية -، بدون دار نشر.
- 9- وافي، جمال محمد (2003). مقدمة في نظم المعلومات المحاسبية، بدون دار نشر.
- 10- محمد قاسم، عبد الرزاق. (2008). تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية. الأردن: دار الثقافة والتوزيع.
- 11- مسامح، مختار. (ديسمبر 2008). النظام المالي المحاسبي الجديد وإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل. مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 04، جامعة بسكرة.
- 12- Belattaf .M. & Arhab. B.(21-22/oct/2003). le partenariat euro- med et les accords d'associations des pays du Maghreb avec l'UE, colloque international, université de Tlemcen.
- 13-DJELLOUL Saci.(1991). Comptabilité de l'entreprise et système économique- L'expérience Algérienne, O. P. U, Alger.
- 14-Ducasse .E et autre. (2009).normes comptables internationales IAS/IFRS,Traduit vers l'Arabe par Bahar Hasna,pages bleues Internationales , Algérie.Novembre.
- 15 - Schlumberger, See-Sema. (2004).Etude de l'impact de l'accord d'association Algerie-Unio Européenne,Paris.