

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : العلوم المالية و المحاسبة
التخصص : تدقيق ومراقبة
التسيير

دراسة المعايير المحاسبية الدولية في ظل التوحيد

مقدمة من طرف الطالبة :
تحت إشراف الأستاذ :

بن زيدان الحاج

واضح يسرى الحاجة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بوشيخي بوحوص	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم
مقررا	بن زيدان الحاج	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مناقشا	مكاوي محمد الأمين	أستاذ محاضر ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2018/2017

كلمة شكر

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه نحمده ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

اللهم إنا نسألك خير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وخير الممات وثبتنا على دينك، وثبت إيماننا وارفع درجاتنا في الجنة وتقبل صلاتنا، واغفر خطايانا ونسألك العلاء في جناتك الفردوس الأعلى وصلي وسلم على خير الخلق محمد أما بعد:

نتوجه بالشكر الجزيل إلى من قال فيهما عزوجل:

{ واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا }.

إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا " أمي وأبي " حفظهما الله إلى إختي، إلى كل الصديقات اللواتي جمعني بهن أعلى الذكريات

" سعاد ، نسيبة "

نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد العون من الأساتذة الكرام وإلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في أنجاز هذه المذكرة، ثم أتقدم بالشكر الجزيل والخاص إلى الأستاذ " بن زيدان الحاج " لمساعدتي في انجاز هذا العمل من خلال مساندته ودعمه لي من خلال توجيهاته ونصائحه القيمة وعلى المجهودات التي بذلها طيلة السنة.

إلى كل من نسيهم قلبي وينذكروهم عقلي.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان الى " مرحوم محمد علاء الدين " على مده لنا يد العون والمساعدة وتواضعه معنا من أجل الدراسة الميدانية.

ولا ننسى كل عمال المكتبة.

والشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع، أقول لكل هؤلاء جزاكم الله خير وشكرا

الإهداء

إلى من علمني أبجديات الحياة وسقاني كأسها حلوها ومرها إلى من ناضل لأجلي وتعب لإرتياحي، إلى معلمي الأول إلى جوهرة قلبي ورمز الاحترام والتقدير " أبي الحبيب ".

إلى من يشتهي اللسان إلى نطقها وترف العين وحشتها إلى من تخشع الأحاسيس لذكرها
ويرتجف كبدي كلما ابتعد عنها، إلى من يحن القلب إلى تقبيلها وتشتاق الأذان لسماع دعواتها
الغالية " أمي الحبيبة " .

اللهم اجعل أمي وأبي من السبعون ألف الذين يدخلون الجنة بلا حساب، فأمي لا تقدر بثمن و
أبي لا يكرره الزمن.

إلى بلسم روحي وحياتي، إلى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي ومصدر سعادتي إخوتي
الأعزاء " بن عودة ، شيماء ، هناء . " حفظهم الله.

إلى من أشعر بجانبها بسعادة كبيرة وراحة عظيمة وكانت علاقتي بها مبنية على الحب
والصراحة المتبادلة ثمرتها الحكمة والنصح والوفاء " أختي الغالية عويشة " .

إلى كل عائلة " واضح " و " كوروغلو " كبيرا و صغيرا حفظهم الله وجعلهم من حفظة
كتاب الله.

إلى أحسن الأساتذة طيلة مشواري الدراسي.

يسرى .

المخلص

توضح هذه الدراسة دور المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق التوافق والتوحيد الدولي، بالإضافة إلى الجهود المبذولة والرامية لتحقيق هذا التوحيد والذي كنتيجة له نشأت فكرة المعايير المحاسبية الدولية التي جاءت بقواعد وأسس تضبط المعالجات المحاسبية والتي تهدف كذلك إلى توحيد طرق العمل وإعداد معلومات قابلة للمقارنة، وذلك ما أدى إلى ضرورة تشكيل لجنة المعايير المحاسبية الدولية التي سهرت على وضع معايير تحظى بالقبول العام لأغلبية الدول كما تجسدت جهودها في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية، التوحيد المحاسبي الدولي، التوافق المحاسبي الدولي، لجنة المعايير المحاسبية الدولية

Résumé :

Cette étude décrit le rôle des normes comptables internationales dans l'harmonisation et la normalisation internationales, ainsi que les efforts consentis pour parvenir à cette normalisation, d'où l'idée de normes comptables internationales fondées sur les règles et les principes des procédures comptables visant à normaliser les méthodes de travail et à préparer des informations comparables. Mené à la nécessité d'établir le Comité international des normes comptables, qui était désireux d'établir des normes généralement acceptées par la majorité des pays et reflétant leurs efforts pour atteindre la conformité comptable internationale.

Mots clés : Normes comptables internationale, Normalisation comptable internationale, Harmonisation comptable internationale, Comité des normes comptables internationales.

الفهرس

كلمة ا

شكر.....
.....

II

الإهداء.....
.....

III

الملخص.....
.....

فهرس IV

الجداول.....
.....

فهرس V

الأشكال.....
.....

فهرس VI

الملاحق.....
.....

قائمة VII

المختصرات.....
.....

مقدمة

عامة.....

01.....

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير ✓

الدولية والتوحيد الدولي.....06

تمهيد

07.....♦

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المعايير المحاسبية *

الدولية.....08

المطلب الأول: تعريف المعايير المحاسبية _

08.....الدولية

المطلب الثاني: إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية _

وتطبيقها..... 11

المطلب الثالث: مزايا المعايير المحاسبية الدولية _

وعيوبها.....14

المبحث الثاني:التوحيد المحاسبي *

الدولي.....17

المطلب الأول: مفهوم التوافق (التوحيد) _

.....الدولي

17

المطلب الثاني: جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية لتحقيق _

التوحيد.....20

المطلب الثالث: مزايا ومعوقات التوافق المحاسبي _

الدولي.....25

خلاصة الفصل

.....الأول

♦.....28

✓ الفصل الثاني: الدراسات

.....السابقة

29

.....تمهيد

♦.....30

المبحث الأول: مسار وتطبيق المعايير المحاسبية *

في الجزائر.....31

المطلب الأول: تبني المعايير المحاسبية _

.....الدولية

31.

المطلب الثاني: أثر تطبيق المعايير المحاسبية على نشاط _

المؤسسة في الجزائر.....34

المبحث الثاني: المعلومة المحاسبية وعلاقتها *

بالمعايرة.....39

المطلب الأول: كيف تعالج المعايير دور _

.....المعلومات

39

المطلب الثاني: موضوع التدقيق من منظور المعايير _

.....الدولية

42

خلاصة الفصل

.....الثاني

51.....♦

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ

52.....✓ حسابات

.....تمهيد

53.....♦

المبحث الأول: ماهية محافظة *

54.....الحسابات

المطلب الأول: تعريف محافظ _

.....الحسابات

54.....

المطلب الثاني: قواعد عمل محافظ _

.....الحسابات

54

المطلب الثالث: تقديم المكتب محل الدراسة _

55.....الميدانية

57.....المبحث * IAS16 وطرق معالجته

الثاني: دراسة المعيار المحاسبي الدولي

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول _

.....المعيار

57...

المطلب الثاني: طرق معالجة _

المعيار.....

58.....

خلاصة الفصل

.....الثالث

67.....♦

الخاتمة

.....العامّة

69.....✓

.....الملاحق

73.....

.....المراجع

81.....

فهرس الجدول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
23	كيانات مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية	01
47	مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية	02
59	تثبيتات الشركة	03
60	قسط اهتلاك تثبيتات الشركة	04
62	اهتلاك تثبيتات الشركة في 31/12/2017	05

فهرس الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
19	مستويات التوحيد المحاسبي	01
20	تدرج مستويات تجانس الأنظمة المحاسبية	02
24	الهيكل التنظيمي لمؤسسة لجنة المعايير المحاسبية في الجزائر	03
33	مخطط يوضح آفاق تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر	04
38	مسار اعتماد وتطوير المعايير الدولية بالمنظمة	05
44	عملية وضع وصياغة المعايير الدولية للمراجعة	06
46	أنواع معايير التدقيق	07
56	مخطط مكتب محافظ الحسابات	08

فهرس الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
73	المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)	01
76	المعايير الدولية للتدقيق ISA	02
79	المعايير الجزائرية للتدقيق NAA	03

قائمة المختصرات

International Accounting Standards Board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية	IASB
--	---------------------------------	-------------

International Accounting Standard Committee	لجنة المعايير المحاسبية الدولية	IASC
International Accounting Standard Fondation	مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية	IASCF
International Accounting Standard	المعايير المحاسبية الدولية	IAS
International Accounting Financial Reporting Standards	معايير الإبلاغ المالي الدولية	IFRS
International Financial Reporting Interpretation Committee	لجنة الشرح والتفسير	IFRIC
International Standards of Auditing	المعايير الدولية للتدقيق	ISA
Normes Algériennes d'Audit	المعايير الجزائرية للتدقيق	NAA
Standards Advisory Council	اللجنة الاستشارية للمعايير	SAC

مقدمة

مقدمة .

سابقا و أمام عدم وجود تنسيق دولي فيما يتعلق بمهنة المحاسبة سعت الكثير من الدول إلى حل مشكلة التنسيق الداخلي الذي هو أولى بلا شك من التنسيق الخارجي مع باقي دول العالم عن طريق توحيد الإجراءات و القواعد و الأسس المحاسبية التي تطبقها ، حيث أن التنسيق الدولي ليس من السهولة تحقيقه باختلاف العوامل الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية و العلمية بين الدول و المرتبطة بمعالجة البيانات المحاسبية و عرض القوائم المالية التي بدورها تؤدي إلى عدم إمكانية إجراء مقارنات بين المعلومات المالية المعدة و أمام الاختلافات الطبيعية في المبادئ و المعايير و القواعد المحاسبية التي كانت تؤدي إلى نتائج محاسبية مختلفة و أحيانا متعارضة ، فقد أدركت مجموعة من الدول أهمية و وجوب التنسيق المشترك من خلال إيجاد قاعدة مشتركة للمقارنة .

و كنتيجة للجهود الرامية للتوحيد المحاسبي نشأت فكرة المعايير المحاسبية الدولية ، التي جاءت بقواعد و أسس تضبط الأعمال و التصرفات و الإجراءات المحاسبية ، و التي تهدف كذلك إلى توحيد طرق العمل و إعداد معلومات مفيدة ذات مصداقية قابلة للمقارنة ، تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات و كذلك توفير قاعدة واحدة لإعداد القوائم المالية لمختلف المؤسسات و الكيانات و الدول التي ترغب في تطوير نظامها المحاسبي لتواكب متطلبات العصر ، و التي من شأنها تلبية حاجيات المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب .

وعليه فالسؤال الجوهرى الذي نحاول الإجابة عليه من خلال هذا البحث يمكن صياغته على النحو الآتى:

ما هي أسباب اعتماد المعايير المحاسبية الدولية ، و ما مدى الإلزام بتطبيقها ؟

و تندرج تحت هذه الإشكالية عدة تساؤلات فرعية نوجزها في النحو التالي:

ماهي المعايير المحاسبية الدولية ؟ -

- هل أخذ موضوع المعايير نصيبه من الدراسة؟
- ماهي المعايير أو المعيار الأكثر أهمية واستخداما؟

1- الفرضيات.

قصد معالجة الإشكالية المطروحة، و التساؤلات الفرعية المصاحبة لها، نقتضي وضع الفرضيات التالية:

- المعيار المحاسبي المالي يعتبر كمرشد و قاعدة تقوم عليها المحاسبة.
- هناك العديد من الدراسات التي اهتمت بموضوع المعايير الدولية -
- لا يوجد معيار يقل أهمية عن باقي المعايير -

2- دوافع اختيار الموضوع.

وقع اختياري لهذا الموضوع للأسباب التالية:

- حداثة الموضوع، و السعي لفتح مجال البحث أمام المهتمين به مستقبلا.
- الدور الكبير الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية في عالم الاستثمار و المحاسبة عالميا ، و التركيز على تطبيقها.
- إن هذا الموضوع فضلا عن كونه يتماشى مع تخصصي و ميولي، فقد تم اختياره بهدف توسيع المعارف وتعميقها على مختلف المستجدات المتعلقة بالمحاسبة.

3- أهمية الدراسة.

:تبرز أهمية الدراسة من خلال

- زيادة الحاجة لتبني المعايير المحاسبية الدولية -
- الدور الذي اكتسبته المعايير المحاسبية الدولية الذي أصبح مطلبا مهما من مطالب الاتجاه المعاصر للمحاسبة.
- الدور الفعال الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق التوحيد الدولي.

4- أهداف الدراسة .

:يهدف هذا البحث إلى

- فهم فلسفة و مضمون المعايير المحاسبية الدولية -
- إبراز الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية الدولية -
- التعرف على التوحيد المحاسبي الدولي و الجهود الرامية لتحقيق هذا التوحيد.
- التطرق إلى أهم الدراسات التي لها علاقة أو صلة بموضوع هذه الدراسة .
- دراسة معيار محاسبي دولي الأكثر تداولاً -

5- منهج البحث.

وفقاً لطبيعة موضوع الدراسة فقد تطلب استخدام الأساليب التالية :

- **الوصفي:** من خلال وصف والتعرف على المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد المحاسبي الدولي .
- **التحليلي** الذي يستهدف جمع مختلف البيانات و المعلومات المرتبطة بمشكلة موضوع الدراسة، ثم تحليلها و تفسيرها.
- **المنهج التاريخي،** الذي تم الاستعانة به في الجزء المرتبط بالتطور التاريخي لظهور المعايير الحاسبية الدولية.

6- الدراسات السابقة.

تم التطرق إليها في الفصل الثاني بحيث تم تخصيصه للدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة.

7- أدوات الدراسة:

قمنا باستخدام بعض الأدوات و لعل أبرزها الاستعانة بالكتب المتخصصة في مجال المعايير المحاسبية الدولية، المراسيم والقوانين و النصوص التشريعية ، الرسائل و الأطروحات المرتبطة بالموضوع ، إضافة إلى مواقع إلكترونية.

8- حدود الدراسة.

.حدود مكانية : مكتب محافظ الحسابات*

.حدود زمانية : منذ ظهور المعايير المحاسبية الدولية إلى يومنا*
هذا.

9- تقسيمات البحث.

لإيجاد حل للمشكلة المطروحة و للتحقق من صحة الفرضيات، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول تتقدمها مقدمة عامة:

فيما يخص **الفصل الأول** الذي تم صياغته تحت عنوان "الإطار _
النظري للمعايير المحاسبية الدولية

" و التوحيد الدولي
IAS/IFRS

حيث تطرقنا من خلاله إلى مفاهيم عامة حول المعايير المحاسبية الدولية، إجراءات إصدارها، مزايا و عيوبها بالإضافة إلى تطبيق هذه المعايير، ثم تسليط الضوء التوحيد المحاسبي الدولي الذي تناولنا من خلاله مفهوم التوافق الدولي، فوائده و معوقاته إضافة إلى جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية لتحقيق التوحيد الدولي.

أما **الفصل الثاني** تناولنا من خلاله أهم الدراسات السابقة التي _
لها صلة بموضوع الدراسة .

_ و **الفصل الثالث** فقد تضمن دراسة ميدانية في مكتب محافظ الحسابات والذي تناول بدوره تقديم مفاهيم عامة حول محافظ الحسابات مع تقديم مكتب محل الدراسة، وتبيان أهم المعايير المطبقة من طرف مختلف الكيانات .

بالإضافة إلى خاتمة عامة التي تعبر عن حوصلة للموضوع تضم
جملة من النتائج و التوصيات .

**الفصل الأول:
الإطار النظري
للمعايير الدولية
والتوحيد الدولي**

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

.تمهيد

تهدف المحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات إلى إنتاج معلومة مفيدة لعملية اتخاذ القرار، وترتبط منفعة المعلومة بقدرتها على إشباع حاجات معينة في ظروف معينة، كما ترتبط منفعتها من وجهة نظر مستعمل معين بمقدار ارتباطها بمواضيع ذات أهمية للمنتفع، و تحدد طبيعة المعلومة التي على النموذج المحاسبي الوفاء بها في الإجابة على احتياجات مختلف مستعمليها، حسب درجة أهمية و قدرة هذه الأطراف على الحصول عليها، و في ظل التطورات الاقتصادية التي يشهدها عالمنا المعاصر و ظهور التكتلات الاقتصادية الكبرى و تطورها و توسع مجالات نشاطها و نطاقها الجغرافي، أصبح من الضروري أن تستجيب المحاسبة لاحتياجات هذه الأطراف لمعلومة مفيدة، و ذات جودة عالية و قابلة للمقارنة و التي لا يمكن توفيرها في ظل اختلاف الممارسات المحاسبية، مما دفع بالعديد من الهيئات الحكومية و المنظمات المهنية بذل الجهود لتقريب وجهات النظر و التفكير في كيفية الابتعاد عن الممارسات المتباينة من خلال محاولة التوفيق بين المعايير المحاسبية المتبعة محليا، بإصدار معايير تحظى بالإجماع و القبول العام .

و تمثل معايير المحاسبة الدولية مجموعة من القواعد المحاسبية، يتم الاتفاق عليها و التعارف على استخدامها كمرشد أساسي لتحقيق تجانس المعالجات في قياس العمليات و الأحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للكيان و نتائج أعماله، و تهدف إلى إنتاج معلومات ذات جودة عالية و إيصالها إلى الأطراف المستفيدة منها. و رغم أن معايير المحاسبة الدولية غير ملزمة لكونها تصدر عن هيئات وتنظيمات مهنية، فمنذ ظهورها اتجهت معظم الدول إلى تطبيقها أو محاولة التوفيق بينها و بين معاييرها المحلية، و يتطلب تطبيق هذه المعايير تعديلا في القوانين و التشريعات للدول الراغبة في تبنيها في ظل سعيها للوصول إلى الأسواق المالية الدولية و تقديمها لمختلف التسهيلات لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، و عليه قامت الجزائر بعدة إصلاحات نتج عنها تبني نظام محاسبي مالي جديد.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المعايير المحاسبية الدولية

نظرا لتأثير العولمة و التكتلات الاقتصادية على الاقتصاديات المحلية التي أدت إلى تلاشي الحدود الجغرافية و الاقتصادية، و بالتالي لم تعد المعلومات المالية المتحصل عليها من الأنظمة المحاسبية المحلية كافية للإجابة عن تساؤلات المستعملين، مما دفع بمختلف دول العالم إلى السعي لكسب المزيد من المزايا وبالانفتاح و تقديم تسهيلات لجذب الاستثمار الأجنبي، و جعل الحاجة ماسة لإيجاد توافق بين المعايير المعمول بها محليا و المعايير الدولية، و تكمن أهمية المعايير الدولية في محاولة الابتعاد عن الممارسات المحاسبية المتباينة و إيجاد توافق دولي بحثا عن سبل اتخاذ قرارات راشدة من قبل المستخدمين.

المطلب الأول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية وأهميتها

1- تعريف:

" لغويا يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية ((Norma، والتي تعني أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي الزاوية القائمة و تسمح بالقياس الهندسي.

أما اصطلاحا فالمعيار يمكن اعتباره كقاعدة متفق عليها بين الجميع و مقياس لمعرفة الشيء و تحديد مميزاته بدقة، كما يقصد بكلمة المعيار النموذج الذي يوضع لقياس على ضوءه وزن شيء، أو طوله أو درجة جودته"¹.

1. رفيق يوسف(2010/2011)، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، الموقع الإلكتروني: <http://alqashi.com/th/th101.pdf>، تاريخ الإطلاع: 15-03-2018، ص، 102.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

" أما في المحاسبة فالمعيار المحاسبي هو المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة و نتائج أعمالها مع إيصال المعلومة إلى المستخدمين منها، كما يمكن اعتباره بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه بإعداد و تحضير التقارير المالية و من ثم البيانات الختامية للمنشأة لأنه لا بد من وجود مقاييس محددة لمساعدة المحاسب على أداء عمله، ويمكن اعتبار المعايير بمثابة إرشادات عامة تؤدي إلى ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق، وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتطرق الإجراءات للصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة¹¹.

كما يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة و مقبولة من قبل مستخدميها ومنسقة مع بعضها البعض، لأن الغرض الأساسي منها هو تحديد أساسيات الطرائق السليمة لقياس و عرض و إيضاح عناصر القوائم المالية و تأثير العمليات و الأحداث و الظروف على المركز المالي، وبما أن المعايير المحاسبية تمثل حولا لمشاكل خاصة و عرضا لإجراءات عملية خاصة، يجب أن تتسم بالتعدد و التعديل المستمر انسجاما مع الإطار المفاهيمي و المبادئ المحاسبية اللذان يتسمان بالثبات النسبي، فالمعايير هي التي تربط الأهداف و المفاهيم بالتطبيقات العملية.

إذن يمكن وضع التعريف التالي للمعايير المحاسبية: المعيار المحاسبي هو بيان لتحقيق التوافق والتنسيق فيما بين السياسات و المعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات و الأحداث المالية للوحدة، وهذا يساعد على جعل الكشوفات المالية ذات قابلية للمقارنة و الفهم من قبل الأطراف ذات العلاقة . فالمعيار يوضع في ضوء الأعراف المحاسبية المتعارف عليها والظروف البيئية السائدة .

شالورم وسام (2010/2011)، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير 11. المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم، تاريخ الإطلاع: 03-03-2018، ص، التجارية، جامعة سطيف، الموقع <http://www.univ-setif.dz/chalourouisse.pdf> 46. الإلكتروني

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

انطلاقاً مما سبق يمكن القول بان المعايير هي قواعد أو إجراءات أو سياسات تصدرها هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة.

2- أهمية المعايير المحاسبية الدولية: تكمن أهمية المعايير المحاسبية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي في سبيل الحصول على كشوفات مالية تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية و تساعد في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل المستخدمين فهي ضرورية للأسباب التالية:
أ.المقارنة

"تتطلب عملية اتخاذ القرارات المقارنة بين مجموعة من البدائل، وهذه العملية تتطلب كشوفات معدة وفق أسس موحدة. لذا فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك الكشوفات"¹.

ب.تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية

"إذا كانت الكشوفات المحاسبية معدة وفق أسس مختلفة و متعددة فهذا الأمر من شأنه أن يكلف متخذ القرار كلفة إضافية لمعالجة هذه الكشوفات ،والتي من الممكن الاستغناء عنها إذا كانت الأسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية.

ج.القدرة على فهم المعلومات

إذا تم إعداد كشوفات وفق أسس غير موحدة يكون من الصعب على مستخدميها الاستفادة منها بشكل فعال ،على العكس إذا كانت معدة وفق المعايير المحاسبية.

د.انسيابية الاستثمار بين البلدان

للمعايير المحاسبية أهمية كبيرة في جذب الاستثمارات، فالمستثمر حتى يستثمر أمواله في مشروع معين لابد أن يقوم بإجراء المقارنات

نفس المرجع،ص،1.49

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

بين المشاريع التي من الممكن الاستثمار فيها في مختلف البلدان، وإنما يسهل عمل المقارنة هو إتباع طرائق محاسبية موحدة عند إعداد الكشوف المالية، وهذا ما توفره المعايير المحاسبية الموحدة¹.

يعتبر وجود المعايير المحاسبية ضروري من حيث توحيد حسابات الفروع، وجعل القرارات المتخذة في الشركات المتعددة الجنسيات أكثر دقة تساعد على مقارنة التقارير المالية في الدول المختلفة، كما توفر المعايير إمكانية تسجيل للشركات في الأسواق المالية الخارجية دون الحاجة إلى إعداد كشوفات مالية وفق أسس محاسبية متعددة وإنما يتم استخدام أسس موحدة.

المطلب الثاني: إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية و تطبيقها

1. إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية

يعمل المكتب الدولي للمعايير المحاسبية IASB في بيئة تشجع الأعضاء والمنظمات الممثلة و الأطراف ذات الاهتمام على تقديم الاقتراحات فيما يخص تحديث المعايير القائمة و إصدار معايير جديدة، بما يضمن جعل المعايير المحاسبية الدولية معايير ذات جودة عالية. وتخضع عملية إنشاء معيار جديد لإجراءات صارمة والتي تقوم كما تمت الإشارة له على التشاور مع جميع الأطراف المهتمة وذلك عبر منظمات ربط محلية بشكل أساسي. ويمكن تلخيص هذه الإجراءات كالتالي:

حميداتو صالح، زلاسي رياض، بوقفة علاء، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات. 11. المحاسبية، ملتقى دولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، تاريخ الإطلاع: 03-03-2018، ص.ص.، جامعة ورقلة، 2011، الموقع الإلكتروني <https://manifest.univ-ouargla.dz>، 4,5

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

_ " تحديد طبيعة المشكل الذي يتطلب إعداد معيار، ثم يتم تشكيل فوج عمل يترأسه عضو من المجلس ويضم ممثلي هيئات توحيد لثلاثة دول على الأقل ؛

_ بعد أن يتم تحديد و فحص مختلف مسائل المرتبطة بالمشكل المطروح، يقوم فوج العمل باستعراض أهم الحلول التي تعتمدها هيئات التوحيد الوطنية، ثم يقوم بإسقاطها على الإطار المفاهيمي لإعداد و عرض القوائم المالية،ومن تم يعرض على المجلس أهم النقاط التي سوف يتناولها؛

_ بعد تلقي فوج العمل ردا على اقتراحاته من المجلس، يقوم بإعداد و نشر مشروع أولي (إعلان معياري) للمعيار المقترح، يتضمن مختلف الحلول المقترحة و التبريرات المرفقة لها، بعد موافقة المجلس يتم توزيع المشروع بشكل واسع لإثرائه ثم الحصول على الردود خلال فترة 6 أشهر ؛

_ بعد تلقي الردود ،يقوم فوج العمل بتحرير الوثيقة نهائية التي تتضمن إعلان المبادئ ،ويعرضها على المجلس للمصادقة ؛

_ بعد مصادقة المجلس يقوم فوج العمل بإعداد مشروع معيار في شكل مذكرة إيضاح يتم نشرها لإثرائها وتلقي الردود عليها خلال فترة شهر بعد أن يكون صادق عليها المجلس بأغلبية ثلثي الأعضاء"¹¹؛

_ " بعد تلقي و دراسة الردود وما تتضمنه من اقتراحات، يقوم فوج العمل بإعداد مشروع نهائي للمعيار وبعد عرضه على المجلس يعتمد هذا المعيار إذا حضي بموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل.

خلال هذه المرحلة قد يقرر المجلس القيام بتشاور إضافي نظرا لطبيعة الموضوع، حيث يقوم بإصدار ورقة مناقشة للتعليق عليها، وقد

بولجنيب عادل(2013/2014)، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة 11. المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تاريخ الإطلاع: 2018-03-05، ص، 40، جامعة قسنطينة، الموقع الإلكتروني <http://www.univ-constantine2.dz>

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

يكون من الضروري إصدار أكثر من مسودة عرض واحدة قبل وضع مخطط المعيار المحاسبي الدولي.

وقد يقرر المجلس من حين لآخر تنصيب لجنة توجيهية لدراسة إلزامية تعديل المعايير المحاسبية الدولية الحالية كي تؤخذ التطورات المستجدة بالاعتبار.¹¹

رغم محاولة المكتب الدولي للمعايير المحاسبية توسيع مجال استشارتها قبل إصدار أي معيار بهدف جعله يلبي احتياجات مختلف المستعملين، بغض النظر عن جنسياتهم، ورغم قطعه عدة أشواط في سبيل تحقيق هذا الهدف، إلا أن المعايير المحاسبية الدولية لازالت تعاني عدة مشاكل تقنية.

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 2.

لقد أدى سعي العديد من الدول لإيجاد لغة محاسبية مشتركة إلى مسارعة الكثير منها لتبني المعايير المحاسبية الدولية إما بصفة مطلقة أو عن طريق تعديل معاييرها المحلية بغية تقليل الاختلافات بينها وبين المعايير الدولية، وقد كانت أول مبادرة لتطبيق هذه المعايير من طرف الإتحاد الأوروبي تلتها مجموعة كبيرة من الدول أهمها:

دول الإتحاد الأوروبي.1

"تم اعتماد المعايير في الإتحاد الأوروبي بموجب قرار صدر عام 2002 و الذي ألزم المؤسسات الأوروبية، التي تتداول أسهمها في البورصات النظامية بإتباع المعايير المحاسبية الدولية لإعداد قوائمها المالية الموحدة ابتداء من سنة 2005. وقد تم تطبيق هذا القرار على 27 دولة تابعة للإتحاد الأوروبي، كما يتضمن القرار المؤسسات غير التابعة للإتحاد الأوروبي و التي تتعامل في أسواقه المالية"²².

الولايات المتحدة الأمريكية. 2.

11. بولجيب عادل، مرجع سابق، ص، 41. 11.
22. بوسيعين تسعديت (2009/2010)، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية جامعة بويرة، الموقع الإلكتروني: <http://dspace.univ-bouira.dz>، تاريخ الإطلاع: 2018-03-05، ص، 43.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

" رغم كونها شريكا في كل الأنشطة الدولية للمحاسبة، واعتماد المعايير المحاسبية الدولية على النموذج الأنجلوسكسوني، إلا أن الولايات المتحدة الأمريكية لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية ولا تقبلها بصورة كاملة .

ومع تزايد نبرة العولمة و ظهور ملامح وأسس كيان دولي متماسك من المعايير المحاسبية الدولية ووقوع بعض الفضائح المالية في الولايات المتحدة الأمريكية في مطلع هذا القرن، بدأت لجنة تداول الأوراق المالية ومجلس معايير المحاسبة المالية يقتربان شيئا فشيئا من المعايير الدولية ، وذلك عن طريق إتباع إستراتيجية مزدوجة تتمثل الأولى في تغيير بعض المعايير الأمريكية لتتوافق مع المعايير الدولية ، أما الثانية فتتمثل في تغيير بعض المعايير الدولية لتتوافق مع المعايير الأمريكية".¹

و مازالت جهود التقريب بين المرجعين الأمريكي و الدولي متواصلة وقائمة في انتظار اتخاذ قرار تبني المعايير المحاسبية الدولية

الدول النامية 3.

"لقد طرح تبني المعايير المحاسبية الدولية من قبل الدول النامية الكثير من التساؤلات حول مدى ملائمة هذه المعايير لها، كون مشاركة هذه الدول في نشاطات لجنة المعايير المحاسبية الدولية و من بعدها مجلس المعايير المحاسبية الدولية جد محدودة، لكن بسبب ظهور أسواق مالية في العديد من هذه الدول وزيادة تعامل بعض مؤسساتها في الأسواق المالية الأجنبية، وكذا من أجل تشجيع الاستثمار الأجنبي اتجهت العديد منها إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية سواء بصفة مباشرة أو بإجراء بعض التعديلات عليها".²

وقد حذت الجزائر حذو هذه الدول من خلال تبني نظام محاسبي مالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية. لقد حدث هذا التوجه نتيجة التغيرات الكبيرة التي عرفها الاقتصاد الجزائري من خلال الانتقال من

1. بوسبعين تسعديت، مرجع سابق، ص، 43. 1.
نفس المرجع ، ص، 44. 22.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، وكذا آفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي و الانضمام إلى منظمة

التجارة العالمية . أمام هذه التحولات ظهر قصور المخطط المحاسبي الوطني في عدة جوانب ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها إلى القوائم المالية المقدمة، مروراً بقواعد التقييم و تصنيف الحسابات.

"وقد كلل إصلاح النظام المحاسبي الجزائري بإصدار القانون رقم 11-07 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي و الذي يقضي بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 من دخول هذا القانون حيز التطبيق و ذلك بتاريخ 01 جانفي 2010."¹

المطلب الثالث: مزايا المعايير المحاسبية الدولية و عيوبها.

مزايا المعايير المحاسبية الدولية.1

يرى العديد من الباحثين و المهتمين أن استعمال المعايير المحاسبية الدولية يضمن الحصول على عدة مزايا يمكن تلخيصها كالتالي:

_ "تعتبر المعايير المحاسبية الدولية كمرتكزات يتم الاعتماد عليها في إعداد القوائم المالية وإكسابها صفة الموضوعية، و ذلك بإعطاء إطار متكامل معترف به دولياً و ذو جودة عالية لتحديد قياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية، و الحد من الاختلافات على المستوى الدولي في هذا المجال؛

_ لقد أدى تبني المعايير المحاسبية الدولية إلى تغيير نظرة الكثير من الدول و الهيئات للمحاسبة، حيث اتجه الاهتمام -إلى جانب صياغة المعايير و الضوابط المنظمة لأهم المعالجات المحاسبية - إلى تحديد أهداف المحاسبة و القوائم المالية و الخصائص النوعية للمعلومات الواردة فيها، كما تحول الاهتمام من مجرد اعتبار المحاسبة كأداة تسجي، تبويب و تلخيص لعمليات المؤسسة إلى اعتبارها نظام معلومات متكامل يعمل على تحديد و قياس المعلومة المالية للمؤسسة و إيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم على اتخاذ القرارات المناسبة؛

1. بوسيعين تسعديت، مرجع سابق، ص، 11.44.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

_ تهدف المعايير المحاسبية الدولية بشكل أساسي إلى إضافة الشفافية على حسابات المؤسسة وهو ما يسمح بالتحديد الدقيق للصحة المالية لها و من ثم اتخاذ القرارات الإستراتيجية الملائمة؛²²

_ " تسمح المعايير المحاسبية الدولية بتقديم الواقع الاقتصادي عن تعاملات المؤسسة و إعطاء صورة دقيقة عنها وفق نظرة اقتصادية، و ليس وفق نظرة قانونية، فالبعد الدولي لهذه المعايير لا يتيح لها مراعاة الخصائص التي تميز الأنظمة القانونية لكل دولة، لذلك فهي تفضل تحليل الحقيقة الاقتصادية للتعهدات بهدف تقديم صورة كاملة و ملائمة للمزايا و الأخطار التي تواجهها المؤسسة، وهو ما يؤدي في بعض الأحيان إلى تجاوز الشكل القانوني للصفقة، كما تعمل على الابتعاد عن تقييم الأصول القائم أو الظاهر و التقرب من الحقيقة الاقتصادية عن طريق استخدام مفهوم القيمة العادلة و القيمة الحالية؛

_ تخدم المعايير المحاسبية الدولية بصفة خاصة حاجيات المستثمرين، وذلك بتوفير معلومات مفهومة و ملائمة لهم، وهذا ما يضمن نجاعة عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية و يشجع على تدفق رؤوس الأموال بين الدول؛

_ باعتبار المعايير موجهة للمؤسسات المسعرة في البورصة فهي تعمل على تشجيع ظهور و تطوير الأسواق المالية، و من تم التخفيض من تكاليف الحصول على رؤوس الأموال بالنسبة لهذه المؤسسات ؛

_ تعمل المعايير المحاسبية الدولية على تحسين الإفصاح خاصة في الملاحق من خلال توفير معلومات وصفية و كيفية حسب القطاعات الجغرافية أو قطاعات النشاط، ما يعطي صورة أوضح لمستخدمي القوائم المالية حول وضع المؤسسة؛

_ تعمل على نشر قوائم مالية تغطي مجالات زمنية أقل من سنة، مما يسمح بالحصول على المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار في الوقت المناسب؛

22. بورويصة سعاد(2009/2010)، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في مؤسسة اقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، الموقع الإلكتروني: <https://www.mobt3ath.com>، تاريخ الإطلاع: 05-03-2018، ص، 29.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

_ تعمل المعايير المحاسبية الدولية على تحسين التكوين في المحاسبة، حيث يصبح المحاسب الممارس قادراً على الجمع بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي للمحاسبة؛

_ تتميز المعايير المحاسبية الدولية بالمرونة و مواكبة التطورات التي تشهدها بيئة الأعمال الدولية، حيث يتم إعداد المعايير حسب الضرورة و الحاجة دون التقيد بفترة أو تواريخ محددة، كما يمكن إلغاء أو تعديل هذه المعايير بما يتوافق مع تغير الظروف المحيطة ؛

يتشكل تبني المعايير المحاسبية الدولية فرصة لتحسين التنظيم _ الداخلي للمؤسسة من خلال إعادة النظر في الإجراءات الداخلية الخاصة بالتسيير المحاسبي و الضريبي و كذلك إعادة النظر في الهيكل¹¹. التنظيمي للمؤسسة

على الرغم من المزايا التي توفرها المعايير المحاسبية الدولية فإن هناك الكثير من النقائص التي تميزها و التي وقفت حائلاً أمام انتشار تطبيقها في العديد من دول العالم.

عيوب المعايير المحاسبية الدولية.2

إن المعايير الدولية تحتوي على الكثير من الثغرات و نواحي القصور التي تجعلها عاجزة في أحيان كثيرة عن معالجة نقاط جوهرية وهامة في الأقطار الملتزمة بتطبيقها مما جعلها عرضة للكثير من الانتقادات التي يمكن توضيحها كما يلي:

_ " من أهم الانتقادات التي توجه للمعايير المحاسبية الدولية كثرة الخيارات و البدائل التي تنطوي عليها فيما يخص قواعد القياس و الإفصاح، الأمر الذي يحد من دورها في تقريب الممارسات المحاسبية بين الدول، كما قد يشكل فرصة للمسيرين للتلاعب في القوائم المالية عن طريق اختيار السياسات التي تسمح لهم بإظهار النتائج التي يريدونها؛

_ إن المعايير المحاسبية الدولية غير قادرة على الإلمام بجميع القضايا التي تهم مستخدميها و هذا راجع لاختلاف احتياجات هؤلاء

بورويصة سعاد، مرجع سابق، ص، 30، 11.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

المستخدمين تبعاً لاختلاف بيئاتهم، فهي لا تغطي إلا المواضيع ذات الطابع الدولي والتي تهم معظم الدول، دون النظر للقضايا الخاصة المتعلقة بدولة معينة أو مجموعة محدودة من الدول؛

_ تتميز المعايير المحاسبية الدولية بكونها مبادئ عامة وليست قواعد تفصيلية، مما قد يترك مجالاً واسعاً لتأويلها و بالتالي يمكن أن تلجأ مؤسسات من نفس البلد أو من نفس القطاع إلى معالجتين محاسبتين مختلفتين لنفس العملية؛

_ إن المعايير المحاسبية الدولية تهتم بتوفير معلومات عن الوضعية المالية و نتيجة أعمال المؤسسات المسعرة في البورصة بهدف مساعدة المستثمرين و الدائنين على اتخاذ القرار، و بالتالي فهي لا تغطي العديد من المجالات الأخرى (المحاسبة الإدارية، محاسبة المسؤولية الاجتماعية و البيئية 'محاسبة الموارد البشرية...)) التي قد تهم عدة أطراف (مسيرين، حكومة...)¹¹؛

_ "توجه العديد من الانتقادات لمفهوم القيمة العادلة الذي تعتمد عليه المعايير المحاسبية الدولية في تقييم العديد من عناصر الأصول و الخصوم، حيث يعاب على القيمة العادلة فكرة إدخال تنبؤات مستقبلية المتوقعة من ذلك الأصل أو الخصم، كما تؤدي إلى تأثير نتائج المؤسسة بالأحداث الخارجية (تقلبات الأسعار و معدلات الفائدة...)) أكثر من تأثيرها بقراراتها الداخلية، وتؤدي أيضاً إلى قلب كبير في نتائج المؤسسة من سنة لأخرى نتيجة قلب قيم الأصول و الخصوم؛

_ إدخال مبدأ تدني قيمة الأصول الذي ينص على القيام باختبار تدني القيمة عند وجود مؤشر داخلي أو خارجي يدل انخفاض القيمة القابلة للتحصيل لأصل ما عن قيمته المحاسبية، هذا الأمر يتطلب نظام معلومات فعال و يستهلك جهد و تكلفة كبيرة لتتبع قيم أصول المؤسسة وإجراء هذه الاختبارات؛

بولجنيب عادل، مرجع سابق، ص، 42، 11.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

_ لا تستفيد المؤسسات الغير مسعرة في البورصة من المزايا التي توفرها المعايير المحاسبية الدولية في الوقت الذي قد تتحمل فيه تكاليف كبيرة لتبني هذه المعايير.¹¹

المبحث الثاني: التوحيد المحاسبي الدولي

تعتبر المحاسبة الدولية إطارا للعديد من الدراسات و البحوث التي سعت إلى تقريب أو توحيد الممارسات المحاسبية بهدف جعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة والفهم من طرف مستخدميها بغض النظر عن جنسياتهم. وقد استخدمت ه الدراسات عدة مفاهيم و مصطلحات للتعبير عن هذا الهدف دون أن يكون هناك تمييز واضح بينها في الكثير من الأحيان.

المطلب الأول: مفهوم التوافق (التوحيد) الدولي

1. التوافق المحاسبي

" يعتبر التوافق الدولي عملية زيادة الانسجام أو التناسق بين النظم المحاسبية الموجودة في مختلف دول العالم، وذلك عن طريق التخلص من العمليات غير الضرورية الموجودة بينها وتخفيض مجال الاختيار بين السياسات المحاسبية، وإحداث نوع من التقارب بين هذه النظم والسياسات. وهو بذلك يشتمل على

دراسة الأنظمة المحاسبية المحلية و المقارنة بينها لغرض معرفة نقاط الاتفاق ونقاط الاختلاف، ثم العمل على تقريب أو جمع تلك الأنظمة المختلفة مع بعضها وتوصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن من فهمها وتفسيرها على نمط واحد وذلك على المستوى الدولي.²¹

من هذا التعريف يتبين لنا أن التوافق المحاسبي الدولي هدفه الأساسي الحد من الفروق والاختلافات بين النظم المحاسبية، عن

11. بولجنيب عادل، مرجع سابق، ص، 43. 11.
صبايحي نوال (2010/2011)، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره. 21.
على جودة المعلومة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في، تاريخ الإطلاع: 06-05-2018، ص،
العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الموقع الإلكتروني 31. <http://biblio.univ-alger.dz>

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

طريق جعل المعايير، الممارسات والأنظمة المحاسبية الوطنية متقاربة فيما بينها، إذن فهو يقرب وجهات النظر المختلفة ويعمل على توصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن فهمه وتفسيره دولياً.

المعايرة.2

إن مصطلح المعايرة مشتق من المعيار، والذي يعني في المجال المحاسبي المقياس أو القاعدة أو القانون العام الذي يسترشد به المحاسب عند أداء عمله. وعليه فإن المعايرة تشير إلى محاولات لتوحيد كامل للطرق المحاسبية المستخدمة في الاعتراف والقياس و الإفصاح، وهي بذلك أكثر طموحاً من التوافق لأنها تهدف لتبني مجموعة واحدة من القواعد على المستوى الدولي.¹

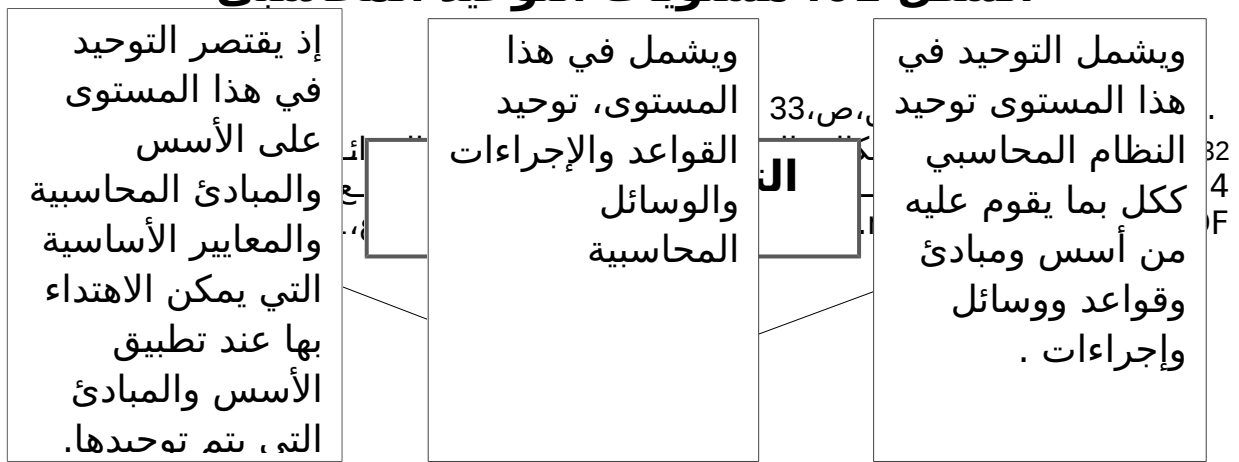
التوحيد المحاسبي الدولي.3

لقد تعددت التعاريف المقدمة لمصطلح التوحيد المحاسبي، بين من تناولوه من خلال مفهومه وبين من تناوله من خلال أهدافه. " ويعني التوحيد بصفة عامة جعل الشيء واحداً وهو التماثل و التطابق والانتظام و حسب « afnor » فإن التوحيد يشمل *سن مجموعة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل وتوحيدها وتبسيطها.*²

هذا على المستوى المحلي، أما على المستوى الدولي فيشير التوحيد إلى حالة وجود درجة عالية من التجانس و التماثل الذي يؤدي إلى تعميم تطبيق مبادئ وممارسات واحدة على المستوى الدولي، وذلك عن طريق تبني أنظمة دولة من قبل دولة أخرى.

إن التوحيد المحاسبي يجرى على ثلاثة مستويات كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل 01: مستويات التوحيد المحاسبي



الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المرجع مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي "تجربة الجزائر"، سبق ذكره، ص، 53.

من أجل توضيح أكبر للفرق بين المصطلحات و عدم الخلط بينها يمكن وضعها في سياق يعكس مراحل السعي لتحقيق التجانس في الأنظمة المحاسبية ، حيث تبدأ المرحلة الأولى بعملية المقارنة بين الأنظمة المحاسبية للدول أما المرحلة الثانية فهي تهدف لإيجاد توافق بينها، أما المرحلة الثالثة فيتم توليد و إنتاج مجموعة من المعايير المتفق عليها ثم تأتي المرحلة الأخيرة و هي التوحيد . والشكل التالي يوضح هذه المراحل:

الشكل رقم 02: تدرج مستويات تجانس الأنظمة المحاسبية

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

المقارنة	التنسيق	المعايرة	التوحيد
----------	---------	----------	---------

المصدر: صياحي نوال، مرجع سابق، ص، 39.

المطلب الثاني: جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية لتحقيق التوحيد الدولي

نشأة وأهداف لجنة المعايير المحاسبية الدولية.1

"بدأت محاولات التنسيق بين الممارسات المحاسبية المختلفة منذ بدايات القرن الماضي، حيث عقد أول مؤتمر محاسبي دولي سنة 1904 في الولايات المتحدة الأمريكية وقد دار الحديث في هذا المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية للدول، تتالت بعدها المؤتمرات في كل من أمستردام، نيويورك، لندن برلين وباريس، كما تأسست بعض المنظمات المهنية كمجموعة الدراسات، وهي مجموعة من مزاولي مهنة المحاسبة والتي نشأت سنة 1961 في أوروبا كمستشار لسلطات الاتحاد الأوروبي فيما يتعلق بالمحاسبة، بالإضافة لمجموعة دراسة المحاسبة الدولية التي تأسست 1966. "¹

وقد اتسمت هذه المحاولات بالسطحية واقتصرت على تبادل المعلومات و الخبرات بين الدول دون العمل على تقليل فجوة الاختلافات في الممارسات المحاسبية القائمة بشكل فعلي وملموس

" اعتبرت سنة 1972 نقطة تحول في تاريخ التوافق المحاسبي الدولي حيث ظهرت جهود عملية لتحقيق هذا التوافق، فخلال المؤتمر العاشر المنعقد تم اقتراح إنشاء هيئة دولية تكون مسؤولة عن تكوين وصياغة

معايير محاسبية ذات بعد دولي، وتجسدت هذه الفكرة في 29 جوان 1973 بإنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC إثر اتفاق بين المنظمات المحاسبية المهنية، وتعتبر هذه اللجنة هيئة مستقلة في

11. شناي عبد الكريم (2008/2009)، تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الموقع الإلكتروني: <http://theses.univ-batna.dz>، تاريخ الإطلاع: 01-04-2018، ص، 8.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

عملها ولا تتبع أي كيان مهني أو كيان من سلطته وضع المعايير المحاسبية¹.

إصلاح لجنة المعايير المحاسبية الدولية.2

"بدأت IASC بالإصلاح في سنة 1977 ،وتوالت بعدها المساعي إلى غاية مارس 2000 حيث وافق مجلس اللجنة بالإجماع على دستور جديد لإعادة هيكلتها و تغيير إستراتيجيتها . وفي 01 أفريل 2001 تم استبدال لجنة المعايير المحاسبية الدولية بمجلس معايير المحاسبية الدولية IASB الذي تولى مسؤولية وضع المعايير المحاسبية الدولية ومن الأسباب التي استدعت الإصلاح نذكر:

-إعطاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية هيكل و أهداف تلائم الرهانات المستقبلية التي تواجهها و المتمثلة في العمل على تحقيق التوحيد المحاسبي الدولي، بعدما كانت تسعى قبل هذا التاريخ إلى تحقيق التوافق المحاسبي الدولي؛

-إعطاء أكثر استقلالية للجنة المعايير المحاسبية الدولية انطلاقا من الاعتقاد أن المعايير الجيدة هي التي توضع من طرف مجموعة صغيرة من أشخاص يتمتعون بالكفاءة التقنية ويعملون بدوام كامل؛

-توسيع تمثيل البلدان و المنظمات المهنية داخل المجلس و تعزيز التعاون و الشراكة مع الهيئات المحلية لوضع المعايير من أجل تقريب الممارسات المحلية من المعايير الدولية.²

تنظيم مجلس المعايير المحاسبية الدولية.3

أدى إصلاح لجنة المعايير المحاسبية الدولية إلى تغيير جذري في هيكلها التنظيمي، فحتى سنة 2000 كانت هذه المنظمة تتكون من مكتب يضم 16 عضوا منتخبا يعملون بشكل تطوعي، ومن 11 أجيورا دائما بالإضافة إلى عدد كبير من الشخصيات الذين يعملون بشكل تطوعي في إطار عدة لجان و فرق عمل.

1. شناي عبد الكريم، مرجع سابق، ص، 8.

2. بولجنيب عادل، مرجع سابق، ص.ص، 28، 29.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

وقد أضفى إصلاح IASC المزيد من الاحترافية على عملها حيث تحول اسمها من IASC إلى IASCF أي مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية وصارت هذه الأخيرة المنظمة الأم كيانين رئيسيين هما مجلس الرقابة Trustees و مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بالإضافة إلى كيانين آخرين هما اللجنة الاستشارية للمعايير SAC و لجنة الشرح و التفسير IFRIC. وقد أوكلت مهمة إصدار المعايير المحاسبية الدولية كما سبق الذكر إلى مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB

والجدول الموالي يوضح كيانات لجنة المعايير المحاسبية الدولية:

الجدول 01: كيانات مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

<p>يتولى تسيير مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية- الدولية، يتكون من 19 إداريا، كما يضطلع بالمهام التالية:</p> <p>البحث على مصادر لتميل المنظمة؛-</p> <p>إعداد تقرير سنوي حول عمل المنظمة؛-</p> <p>تعيين أعضاء المجلس وأعضاء اللجنة الدائمة- للشرح وكذا اللجنة الاستشارية لوضع المعايير ؛</p> <p>المصادقة على ميزانية المنظمة و تحديد أسس- تمويلها.</p>	<p>مجلس الرقابة Trustees</p>
--	---

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

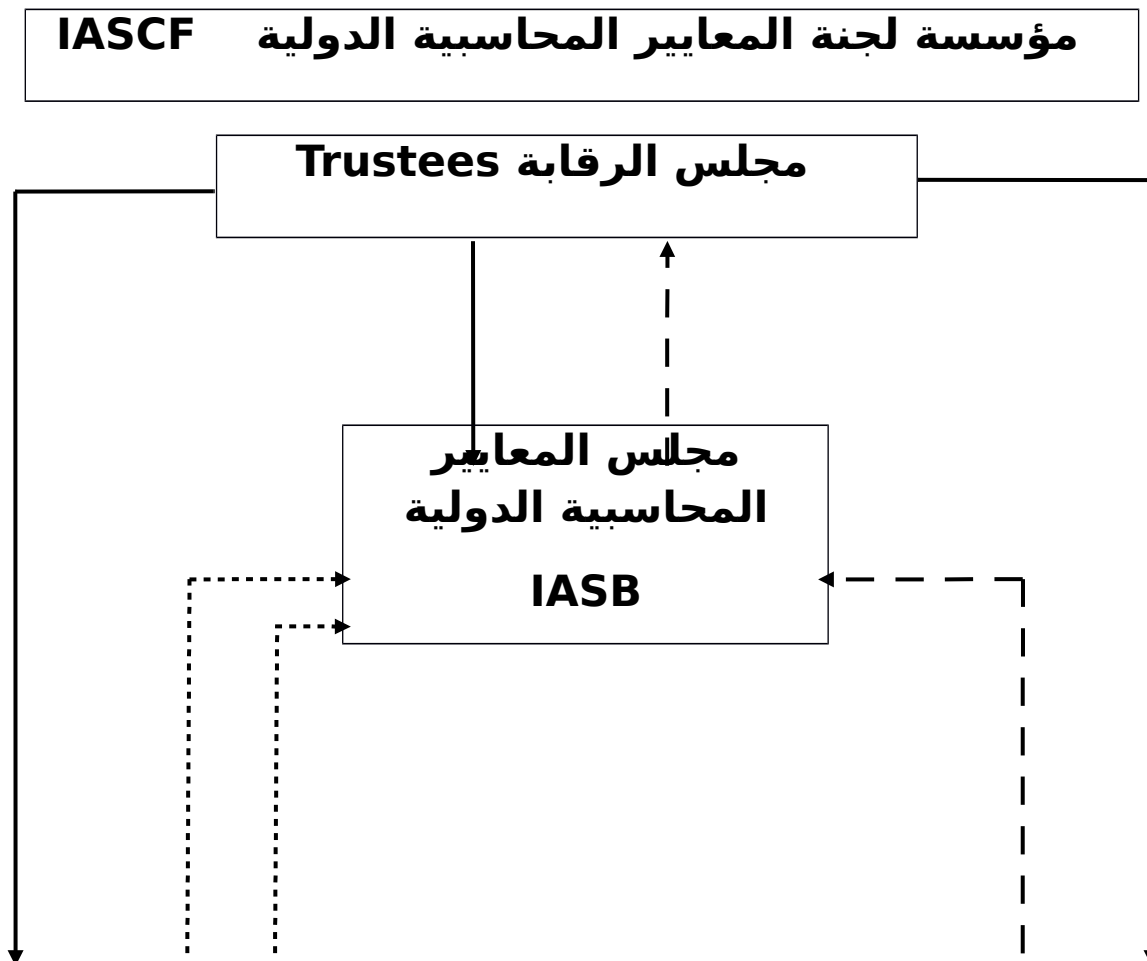
<p>يتكون المجلس من 14 عضواً معينين من طرف- مجلس الرقابة</p> <p>تتمثل مهمة المجلس الأساسية في التحضير ونشر المعايير الجديدة ومشاريع المعايير، وكذا اختبار إمكانية تطبيقها في مختلف البيئات المحاسبية ويقوم كذلك بوضع برنامج العمل الخاص به وخلال القيام بهذه المهام يمكن للمجلس أن يفوض بعض الأعمال لهيئات محلية أو منظمات أخرى</p>	<p>مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB</p>
<p>تتكون هذه اللجنة من 12 عضواً يتم تعيينهم من- قبل الأمانة لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة</p> <p>تهتم بتفسير بعض النقاط الخاصة في المعايير المحاسبية الدولية على ضوء الإطار المفاهيمي وعرضها على المجلس من أجل المصادقة، وتعمل أيضاً مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان حلول ذات جودة عالية، كما يمكن أن تقوم بمهام أخرى بطلب من المجلس</p>	<p>لجنة الشرح والتفسير IFRIC</p>
<p>تتكون من 45 عضواً من أصول وخبرات مختلفة- معينين من طرف مجلس الرقابة لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة</p> <p>:وتتمثل مهامه أساساً في</p> <p>تقديم استشارات للمجلس تتعلق بأولويات- العمل؛</p> <p>إعلام المجلس بآراء الهيئات أو الأفراد الأعضاء- بهذه اللجنة بخصوص مشاريع المعايير ؛</p> <p>يقدم استشارات للمجلس في مجالات أخرى-</p>	<p>اللجنة الاستشارية للمعايير SAC</p>

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على المرجع بولجنيب عادل، سبق ذكره، ص.ص، من 28 إلى 31.

والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية:

الشكل 03: الهيكل التنظيمي لمؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية



الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

لجنة الشرح و IFRIC
التفسير

اللجنة الاستشارية SAC
للمعايير

← تعيين

...إيبتشارة

← رفع تقارير

المصدر: شالورم وسام، مرجع سابق، ص.26.

لم يقتصر التغيير الذي طرأ على لجنة المعايير المحاسبية الدولية على هيكلها فقط بل تعداه إلى تبني إستراتيجية جديدة من أجل تحسين نوعية المعايير و ترقية استعمالها في العالم، نلخصها كالتالي:

- إطلاق مشاريع تهدف إلى التقريب بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية للدول المؤثرة و كذا ترقية استعمالها على المستوى الدولي ؛

- إطلاق مشاريع تهدف إلى تسهيل تطبيق المعايير الموجودة ؛

- إطلاق مشاريع لتحسين جودة المعايير الموجودة.

تجسدت جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي من خلال إصدار المعايير المحاسبية الدولية و التي تعد أداة أساسية لتنظيم الممارسات المحاسبية وتحديد أسس وقواعد الإفصاح و القياس على المستوى الدولي بشكل موضوعي، لذلك فقد زاد الاهتمام بها خلال العقود الأخيرة وانتشر تطبيقها في الكثير من دول العالم.

المطلب الثالث: مزايا التوافق المحاسبي الدولي و معوقاته.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

هناك العديد من الفوائد من وجود مجموعة موحدة من المعايير المحاسبية التي يمكن تطبيقها في مختلف بلدان العالم، لكن بالمقابل فإن التوافق مع مجموعة واحدة من المعايير يطرح جملة من المعوقات والتي سنتطرق إليها كآتي:

1. مزايا التوافق المحاسبي الدولي

- يساهم التوافق المحاسبي الدولي في تخفيض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد القوائم المالية خاصة فيما يتعلق بالحسابات المجمعة للمؤسسات التي لديها فروع تنشط في مناطق مختلفة من الوطن؛
- إن إيجاد لغة مالية متجانسة وقابلة للتطبيق على المستوى العالمي سيزيل الغموض والالتباس على مستوى القوائم المالية وسيزيد من شفافية ومصداقية المعلومات الواردة فيها؛
- يمكن الكيانات تحسين اتخاذ قراراتها الإستراتيجية في مجال الاندماج؛
- نقل المعارف و المهارات المحاسبية بسهولة تامة في جميع أنحاء العالم؛
- إن توفر معلومات ذات مصداقية وقابلية للمقارنة يؤدي إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات من طرف المستثمرين؛
- إمكانية الاستفادة من أفضل الأفكار الناتجة عن أنشطة وضع المعايير الوطنية في تطوير معايير عالمية ذات مستويات و جودة جد عالية؛
- يسهل عمل مصالح الضرائب في الدول التي تتواجد فيها الشركات المتعددة الجنسيات والدول التي تنتمي إليها؛
- توفير الوقت والنقود التي تنفق من أجل تأهيل المحاسبين وتدريبهم على الأنظمة المحاسبية الموجودة بالدول المختلفة؛

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

- يساهم التوافق المحاسبي الدولي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية سوف يساهم في رفع مستوى النظم المحاسبية.

2. معوقات التوافق الدولي.

"أ- الفروقات الثقافية و الحضارية بين الأمم: حيث تتمثل هذه العقبة في الفروقات من حيث اللغة والدين والتشريعات والقوانين... إلخ، وهي فروقات تنعكس آثارها على كثير من المفاهيم السائدة لدى شعوب العالم وكذلك على ترتيب أولوياتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

ب- الاختلافات السياسية والحضارية بين الأمم: غالبا ما تصاغ المعايير المحاسبية لتحقيق إما أهداف سياسية أو اقتصادية منسجمة مع النظام الاقتصادي والسياسي السائد في البلد، ونظرا لصعوبة تحقيق نظام سياسي أو اقتصادي موحد على المستوى العالمي، فإن هذا يشكل عائقا أمام التوافق المحاسبي الدولي.¹

"ج- النزعة الوطنية: وتتجلى من خلال عدم الرغبة في قبول تسويات تنطوي على تغيير الممارسات المحاسبية، ويكون ذلك من قبل المحاسبين والكيانات أو من جانب الدول التي قد لا ترغب في فقدان سيادتها؛

د- قناعة مستخدمي القوائم المالية بالمعايير الوطنية: يعني تعودهم على المعايير الوطنية إلى الدرجة التي يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية غير تلك التي تعودوا عليها.²

11. بدرة بن تومي(2012/2013)، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة سطيف، الموقع الإلكتروني: <https://www.pnst.cerist.dz> تاريخ الإطلاع: 05-05-2018، ص.ص، 17، 16.

بدره بن تومي، مرجع سابق، ص، 18. 2.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

خلاصة.

تم تناول في هذا الفصل أهمية وضع معايير تضبط الممارسات المحاسبية بما يتماشى والمتطلبات البيئية للبلد، غير أن القيام بذلك أفرز تباينا في المعايير وبالتالي في ممارسة إعداد التقارير المالية على المستوى الدولي، الأمر الذي شكل عقبات أمام الكيانات وخاصة منها متعددة الجنسيات، في ظل العولمة وانفتاح الأسواق ما أدى بالمناداة إلى تقليل الاختلافات بين الممارسات المحاسبية وهذا بغية تعزيز قابلية القوائم المالية للمقارنة على المستوى الدولي. وقد طرحت في هذا المجال فكرة التوافق المحاسبي الدولي لتحقيق ذلك، وكانت من بين المجهودات تلك التي أسفرت عن تشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية والتي حل محلها فيما بعد مجلس معايير المحاسبة

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي

الدولية الذي يعد في الوقت الحالي الفاعل الرئيسي في عملية وضع معايير للمحاسبة ليتم تطبيقها في مختلف بلدان العالم.

الفصل الثاني: الدراسات

تمهيد.

لقد تم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الدراسات السابقة التي لها صلة أو علاقة بموضوع دراستنا.

المبحث الأول: مسار وتطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر

المطلب الأول: تبني المعايير المحاسبية الدولية

من بين الدراسات التي اهتمت بموضوع المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد الدولي نجد :

دريوش محمد طاهر وبن طاهر حسين مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12/2014 بعنوان "البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دوافع اعتماد معايير المحاسبية الدولية في البيئة الجزائرية، وأهم الاستخدامات لهذه المعايير بالإضافة إلى إبراز مدى توافق البيئة المحاسبية الجزائرية مع المعايير المحاسبية الدولية.

خلصت هذه الدراسة بجملة من النتائج أهمها

إن توافق وتطبيق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية له منافع وفوائد وأمامه معوقات وصعوبات وتترتب عليهم نتائج وانعكاسات قد تكون سلبية إلا أن الجانب السلبي أكثر ميلا في البيئات الوطنية التي لم تصل بعد إلى ما وصلت إليه البيئات الدولية المتقدمة؛

لا يمكن للمؤسسات أن تسير التطور وتضمن سوقا لها إلا بتنظيم عملية المعايير وذلك من حيث المنتجات ومستوى الخدمات المقدمة، وسائل وتقنيات الإنتاج المستعملة، إعداد برامج وهيكل واضحة لمتابعة ما يحدث على المستوى الدولي من حيث المعايير والمعايير، وعلى مستوى المؤسسات ينبغي لها أن يكون لديها تمثيل في مجلس المعايير المحاسبية الدولي وذلك حتى تطرح المشاكل الموجودة في مجال المحاسبة؛

مع الاتجاه المتنامي لتبني معايير المحاسبة الدولية بشكل متزايد على مستوى العديد من دول العالم من الإلتزام بتطبيقها، حيث تتفاعل البيئة الجزائرية بشكل عام تفاعلا إيجابيا ومضطرا مع البيئة الدولية في المجال المحاسبي ؛

من خلال عملية التوحيد المحاسبي الدولي يتبين أنه من الضروري ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات وذلك بوضع معايير دولية موحدة لضمان تجانس التقارير المالية والقوائم المحاسبية.

دراسة **فاطمة الزهراء** عبادي (ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة)، بعنوان "مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة".

تمثلت مساعي هذه الدراسة في التعرف على التوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبية، كذا المعوقات التي تواجه هذا التوافق بالإضافة إلى التعريف بالنظام المحاسبي المالي واستحداثاته وخصوصياته وأسباب توجه الجزائر إلى النظام المحاسبي المالي وتبني المعايير المحاسبية الدولية.

:من أهم النتائج التي وصلت إليها هذه الدراسة

_ نظرا لأوجه القصور التي شابت المخطط المحاسبي الوطني إضافة إلى مجموعة الظروف التي سادت العلاقات الاقتصادية العالمية، قررت الجزائر تبني النظام المحاسبي المالي وذلك قصد مواكبة الاقتصاد العالمي، ما أنها وجدت نفسها مجبرة على تبني هذا النظام في ظل التحول إلى اقتصاد السوق وبوادر انضمامها إلى المنظمة العالمية للتجارة؛

_ إن نجاح تطبيق هذا النظام على الدولة الجزائرية منح فترة انتقالية تسمح بالتطبيق التدريجي له يتم خلالها إعداد الكفاءات المشرفة على إعداد هذه النظم واعتمادها كنظام محاسبي دائم، وكذا دعم العلاقات بين الجامعة والمؤسسة لاستفادة من الخبرات الأكاديمية.

عالج **يوسف بودلة**، في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الثاني 2011، بعنوان "آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل التوافق المالي الدولي".

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تناول ماهية المحاسبة الدولية، أهداف ومتطلبات التوافق المحاسبي الدولي ومستوياته وأخيرا آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر.

خلصت هذه الدراسة بأهم النتائج:

_تجاوبا مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية؛

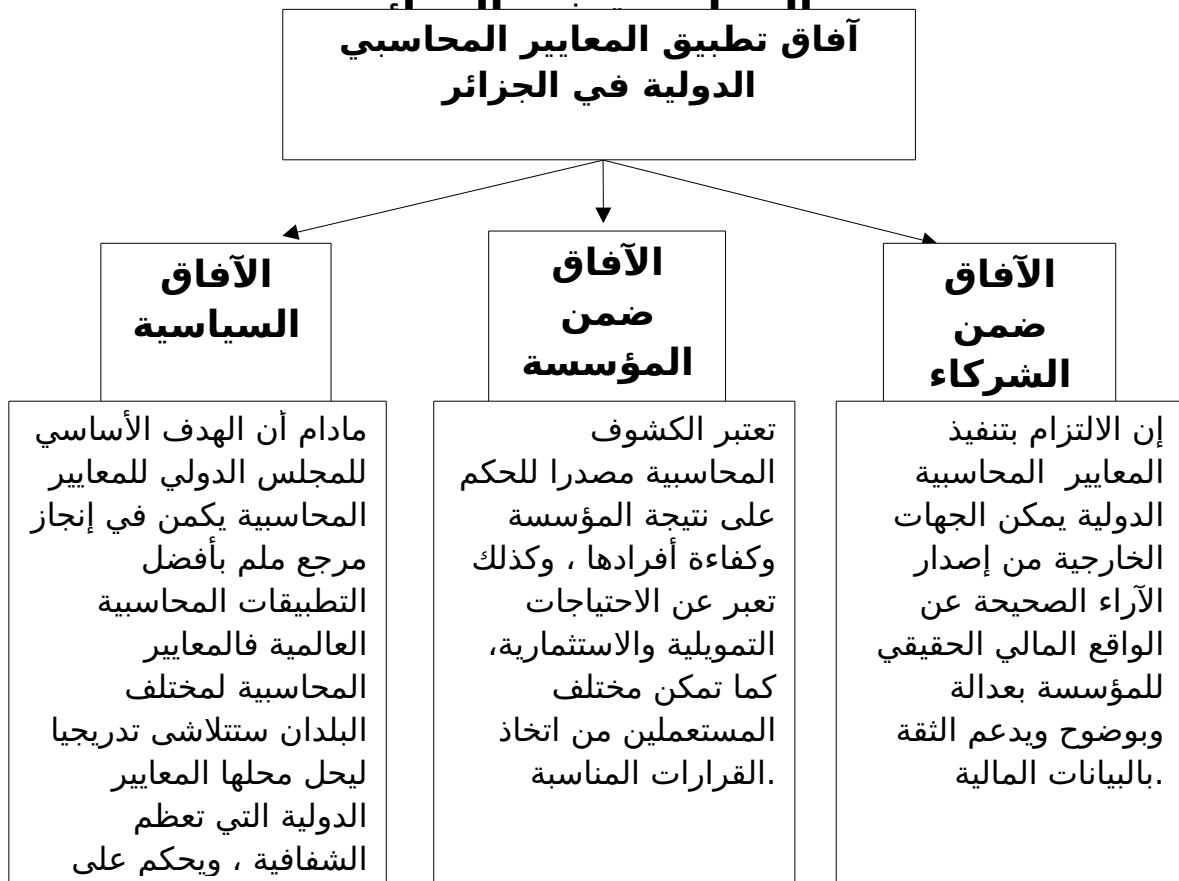
_تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة موحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات، وذلك من أجل إعطاء صورة واضحة عن النظام المحاسبي والمعايير؛

_إن المعايير المحاسبية الدولية ستكون موجهة للمستثمرين خاصة الأجانب منهم أكثر من القواعد المحاسبية الوطنية؛

_إجبارية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إطار هيئة الأمم المتحدة حتى تكون لها الصبغة القانونية الدولية والقوة العالمية في التطبيق.

يمكن تلخيص آفاق تطبيق المعايير في الشكل التالي:

الشكل رقم 04: مخطط يوضح آفاق تطبيق المعايير



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المرجع: يوسف بودة، آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل التوافق المالي الدولي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية 'العدد الثاني، 2011، الموقع الإلكتروني <https://www.asjp.cerist.dz> تاريخ الإطلاع: 04-28-2018، ص.ص، من 36 إلى 39.

المطلب الثاني: أثر تطبيق المعايير المحاسبية على نشاط المؤسسة في الجزائر.

في موضوع "أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية"¹، تمثلت الأهداف التي يسعى هذا البحث إلى تحقيقها أساسا في إبراز التطورات التي شهدتها المحاسبة استجابة للتحويلات الاقتصادية المتلاحقة و الناتجة عن التوسع و الانتشار الكبير للمعاملات الاقتصادية الدولية، بالإضافة إلى استعراض ملامح المحيط المحاسبي الدولي و تقديم سياق ظهور الحاجة لإقامة التطبيقات المحاسبية و الجهود المبذولة لتحقيقه مع التركيز على جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية و في تطوير الإفصاح بهدف تشجيع الاستثمارات المالية الدولية، وأخيرا تناول انعكاسات تطبيق المعايير الدولية الحاصلة على المستوى الداخلي للمؤسسة الاقتصادية بداية بالتحضيرات السابقة للتطبيق ثم الآثار اللاحقة ذات الأبعاد التنظيمية و تلك المتعلقة بالوظائف الأساسية داخل المؤسسة الاقتصادية.

استدعت طبيعة موضوع الدراسة استخدام مناهج متعددة تفي بأغراض الموضوع، المنهج الوصفي عند تناول الإطار النظري لمعايير المحاسبة والتاريخي في الأجزاء المرتبطة بمراحل تطور نظرية المحاسبة والتطورات التاريخية للجنة معايير المحاسبة الدولية، والمنهج التحليلي عند دراسة الآثار الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية وعند عرض النظام المحاسبي المالي، وكذا اعتماد منهج دراسة الحالة في الجانب الذي يتعلق بتجربة الجزائر في مجال التوافق المحاسبي الدولي.

1 بورويصة سعاد (2009/2010)، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في مؤسسة اقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، الموقع الإلكتروني: <https://www.mobt3ath.com>، تاريخ الإطلاع: 05-03-2018، ص.ص، 29.

قامت الطالبة في دراستها الميدانية باستخدام تقنيتي الاستبيان و المقابلة الشخصية من خلال تتبع عينة من المؤسسات الكائنة بولاية قسنطينة ، كما قامت باستقصاء معلومات من بعض الجهات المهمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي، وكذلك إجراء مقابلات مع بعض المسؤولين في مصلحة الضرائب ومديرية التربية و التعليم وبعض المحاسبين المهنيين بولاية قسنطينة.

من أهم النتائج المتوصل إليها في هذا البحث هي: التركيز على مساهمة الجانب الأكاديمي للمحاسبة والتطورات التي يشهدها جانبها العملي، العمل على تطوير مهنة المحاسبة وفق معايير المهنة المعمول بها دوليا كالإنضمام إلى الإتحاد الدولي للمحاسبين، يتطلب تطبيق المعايير الدولية توفر الظروف المحلية الملائمة كضرورة وجود أسواق نشطة ، أهمية تفعيل دور الدولة في مرافقة المؤسسات خلال مرحلة الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد من خلال توفير الدعم المالي للمؤسسات الغير قادرة على تحمل نفقات التحول .

دراسة شناي عبدالكريم

"سعى الباحث في هذه المذكرة إلى تحقيق جملة من الأهداف تمثلت أساسا في تحديد أوجه التقارب والاختلاف بين المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي، واستنتاج الرهانات والآثار المحتملة جراء اعتماد هذه الإصلاحات المحاسبية بالإضافة إلى توضيح كيف تكون القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية بعد تكييفها مع معايير المحاسبة الدولية.

الطريقة التي تم تتبعها في هذا البحث هي المنهج الوصفي والتحليلي للقوائم المالية.

أما الدراسة التطبيقية كانت على مستوى مؤسسة مطاحن الجنوب الكبرى .

تمثلت النتائج المتوصلة في هذا البحث في: قدرة المؤسسة على تقديم صورة صادقة عن وضعها المالي، قياس كفاءتها ومعرفة التغيير في وضعيتها المالية في مقابل الالتزامات القانونية الواجب عليها احترامها وذلك بالأخذ بعين الاعتبار (تنظيمها، حجمها، طبيعة نشاطها)،

تتمكن الوحدة من إجراء مقارنة موضوعية زمنيا على مستوى الوحدة ومكانيا على المستوى الوطني والدولي بين الوحدات، مراقبة الحسابات من خلال تقديم الضمانات إلى المسيرين، المساهمين، الشركاء، الدولة، المستعملين الآخرين كالعمال والدائنين فيما يخص مطابقتها للمعايير ومدى مصداقيتها وشفافيتها"¹¹.

عالجت **محمد طيفور أمينة** في أطروحتها لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بعنوان "الدراسة المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك و المؤسسات المالية المماثلة في ظل المعايير المحاسبية الدولية (حالة الجزائر)".

بحيث تهدف هذه الدراسة إلى معالجة أكبر مشكل يواجه معدي البيانات المالية و متخذي القرارات والتمثل في الإفصاح في البيانات المالية من خلال معرفة خطوات التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية وتحديد دوافع الدول التي أدت إلى تبنيها، تحديد مفهوم مصطلح الإفصاح المحاسبي بالنسبة للقائمين على إعداد البيانات المالية وأخيرا معرفة مدى درجة التزام البنوك وشركات التأمين بالتحديد مفهوم مصطلح الإفصاح المحاسبي بالنسبة للقائمين على إعداد البيانات المالية وأخيرا معرفة مدى درجة التزام البنوك وشركات التأمين بالإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية ومدى التزامها بمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الدراسة تمت المعالجة بإتباع المنهج الوصفي والتحليلي وذلك من خلال جمع البيانات، تحليلها والوصول إلى استنتاجات، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد احتوى على نوعين من الأدوات والمتمثلة في طرح استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة موجهة لعينة من البنوك وشركات التأمين ثم تحليله، بالإضافة إلى استخدام القوائم المالية لبنك خليج الجزائر والشركات المركزية للتأمين.

شناي عبد الكريم، 2008/2009، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية. 11. وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة

تمثلت النتائج المتوصل إليها في هذه الأطروحة في أن استخدام معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي كلغة محاسبية موحدة سيؤدي إلى جعل الأسواق المالية كسوق واحد مما يؤدي إلى تشجيع الاستثمار وتوسيع رقعة الأعمال الاقتصادية، تتميز البنوك وشركات التأمين بخصائص فريدة تميزها عن غيرها من المؤسسات وعليه نجد أن لجنة ومجلس معايير المحاسبة الدولية قاما بإصدار مجموعة من المعايير تتوافق وأنشطتها، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في متوسطات استجابات الأفراد حول مدى توافق محاسبة البنوك وشركات التأمين مع معايير المحاسبة الدولية.

تناولت **مشحود فاطمة**، في مذكرتها لنيل شهادة الماستر موضوع "أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية".

حاولت الباحثة في هذه الدراسة تقديم المعايير المحاسبية الدولية وشرح المفاهيم المتعلقة بها والهيئات التي تقوم بإصدارها، كما سعت على التعرف على الإصلاح الحاسبي في الجزائر من خلال ما جاء به النظام المحاسبي المالي الذي يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى تقديم نظرة عن المردودية المالية وإبراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية وتحديد أهم المعايير المؤثرة عليها، وأخيرا بيان كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في مؤسستين اقتصاديتين من خلال النظام المحاسبي المالي وبيان الآثار المالية الناتجة عن ذلك.

اعتمدت الباحثة في الجانب النظري على المنهج الوصفي عند تقديمها لأهم المفاهيم الأساسية للمعايير الدولية وكذلك عند التطرق إلى الإصلاح المحاسبي في الجزائر وعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بذلك؛ أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمدت على المنهج التحليلي ودراسة الحالة لمعالجة الإشكالية المطروحة من خلال التطرق إلى الآثار المالية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات، وقد تم اختيار مؤسسة الصيانة الصناعية الصوميك-سكيكدة-، والمؤسسة الجزائرية لأشغال الطرق الطرو-سكيكدة-

:من أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة

_نتيجة الاختلافات بين القواعد المحلية والقواعد الدولية، فإن المعايير المحاسبية الدولية تؤثر على المردودية المالية للمؤسسة وذلك من خلال التغيرات والتقلبات الحاصلة في النتيجة والأموال الخاصة؛
_تعتبر المعايير المحاسبية الدولية المرشد الأساسي واللغة المشتركة للمؤسسات الاقتصادية التي تنشط في الأسواق المالية العالمية، وتخفيض درجة الغموض في تفسير البيانات المالية ويسمح بإعطائها قدر من الشفافية والوضوح لتحسين عملية اتخاذ القرارات من طرف المستثمرين؛

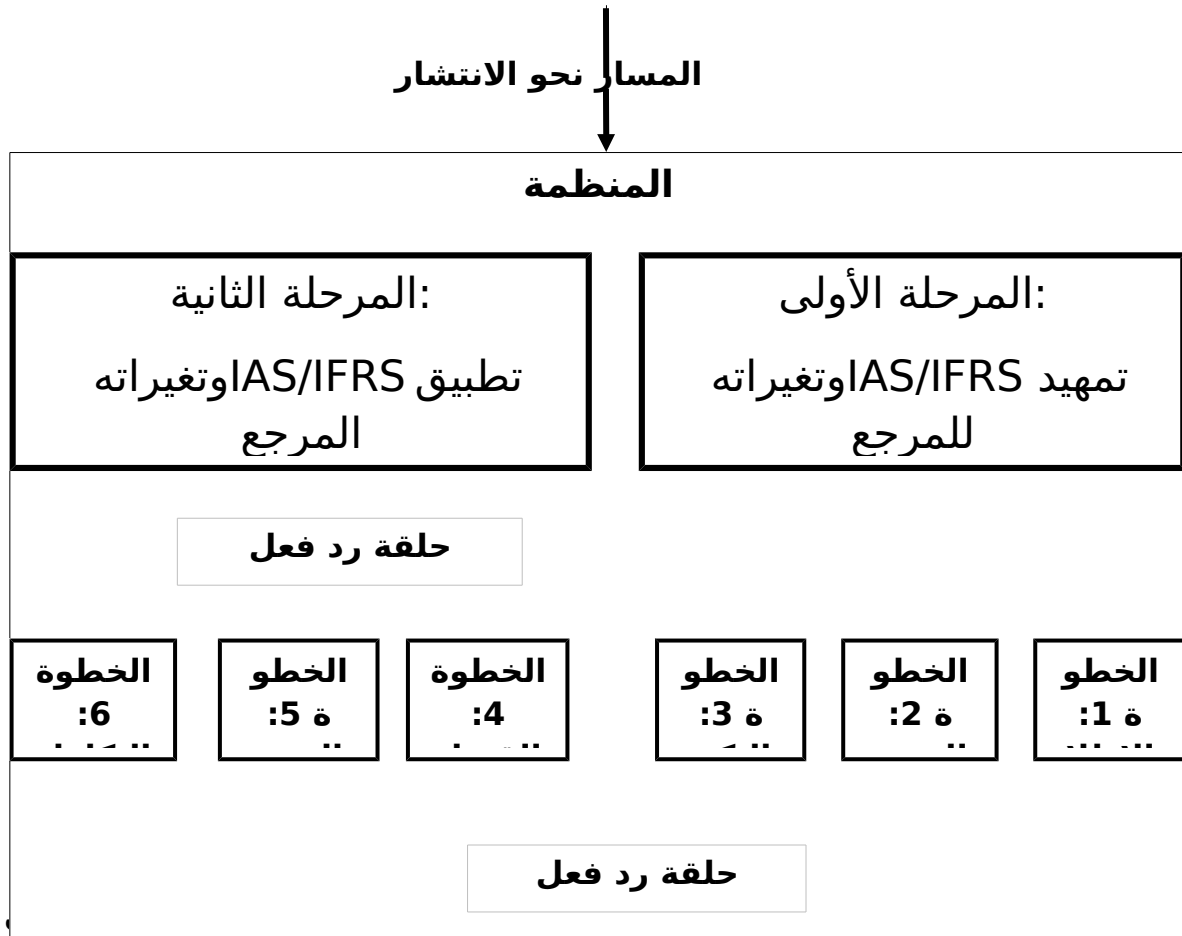
_إن تبني المعايير المحاسبية الدولية من طرف المؤسسات الجزائرية قد يكون له أثر على وضعيتها المالية لكن ليس بحجم التأثير في ظل وجود سوق مالي نشط يعكس ظروف المنافسة والإنتاج الحقيقي على الاقتصاد العالمي.

سنتطرق إلى الطريقة المثالية التي يمكن من خلالها تبني المعايير الدولية بالمؤسسة، ويمكن ملاحظة مسار تبني المعايير الدولية بالمؤسسة من خلال الشكل الموالي:

الشكل 05: مسار اعتماد وتطوير المعايير الدولية بالمنظمة

**التصميم والتكيف مع IAS/IFRS
المرجع**

المرجع (IAS/IFRS) (في شكل موالي)



https://dspace.univ-ouargla.dz للإصلاح المحاسبي-حالة الجزائر، مذكرة
 لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة البليدة، الموقع الإلكتروني:
 تاريخ الإطلاع: 28-04-2018، ص، 155

**المبحث الثاني: المعلومة المحاسبية وعلاقتها بالمعايرة
 المطلب الأول: كيف تعالج المعايير دور المعلومات؟**

مداخلة في الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر بعنوان "دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية"¹.

تناولت هذه الدراسة جانب مهم من جوانب الحوار المحاسبي المستمر حول الدور الذي تقوم به المحاسبة في توليد معلومات محاسبية ذات جودة عالية من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

باعتبار ان المعلومة المحاسبية تساعد العديد من الأطراف ذات ،
العلاقة داخل وخارج **IAS/IFRS**

في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة إذا كانت صحيحة وصادقة، ومن هذا الجانب تناولت الدراسة أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومة المحاسبية باعتبارها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة.

من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

_المعلومات المحاسبية العصب الرئيسي لإدارة أي مشروع اقتصادي، كما أنها تمثل عنصر ربط بين الشركات وفروعها كوسيلة اتصال بين الشركة ومستخدمي المعلومات المحاسبية عند عملية اتخاذ القرارات؛

_تعتبر القوائم المالية إحدى الوسائل التي يمكن من خلالها توفير متابعة مستمرة لكل التطورات المالية في الشركة كما تعد مصدرا مهما للمعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها جميع الأطراف المهتمة بأمر المؤسسة.

دراسة **بولجنيب عادل**، لنيل شهادة الماجستير تحت عنوان "دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية".

تمثل الهدف من هذه الدراسة في تحديد أبعاد مشكلة التنوع في الممارسات المحاسبية المتبعة على المستوى الدولي ومن ثم تقييم

حميداتو صالح، زلاسي رياض، بوقفة علاء، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين المعلومات.11. المحاسبية، ملتقى دولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، تاريخ الإطلاع: 2018-03-03، ص.ص.، جامعة ورقلة، 2011، الموقع الإلكتروني <https://manifest.univ-ouargla.dz>، 4،5

وتحليل انعكاساتها على المعلومات المالية المنشورة، بالإضافة إلى فهم فلسفة، مضمون وخصائص المعايير المحاسبية الدولية وإبراز الدور الذي تلعبه في تحسين جودة المعلومة

المالية، كما سعى الباحث إلى معرفة أهمية المعلومات المالية المنشورة بالنسبة لمختلف فئات مستعملي القوائم المالية وإيضاح حدود وطبيعة المحتوى المعلوماتي لها وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، وأخيرا معرفة أثر النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المالية للمؤسسة الجزائرية.

استدعت طبيعة موضوع الدراسة استخدام مناهج متعددة، حيث استخدم المنهج الوصفي عند تناول الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية ومضمونها، وتم الاستعانة بالمنهج التاريخي في الأجزاء المرتبطة بمراحل التطور التاريخي للتوافق المحاسبي الدولي وللمنظمات المهنية العاملة في هذا المجال، ويكون المنهج التحليلي عند دراسة أثر المعايير على جودة المعلومة المالية، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي بحيث تم استخدام المقابلة الشخصية والملاحظة وتحليل الوثائق بغية معرفة مدى جودة المعلومة المالية المنشورة من طرف مؤسسة ALEMO.

: من أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة

توفير الخصائص المحققة لمنفعة المعلومة المالية؛

توفير قيود للحد من إدارة الأرباح؛

الاستغناء التدريجي عن مبدأ التحفظ؛

توجيه المعلومات المالية لمساعدة المستثمرين على تقييم المنشأة _ بشكل دقيق.

لقد تمت معالجة في موضوع "الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية وأثره على جودة المعلومة".¹

صبايحي نوال (2010/2011)، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره. 11 على جودة المعلومة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في، تاريخ الإطلاع: 2018-05-06، ص، العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الموقع الإلكتروني <http://biblio.univ-alger.dz> 31.

المعايير المحاسبية الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت إلى ظهورها وكذلك تسليط الضوء على التجربة الجزائرية في محاولة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية، بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية.

تحقيقاً لأهداف البحث السابقة الذكر تم الاعتماد على عدة مناهج علمية، "المنهج الاستقرائي" بهدف دراسة واستقراء الكتابات والدراسات السابقة والمتعلقة بموضوع الدراسة، "المنهج المقارن" استخدم في عدة مواضيع من بينها المقارنة بين متطلبات الإفصاح حسب معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، "المنهج الاستنباطي" والذي يعتمد على التفكير المنطقي الإستنتاجي لمحاولة الربط بطريقة منطقية بين الجوانب المختلفة للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية، "المنهج الوصفي" لوصف وتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية .

قامت الباحثة في دراستها الميدانية باستخدام تقنية الاستبيان والعينة المدروسة شملت جميع العناصر المعنية بالميدان المحاسبي في الجزائر، حيث تضمنت الأساتذة في الجامعات وطلبة الدراسات العليا وخبراء محاسبة وموظفي وإطارات في مؤسسات اقتصادية عمومية وخاصة.

تمثلت النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة كالاتي

إن اختلاف المعايير المحاسبية بين الدول جاء نتيجة عدة عوامل اقتصادية، قانونية واجتماعية مما أدى إلى وجود قوائم مالية مختلفة وغير متجانسة في الشكل والمضمون وهذا ما أدى إلى ضرورة العمل على تقليص فجوة الاختلاف و تحقيق التوافق الدولي والذي له أهمية بالغة خاصة بالنسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات، حيث يمكنها من رفع أهم الحواجز التي تعيق المقارنات الدولية في مجال المعلومات؛

إن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبية، لما سيوفره من خصائص نوعية

للمعلومة المحاسبية أهمها الملائمة والموثوقية، إضافة إلى تغليب الواقع الاقتصادي في معالجة كل الأحداث والإفصاح عنها، ولهذا فمعظم الدول ومن بينها الجزائر عمدت إلى تكييف معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية.

دراسة **عادل عاشور**، لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير بعنوان " أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية".

تم التطرق في هذه الدراسة إلى إجراء مقارنة للنظم المحاسبية الدولية من أجل فهم أهم الاختلافات بين هذه النظم، وبالتالي الجهود الجبارة المبذولة من طرف الهيئات والمنظمات المهنية المحاسبية لمختلف الدول لتحقيق نوع من التوافق المحاسبي الدولي، بالإضافة إلى دراسة جملة من المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة وكذا معرفة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية. ذلك باستخدام المنهج التحليلي والوصفي في معظم أجزاء الدراسة، بالإضافة إلى دراسة الحالة الذي يمكن من تطبيق جانب من الأدوات النظرية على واقع إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية متمثلة في مجمع رياض-سطيف-

تمثلت النتيجة المتوصل إليها من هذه الدراسة في أن استخدام معايير المحاسبة الدولية التي تتماشى ومؤهلات المؤسسات الجزائرية يساهم دون شك في الإفصاح المحاسبي والمالي كما يحسن من شفافية القوائم المالية لهذه المؤسسات بما يتماشى ومتطلبات اقتصاد السوق.

المطلب الثاني: موضوع التدقيق من منظور المعايير الدولية.

دراسة **سفاحلو رشيد** لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير "أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق في ظل تبنيه للمعايير الدولية المحاسبية".

بحيث سعت هذه الدراسة إلى إبراز الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات وأيضا تقييم التبنّي الضمني للجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة عن طريق النظام المحاسبي المالي من حيث الطريقة المنتهجة، الصعوبات، رضا أصحاب المهنة و الأساتذة المختصين على هذا التبنّي، بالإضافة إلى قياس مدى التقارب بين المراجعة القانونية في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق، وأخيرا معرفة الطريقة المثلى التي ستختارها الجزائر لتكييف النظام المحاسبي المالي للمعايير الدولية للتدقيق.

استعمل الباحث في هذه الدراسة المنهج الاستقرائي وأدواته، بحيث تم اعتماد أداة الوصف عند التطرق إلى الأسس العلمية والعملية للمراجعة وعند عرض الإطار العام للمعايير الدولية للتدقيق، وتم استعمال أداة التحليل عند تقييم تبنّي الجزائر للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، وتم المزج بينهما عند التطرق إلى واقع المراجعة القانونية في الجزائر وإمكانية تكييفها للمعايير الدولية للتدقيق، كما اعتمد المنهج الاستنباطي في الدراسة الميدانية لتحليل واستخراج النتائج وإثبات الفرضيات أو نفيها بالإضافة إلى برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

للقيام بدراسة ميدانية موضوعية، استعمل الباحث أسلوب المسح عن طريق استمارة استبيان، حيث حاول الحصول على آراء عينة من المهنيين والأكاديميين المختصين في مجال المحاسبة والمراجعة، تمثلت فئة الأكاديميين في الأساتذة الجامعيين المختصين أو المهتمين بالمراجعة، وفئة المهنيين تمثلت في المدققين الخارجيين (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات)؛ ومن خلال دراسته هته توصل إلى جملة من النتائج نلخص أهمها كالآتي:

_ كان من الأحسن أن تتبنى الجزائر المعايير الدولية للمحاسبة كاملة بموجب قانون بلا من أن تتبناها ضمنا عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي، لما ينتج عن ذلك من مراجع أساسية للمهنيين والأكاديميين، وكذا كتب المحاسبة الأجنبية للدول التي تبنت المعايير مباشرة وألفت كثيرا من المراجع، بالإضافة إلى استعمال المواقع الإلكترونية لبحث أي مشكلة في المعايير الدولية للمحاسبة؛
_ واجه النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات بسبب نقص المراجع

ونقص التكوين، وذلك راجع لعدم القيام بالتكوين حول النظام المحاسبي المالي قبل تطبيقه، وحتى التكوين الذي قام به المصف الوطني للخبراء المحاسبين قبل حله كان غير كاف، وكذا التأخر في إصدار مذكرات الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي؛

_أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي جعل القوائم المالية أكثر عرضة للتحفظات عند تدقيقها من طرف المراجعين القانونيين (محافظي الحسابات)، ورجع ذلك إلى المحاسبين الذين أعدوا الحسابات السنوية أول مرة بالنظام المحاسبي المالي، مرتكبين أخطاء بسبب المفاهيم الجديدة من جهة، كما أن محافظ الحسابات وحتى يحمي نفسه لجأ إلى المصادقة بتحفظات على كل ما هو جديد، كما أن هذا النظام لم يحقق كل الأهداف المرجوة من تطبيقه كمواكبة التطورات الحاصلة في المحاسبة والارتقاء بالمحاسبة والمهنة في الجزائر إلى المستوى الدولي، لأن المفاهيم التي جاء بها لا يمكن تطبيقها في الواقع ولا حتى نظرياً مثل القيمة القابلة للاهلاك، مصاريف التفكيك، القيمة العادلة...

الشكل 06 : عملية وضع وصياغة المعايير الدولية للمراجعة

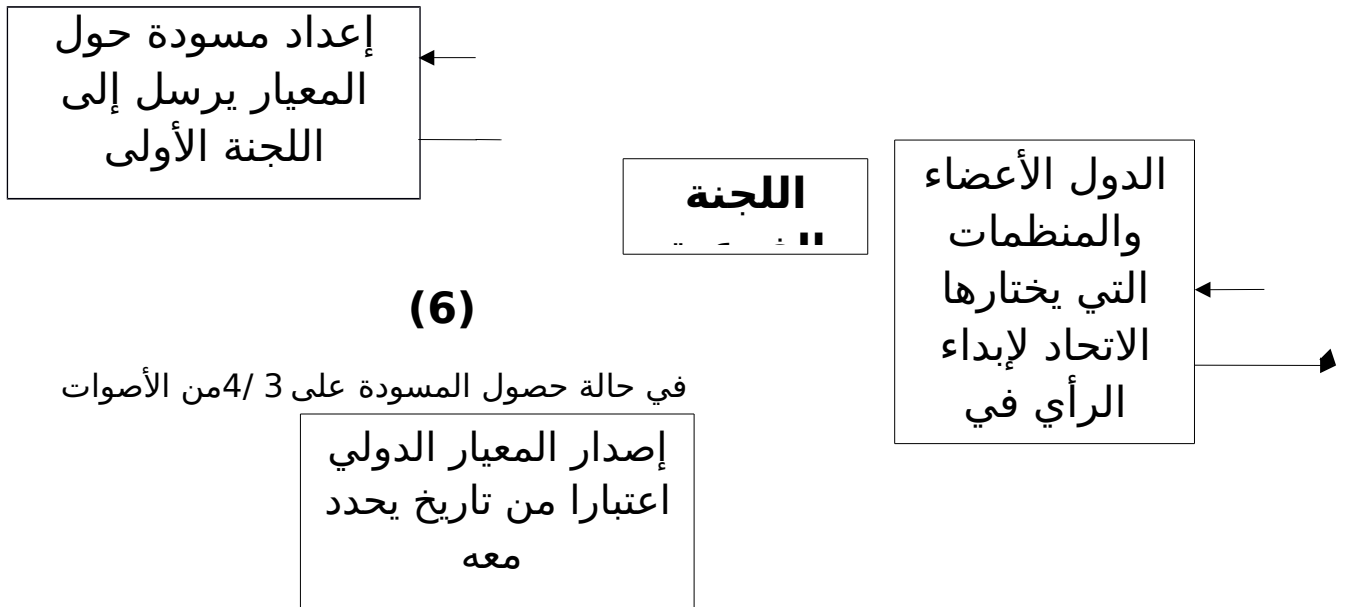
اختيار موضوعات (1)

دراسة الآراء وإعادة الصياغة (5)

دراسة الموضوع و الإطلاع على البيانات والتوصيات والمعايير الصادرة (3)

إرسال المسودة بعد موافقة 4/3 من الأعضاء المنظمات المهنية (4)

(2)



المصدر: سفاكلو رشيد، 2016/2017، أهمية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق في ظل تنبئه للمعايير الدولية ، تاريخ الإطلاع للمحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم <http://dspace.univ-chlef.dz> ،التسيير، جامعة شلف الموقع الإلكتروني: 20/04/2018، ص 61

دراسة **محمد أمين مازون** لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية بعنوان "التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر".

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز الفائدة من سن معايير دولية للتدقيق المحاسبي، ومعرفة الغاية من التوجه نحو تدويل التدقيق، وأخيرا الإطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر نحو التوحيد وتطبيق معايير التدقيق الدولية على المهنة في الجزائر من جهة وعلى انفتاحها الاقتصادي من جهة أخرى.

استدعى إعداد البحث تبني المنهج الاستدلالي بالطريقة الاستقرائية الاستنباطية، فاعتمد الأداة التاريخية من خلال سرد التطورات التاريخية التي شهدتها مهنة التدقيق المحاسبي وكذا مراحل بلوغها الإطار الدولي فضلا عن مراحل صدور معايير التدقيق الدولية، كما اعتمد الأداة التحليلية في باقي الأطوار النظرية للبحث، بالإضافة

إلى الأداة الإحصائية بالنسبة للدراسة التطبيقية التي تمثلت في اعتماد منهج المسح عن طريق استمارة الاستبيان التي شملت أكاديميين ومهنيين حائزين على شهادات علمية في المحاسبة والتدقيق أو امتلاكهم لخبرة مهنية في نفس المجال. وخلصت هذه الدراسة بجملة من النتائج، أهمها :

_التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة إليه، وتطوره كان بالتوازي مع التطور الاقتصادي ؛
_التدقيق الدولي جاء كنتيجة حتمية لعولمة أنشطة الأعمال وتلاشي الحدود الجغرافية اقتصاديا وظهور الشركات متعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية، وفي المقابل فهو يساعد على تخطي بعض العوائق التي قد تعترض المعاملات الدولية ؛

_ممارسة التدقيق في الجزائر تختلف عن الممارسة وفق المعايير الدولية ؛

يحتم تطور الوضع الاقتصادي في الجزائر على مهنة التدقيق أن_
تواكب هذا التطور حتى تكون قادرة على أداء الدور المنوط بها، كونها تعتبر أداة هامة من أدوات الرقابة المحاسبية على أنشطة الوحدات الاقتصادية، خاصة بظهور الشركات متعددة الجنسيات واتساع نطاق المعاملات الاقتصادية الجزائرية

مع مختلف دول العالم؛

_يسمح العمل بمعايير التدقيق الدولية عند تدقيق القوائم المالية بالرفع من مستويات الأداء لدى المدقق، ما يحسن من جودة المعلومات المالية ويزيد من مصداقيتها، وبالتالي مساعدة مستخدمي تقرير التدقيق على اتخاذ قرارات أحسن.

الشكل 07 : أنواع معايير التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المرجع: محمد أمين مازون،
2010/2011، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية، ومدى إمكانية
تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة
الجزائر الموقع الإلكتروني : تاريخ الإطلاع: 2018-04-20
<http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads>

دراسة **أشرف بن صغير** لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية
ومعايير التدقيق ISA. " تحت عنوان "دراسة مقارنة بين معايير
التدقيق الجزائرية NAA. الدولية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التدقيق وعلى معايير
التدقيق الدولية والجزائرية بالإضافة إلى إلقاء الضوء على الإتحاد
الدولي للمحاسبين كأبرز المنظمات الدولية في إصدار المعايير الدولية
للتدقيق وعلى تطور التدقيق في الجزائر، وأخيرا البحث عن أوجه
التشابه والاختلاف بين معايير التدقيق الجزائرية والدولية.

استدعت طبيعة الدراسة استخدام مناهج متنوعة، بحيث تم
استخدام المنهج التاريخي في تتبع تطور التدقيق، كما استخدم المنهج
الوصفي والتحليلي إذ أخذ جانبا كبيرا في البحث وذلك عند دراسة
الإطار الفكري لمعايير التدقيق الجزائرية والدولية، إضافة إلى ذلك
المنهج المقارن عند إجراء دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الدولية
ومعايير التدقيق الجزائرية.

على ضوء ما سبق استخلصت هذه الدراسة العديد من
النتائج أهمها :
_معايير التدقيق
الدولية جاءت لضبط عمل المدققين وتوجيههم للعمل بصورة أكثر
مثالية؛
_جاءت معايير التدقيق الدولية من أجل

الحصول على القبول في جميع أنحاء العالم؛
 _ تأخر تطور التدقيق في الجزائر مما جعل مهنة التدقيق تعاني قصورا
 .وتبدو بمستوى أقل من نظيراتها في الدول المتقدمة مهنيا
 فيما يلي سنقوم مقارنة بعض معايير التدقيق الجزائرية مع معايير
 التدقيق الدولية.

الجدول رقم 02 : مقارنة معايير التدقيق الجزائرية مع معايير التدقيق الدولية.

المعايير الدولية للتدقيق	المعايير الجزائرية للتدقيق
المعيار "210" شروط التكلفة بالتدقيق	المعيار "210" الاتفاق حول أحكام مهام التدقيق
<p>مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات للاتفاق بين المدقق والعميل على شروط الارتباط بعملية التدقيق وكيفية استجابة المدقق للطلب الذي قد يقدمه العميل لتغيير شروط الارتباط إلى شروط يتوافق فيها مستوى أقل من التأكيدات .</p> <p>كما يهدف إلى مساعدة المدقق في إعداد خطاب الارتباط المتعلقة بتدقيق القوائم المالية، ويمكن الاستعانة بهذا الإرشاد على الخدمات ذات الصلة لأنه قابل للتطبيق عليها إلا أنه يكون من المفضل إعداد خطابات منفصلة لهذه الخدمات من مصلحة كل من العميل والمدقق أن يقوم بإرسال كتاب التكلفة، ويفضل أن يرسل قبل المباشرة بالمهمة</p>	<p>مجال تطبيق المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع شروط للاتفاق بين المدقق والإدارة أو المدقق والأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة حول أحكام مهام التدقيق.</p> <p>كما يهدف إلى مساعدة المدقق في إعداد رسالة المهمة المتعلقة بتدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية بالإضافة إلى المهام الملحقة المصادقة من الطرفين المعنيين على رسالة المهمة الأولية المعدة قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة</p>
المعيار "505" التأكيدات الخارجية	المعيار "505" التأكيدات الخارجية
<p>مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار استخدام المدقق إجراءات تأكيد خارجية للحصول على أدلة الرقابة وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتدقيق 500 ولا يعالج الاستفسارات المتعلقة بالمفاضاة والمطالبات التي يعالجها المعيار الدولي للتدقيق 501</p>	<p>مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة</p>
المعيار "560" الأحداث اللاحقة	المعيار "560" الأحداث اللاحقة

<p>مجال تطبيق المعيار: يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية، وأن مصطلح الأحداث اللاحقة التي تظهر بين تاريخ الكشوف المالية وتاريخ تقرير المدقق والتي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.</p>	<p>مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة، وأن مصطلح (الأحداث اللاحقة) في هذا المعيار يستعمل للإشارة إلى كل من الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق.</p>
<p>المعيار "580" التصريحات الكتابية</p>	<p>المعيار "580" إقرارات الإدارة</p>
<p>مجال تطبيق المعيار: يعالج هذا المعيار إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة في إطار الكشوف المالية.</p>	<p>مجال تطبيق المعيار: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول استخدام إقرارات الإدارة، والإجراءات التي يجب تطبيقها عند تقييم وتوثيق إقرارات الإدارة والإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات المناسبة.</p>
<p>المعيار "300" تخطيط تدقيق الكشوف المالية</p>	<p>المعيار "300" التخطيط</p>
<p>مجال تطبيق المعيار: يدرس هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية، وهذا المعيار يخص التدقيقات المتكررة، كما يعالج على حد المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.</p>	<p>مجال تطبيق المعيار: الغرض منه هو وضع معايير وتوفير إرشادات تخطيط عملية تدقيق البيانات المالية، وهذا المعيار وضع ليناسب التدقيق متكرر الحدوث، أما في حالة التدقيق لأول مرة فقد يحتاج المدقق لتوسيع عملية التخطيط إلى حدود أبعد مما سيناقش في هذا السياق.</p>
<p>المعيار "500" العناصر المقنعة</p>	<p>المعيار "500" أدلة الإثبات</p>
<p>مجال التطبيق: يوضح هذا المعيار مفهوم العناصر المقنعة في إطار تدقيق الكشوف المالية ويعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير ووضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة ومناسبة.</p>	<p>مجال التطبيق: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات لكمية ونوعية أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها عند القيام بعملية تدقيق البيانات المالية، وإجراءات الحصول على هذه الأدلة.</p>
<p>المعيار "510" مهام التدقيق الأولية --الأرصدة الافتتاحية</p>	<p>المعيار "510" التكلفة بالتدقيق لأول مرة-الأرصدة الافتتاحية</p>

<p>مجال التطبيق: يعالج هذا المعيار فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية، كما تضاف إلى الواجبات المطلوبة في هذا المعيار تلك المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية 300 و 710.</p>	<p>مجال التطبيق: الغرض من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأرصدة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة، أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دقت من قبل مدقق آخر، كما يجب أن يراعى هذا المعيار لكي يكون المدقق على علم بالأمور الطارئة والالتزامات الموجودة في بداية الفترة، وبالنسبة إلى إرشادات التدقيق ومتطلبات إعداد التقرير المتعلقة بالمقارنات فقد وفرها المعيار الدولي للتدقيق 710.</p>
<p>المعيار "700" تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية</p>	<p>المعيار "700" تقرير المدقق حول البيانات المالية</p>
<p>مجال التطبيق: يعالج هذا المعيار التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية والتعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.</p>	<p>مجال التطبيق: يهدف المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق الذي تم من قبل مدقق مستقل لبيانات المنشأة، وأن كثيرا من الإرشادات المتوفرة يمكن تكييفها لتقارير المدقق الأخرى حول المعلومات المالية، عدا تلك التقارير الخاصة بالبيانات المالية.</p>

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معايير التدقيق الجزائرية، وعلى المرجع: أشرف بن صغير، 2010/2011، دراسة، العلوم التجارية، جامعة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في <http://bib.univ-oeb.dz:8080/jspui/bitstream>، تاريخ الإطلاع: 20-04-2018، ص.ص أم البواقي، الموقع الإلكتروني: oeb.dz:8080/jspui/bitstream: من 71 إلى 81.

قام **سايح فايز** في مذكرته لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير بعنوان "أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي -دراسة حالة الجزائر

تسليط الضوء على المعايير الدولية للمراجعة من خلال عرض ملخص حولها، وتبيان أهميتها ودورها بالنسبة للمراجعين الخارجيين وللمستفيدين منها، بالإضافة إلى دعم الفكر المحاسبي ببعده تصوري يأخذ بعين الاعتبار أعمال التوحيد والتوافق المحاسبين الدوليين، ودعم

مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة، كما حاول تقييم درجة نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي من وجهة نظر المراجعين الخارجيين من خلال الوقوف على بقاء صعوبات تطبيقه بعد 03 سنوات ومقارنتها مع وضعية تحفظات المراجع، وأيضاً تقييم واقع مهنة مراجع الحسابات في الجزائر لمواجهة مشروع المجلس الوطني للمحاسبة الخاص بتبني المعايير الدولية للمراجعة، وأخيراً معرفة أثر النظام المحاسبي المالي على تبني المعايير الدولية للمراجعة.

لقد اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي عند سرد وقائع المحاسبة والمراجعة من جانب تاريخي، أي سرد مراحل الإصلاح المحاسبي ومراحل إصلاح المراجعة الخارجية بالجزائر، بالإضافة إلى المنهج الوصفي والتحليلي كأسلوبين مناسبين لعرض محتوى البحث من الإصلاحات الدولية والمحلية في مجالي المحاسبة والمراجعة.

وبما أن هذا البحث له بعد تصوري، فقد تم استعمال استبيان كأداة لجمع البيانات، استقراء واقع وإمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة في ظل الإصلاح المحاسبي، بحيث تمثلت العينة المستهدفة في هذا الاستبيان في خبراء محاسبين ومحافظي حسابات. ومن أهم النتائج التي خلصت بها الدراسة :

_ يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي جملة من المعوقات أهمها غياب دليل موحد لتقييم عناصر القوائم المالية في ظل وجود سوق مالي غير نشط؛

_ إن نقص القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي ، أدى لتكوين فجوة بينه وبين هذه الأخيرة التي كانت محل تكوين من طرف محاسبي IAS/IFRS المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المؤسسات تحت تأطير الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات؛

يعتبر التقارب مع المعايير الدولية IAS/IFRS أمراً صعباً، نظراً للمراجعة أو المعايير المحاسبية الدولية

لواقع المؤسسات الجزائرية والتي لا بد أن تكون في خدمة المستثمر الدولي في البورصة.

خلاصة.

ركزت أغلب الدراسات السابقة على المعايير المحاسبية الدولية ومدى الإلزام بتطبيقها فضلا عن التوحيد المحاسبي الدولي، حيث اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في إبراز المعايير المحاسبية الدولية والدور الفعال الذي يلعبه التوافق المحاسبي الدولي في توحيد المعاملات وطرق المعالجات المحاسبية، بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة والدراسات الميدانية بحيث اعتمدت جل الدراسات على الاستبيان .

الفصل الثالث:
دراسة ميدانية
بمكتب محافظ
الحسابات

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

تمهيد.

بعد الانتهاء من الدراسة النظرية لمعايير والتوحيد الدولي ارتأينا أن ندعمها بدراسة ميدانية، فاخترنا مكتب محافظ حسابات ليكون حقلًا لهذه الدراسة، وقد استقبلنا السيد مرحوم محمد علاء الدين محافظ حسابات ومحاسب معتمد في مكتبه ووضعنا أمام العمل المحاسبي، مما سمح لنا اكتساب خبرة ميدانية.

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى تقديم عام للميدان الذي تمت فيه الدراسة، وبعدها نستعرض الدراسة التطبيقية.

المبحث الأول: ماهية محافظة الحسابات.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات.

تعرف المادة 22 من القانون 10-01 المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ حسابات والمحاسب المعتمد على أنه "يعد محافظ حسابات كل شخص يمارس بصفة عادية وباسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على حصة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"¹¹.

وعرف أيضا حسب المادة 715 مكرر 04 من القانون التجاري الجزائري على أنه: "الشخص الذي يحقق في دفاتر ووثائق الشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها"².

كما يمكن تعريف محافظ الحسابات على أنه كل شخص يمارس مهنة التدقيق بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته، وذلك عن طريق فحص حسابات المؤسسة ومختلف القوائم المالية السنوية من أجل المصادقة على شرعية هذه الحسابات ومن ثم إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية .

المطلب الثاني: قواعد عمل محافظ الحسابات.

تمثل قواعد عمل محافظ الحسابات الأساس الذي تقوم عليه المهنة والإطار العام الذي يجب أن يلتزم به كل من يعمل في مجال هذه المهنة الهامة والحساسة في نفس الوقت، نذكر منها:

أ. **الاستقلالية والموضوعية:** حتى يتسنى للمحافظ إصدار حكم أو رأي صادق عن الحالة المالية للمؤسسة يجب عليه أن لا يملك

المادة 22، القانون 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ حسابات والمحاسب .11 المعتمد، المؤرخ في 29 جوان 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة في 10 يوليو 2010، ص 07

22. عبد العالي محمدي، دور محافظ الحسابات في تفعيل آلية حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة خيضر بسكرة، 06-07-07-ماي 2018، ص 04.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

- عند تنفيذ المراقبة أي مصلحة أو ربح قد يؤثران على استقلالية وموضوعية الحكم الذي يصدره؛
- ب. - **العناية المهنية:** على محافظو الحسابات تحمل المسؤولية العامة والعناية بمهمتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل أي على محافظ الحسابات أن يبذل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمراجعة حسابات الشركة؛
- ت. - **الكفاءة المهنية:** لكي يزاوّل محافظ الحسابات نشاطه على أكمل وجه عليه أن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملية واكتساب معارف مختلفة منها :
- معرفة معمقة في المحاسبة والمالية والتمكين الكبير بالتنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة؛
 - معارف في الاقتصاد العام والمؤسسات التي تساعد على فهم المؤسسة فهما جيدا ليس فقط من الناحية المحاسبية ولكن على مستوى أنظمتها ومحيطها؛
 - معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف حدود مهنته ومسؤولياته من جهة التدقيق المعمق في الجانب القانوني والتشريعي للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية.

المطلب الثالث: تقديم مكتب محل الدراسة الميدانية.

- إن مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة الميدانية متواجد بولاية مستغانم وقد زاول نشاطه سنة 2010 ويتمتع صاحبه بالاعتماد التالي:
- محافظ حسابات ومحاسب معتمد وفقا للقانون رقم 08 /91 المؤرخ في 22/06/2004 الصادر عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بالجزائر.
- إن مكتب المحاسبة مجهز بوسائل الإعلام الآلي، حواسيب مزودة ببرامج للمحاسبة (logiciel de compabilité) وبرامج أخرى مثل (Execl.Word) ويمكن لبرنامج المحاسبة أن يضم عدد ملفات، ما يسمح بمسك محاسبة عدة مؤسسات، قد يكون ملف الزبون مقاول أشغال عمومية، مؤسسة نقل، مصنع إنتاجي، تاجر جملة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

يتميز المكتب بالجدية والانضباط والالتزام في الخدمات التي قدمها ويقدمها لزيائنه هي ذات جودة عالية كما قام صاحب المكتب بالتربص الميداني لدى رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين وفيما يلي نبين تقديم الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات:

الشكل رقم 08: مخطط مكتب محافظ الحسابات.



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب.

المبحث الثاني: دراسة المعيار المحاسبي الدولي "IAS 16"
وطرق معالجته.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المعيار .

1. المعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات والمنشآت
والمعدات"

"يبين المعيار طبيعة المعالجة المحاسبية لمختلف التثبيتات المادية على أنها أصول للمؤسسة بما يتيح لقراء القوائم المالية من التمييز بين عناصر الأصول المختلفة التطورات التي شهدتها . ويتم وفقا لهذا المعيار تقدير الأملاك الثابتة والتجهيزات والمعدات في البداية بتكلفتها التي تمثل إما بتكلفة الاقتناء أو تكلفة الإنتاج (إذا صنعت المؤسسة التثبيت بنفسها)، وتحدد هذه الأخيرة لأي تثبيت مادي ما وفقا لنفس المبادئ التي تحدد على أساسها تكلفة التثبيتات التي تم اقتناؤها، كما لا يجب أن تدمج ضمن تكلفة الإنتاج كل من المصاريف الإدارية والعامة وكذا النواتج والأعباء الإضافية الغير مباشرة"¹¹

2. هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات. وتتمثل القضايا الرئيسية للمحاسبة عن الممتلكات للتجهيزات والمعدات في توقيت الاعتراف بالأصل وتحديد قيمته المسجلة ونفقات الاستهلاك المتعلقة به الواجبة التسجيل والتحديد، كما يشترط هذا المعيار الاعتراف بالأصل طبقا لإطار إعداد وعرض البيانات المالية.

إذن يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول من حيث:

*توقيت الاعتراف والتسجيل للأصل؛

محمد بوتين(2009)، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية، متبعة للطباعة والنشر. 11.
والتوزيع، الجزائر، ص 90

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

*تحديد القيم الدفترية للأصل؛
*تحديد أعباء الإهلاك وخسائر القيمة للأصل.

3. نطاق المعيار

أ- يطبق هذا المعيار في المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة ما عدا تلك الحالات التي يشترط أو يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة.

ب- لا يطبق هذا المعيار على:

* الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة؛

* حقوق التعدين، استكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد الغير المتجددة.

المطلب الثاني: طرق معالجة المعيار (شركة البناء مستغانم)

1. نظرة عامة عن الشركة

هي شركة ذات مسؤولية محدودة ، متخصصة في أشغال البناء في جميع مراحلها، وقد تم إنشاء هذه الشركة في 16/10/2012 برأسمال قدره مائة ألف دينار جزائري.

بحيث تتمثل التثبيات المادية للشركة في المنشآت والأدوات والمعدات الصناعية بالإضافة إلى تثبيات عينية أخرى التي اقتنتها الشركة بغية استعمالها في نشاطها العادي، وهذا بغرض الحصول على منافع وتدفقات نقدية مستقبلية لتحقيق أهدافها.

2. المعالجة المحاسبية لتثبيات الشركة

أولا/ كيفية تقييم وتسجيل التثبيات

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

إن تقييم التثبيتات في هذه الشركة يكون دائما بالتكلفة وذلك على حسب ما جاء به النظام المالي يطلق عليه بالقياس وفقا للتكلفة التاريخية وتوجد حالتين أكثر استعمالا للاقتناء أصول المؤسسة وهما الشراء والإنتاج الداخلي.

الجدول 03: تثبيات الشركة.

المعدات	تاريخ التسجيل في المؤسسة	رقم الحساب	مبلغ التسجيل
✓ معدات صناعية)	03/03/2013	215200	412509.94
(1	02/10/2013	215200	1776923.08
✓ معدات صناعية)	31/03/2013	218200	5712820.51
(2	14/10/2013	218200	1216226.50
✓ معدات النقل(1)	19/03/2014	218200	412509.64
✓ معدات النقل(2)	09/04/2014	218200	289090.00
✓ معدات النقل(3)	12/03/2014	218200	2664102.56
✓ معدات النقل(4)	21/01/2015	215200	2661367.52
✓ معدات النقل(5)			
✓ معدات صناعية)			
(3			
المجموع			39520549.4
			5

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب.

أ- عند الشراء:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

يسجل الأصل في الدفاتر المحاسبة بتكلفة شرائه وتشمل تكلفة الشراء:

سعر الشراء الناتج من العملية ناقص التخفيضات ان وجدت زائد مصاريف اللاحقة حتى بداية الاستخدام الفعلي للتثبيت.

*مثال عن تسجيل تثبيت مادي (القيد):

قامت الشركة بشراء معدات صناعية في 21/01/2017 بمبلغ 2621367.52 دج و تحملت عليه الرسم على القيمة المضافة بمعدل 19%، قامت المؤسسة بتسديد قيمة الجهاز بالشيك.

قامت المؤسسة بتسجيل العملية كالآتي:

21/01/2017

	262136	من ح/البنك		215
	7.52	من ح/ الرسم المدفوع على		445
311942	498059.	القيمة المضافة	404	
7.35	83	إلى ح/موردو التثبيتات		
		(اقتناء التثبيتات بشيك)		

المصدر: وثائق الشركة..

ثانيا/ الإهلاك والانخفاض في القيمة

(1) الإهلاك :

تعرف الإهلاكات على أنها عملية توزيع تكلفة الأصل على عمره الإنتاجي وذلك لغرض مقابلة كل مصروف مع إيراد المدورة الذي حصلت فيه، تحقيقا لمبدأ المقابلة الإيرادات بالمصاريف، وتنتهج هذه المؤسسة طريقة القسط الثابت في حساب أقساط الإهلاك والجدول التالي يبين قسط اهتلاك التثبيتات.

الجدول 04 : قسط إهلاك تثبيتات الشركة

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

ق م ص للتثبيتات المهتكة	رصيد الإهلاك في 31/12/201 7	القسط السئوي في 2017	قيمة التثبيت	قائمة التثبيتات
32083923. 89	7436625. 56	3657257 .11	395204 59.5	تثبيتات التقنية والمادية ومعدات صناعية
32083923. 89	7436625. 56	3657257 .11	395204 59.5	المجموع العام

المصدر: وثائق الشركة.

**حيث: قسط الإهلاك = المبلغ الإجمالي
للأصل × معدل الإهلاك * معدل الإهلاك
= 1 ÷ العمر الإنتاجي للأصل
أه = القيمة الأصلية / المدة النفعية**

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على معطيات المكتب.

التسجيل المحاسبي:

140262	365725	من ح/مخصصات الإهلاك	681
7.20	7.11	إلى ح/ معدات	281
225462		صناعية مهتكة	5
9.91		إلى ح/ معدات النقل	281
		مهتكة	8
		(تسجيل قسط إهلاك)	

المصدر: وثائق الشركة

(2) الانخفاض في القيمة:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

لا يظهر الانخفاض في القيمة إلا في حالة إعادة تقييم الأصول نتيجة لوجود مؤشرات داخلية أو خارجية تدل على انخفاض قيمته، حيث تكون قيمة المحاسبية للأصل أعلى من القيمة الاستدلالية. ويكون احتساب الانخفاض في القيمة سنويا بالعلاقة التالية:

$$\text{مخصص انخفاض قيمة الأصل} = \text{القيمة المحاسبية الصافية} - \text{ق. الاستدلالية (القيمة القابلة للتحصيل)}$$
$$\text{حيث: قيمة محاسبية صافية للأصل} = \text{القيمة الدفترية في الميزانية}$$

إذا كان هناك فارق تقييم مثبت في دورات سابقة لأصل انخفضت قيمته في الدورة فإنه استرجاع ذلك الفارق بمقدار ذلك الانخفاض فقط.

ويساوي ح/ خسائر القيمة الأصول غير الجارية الفرق بين قيمة الانخفاض الكلية وقيمة التقييم المسترجعة للأصل المعني.

ملاحظة: إلى حد الآن الشركة لم تقم بتسجيل أي خسارة في قيمة تثبياتها.

ثالثا/ التقييم اللاحق:

في التقييم اللاحق للتثبيات تقوم المؤسسة بالاختيار بين نموذجين، إما على أساس التكلفة مطروح منها كل تكاليف الإهلاك والمؤونات انخفاض القيمة كما هو موضح في الجدول أو على أساس نموذج إعادة التقييم.

الجدول 05 يمثل: اهلاك تثبيات الشركة في 31/12/2017

المبلغ	الإهلاك	المبلغ	التثبيت
الصافي	المجمع	الإجمالي	
32083923.	7436625.5	39520549.	- تثبيات التقنية والمادية

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

89	6	45	ومعدات الصناعية
----	---	----	-----------------

المصدر : وثائق الشركة

رابعاً/ التنازل:

الشركة لم تتنازل عن أي تثبيت، كانت تلك مختلف العمليات التي قامت بها.

سنتطرق إلى مثال تطبيقي عن كيفية إدراج عمليات التنازل عن التثبيتات.

مثال 1/ تنازلت مؤسسة في 31/12/ن+1 عن شاحنة:

-حالة 1): تنازل بسعر 1250000 دج

-حالة 2): تنازل بسعر 850000 دج

التسديد عن طريق البنك، بحيث تم اقتناع هذه الشاحنة بمبلغ 2000000 دج بتاريخ 01/01/ن، مدتها النفعية 5 سنوات.

*المطلوب: تسديد قيود التنازل

الحالة 1) سعر التنازل 1250000 دج:

القيود:

1+ن/31/12

	1250000	من ح/ البنوك والحسابات الجارية		512
	800000	من ح/ اهتلاك		281
		إلى ح/معدات نقل		8
2000000		إلى ح/ فوائض قيم	218	
<u>50000</u>		(تنازل عن الشاحنة)	752	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب

الحالة 2) سعر التنازل 850000 دج:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

القيد:

1+31/12				
	850000	من ح/ البنوك والحسابات الجارية		512
	800000	من ح/ اهلاك		281
	<u>350000</u>	من ح/ نواقص القيم		8
		إلى ح/ معدات نقل		652
2000000		(تنازل عن الشاحنة)	218	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب

مثال 2 / (تقييم التثبيتات):

اقتنت شركة ب: 02/02/ن مبنى للتخزين ب 200000 دج مدته
النفعية 50 سنة، قيمته العادلة 31/12/ن 239200 دج (عن طريق
خبير مختص).

*المطلوب:

- التقييم الأولي للمبنى؛
- الإدراج في المحاسبة ؛
- التقييم اللاحق إلى غاية 31/12/ن؛
- إعداد جدول الإهلاك إلى غاية 31/12/ن+1؛
- حساب معامل التصحيح (الإهلاك المتراكم والقيم
الأخرى)؛
- التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم.

1. التقييم الأولي: 01/02/ن كلفة الإقتناء 200000 دج.

2. الإدراج في المحاسبة:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

02/01/ن

20000 0	20000 0	من ح/مباني إلى ح/موردو التثبيتات (اقتناء مبنى)	404	213
------------	------------	--	-----	-----

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب

3. إعداد جدول الإهلاك: (إلى غاية 31/12/ن+3).

القيمة المحاسبية	الاهتلاك		المدة ن. المتبقية	المد ة النف عية	قاعدة الاهتلا ك	القيمة المتبقية	الفترة
	المتراكم	السنوي					
196000	4000	4000	/	50	20000	20000	/31/12
192000	8000	4000	49	50	0	0	ن
188000	12000	4000	48	50	19600	20000	/31/12
184000	16000	4000	47	50	0	0	ن+1
					19200	20000	/31/12
					0	0	ن+2
					18400	20000	/31/12
					0	0	ن+3

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب

4. التقسيم اللاحق: (إلى غاية 31/12/ن+3 طريقة إعادة التقييم بقيمة =239200 القيمة العادلة أو القيمة في السوق)

5. حساب معامل التصحيح:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

*معامل التصحيح = القيمة العادية / القيمة المحاسبية.



$$1.30 = 239200/184000$$

ملاحظة: عند إعادة تقييم التثبيت يجب تصحيح عناصر قيمة (القيم الأصلية، الإهلاك المتراكم والقيمة المحاسبية)

تصحيح القيم:

القيمة المحاسبية	الاهتلاك المتراكم	القيمة الأصلية	
184000	16000	200000	
1.30	1.30	1.30	معامل التصحيح
239200	20800	260000	القيم المصححة
55200	4800	60000	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب.

6.التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم:

3+ن/31/12

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ حسابات

	60000	من ح/مباني		21
		إلى ح/اهتلاك		3
4800		إلى ح/فارق إعادة	281	
55200		التقييم	3	
		(إعادة التقييم)	10	
			5	

المصدر من إعداد الطالبة بناء على معطيات المكتب.

خلاصة.

تعتبر التثبيتات من أهم القضايا الرئيسية للمحاسبة، بحيث تمثل أساس العمليات المحاسبية ولا يمكن لأي كيان أو شركة أن تقوم من دون تثبيت، بحيث هذا الأخير يرافق الكيان في مراحل مختلفة ومتعددة من اقتناء أو إنتاج التثبيت، اهتلاك، خسائر قيم، إعادة التقييم إلى التنازل أو التخلي عن ذلك التثبيت .

وعلى هذا الأساس وقع اختيار المعيار المحاسبي الدولي IAS16 محل الدراسة الميدانية لما له من أهمية بالغة بحيث لا تقل المعايير المحاسبية الدولية الأخرى أهمية عنه.

خاتمة

خاتمة.

نتيجة للتطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم في ظل ما يعرف بالعولمة الاقتصادية من خلال انفتاح الأسواق العالمية على بعضها البعض وظهورها كسوق واحد، وتنامي دور الشركات المتعددة الجنسيات، بالإضافة إلى الاختلافات في التطبيقات والممارسات المحاسبية بين الدول الذي شكل عائق كبير أمام مساهمة البعد العالمي لأنشطة المؤسسات والمستثمرين الدوليين عند الانتقال إلى الأسواق المالية الدولية، ظهرت الحاجة الملحة إلى الحد من الاختلافات بين الأنظمة المحاسبية للدول، بما يضمن قراءة موحدة للمعلومات المالية المقدمة للأطراف المستخدمة لها.

كنتيجة لذلك فقد تزايد الاهتمام في السنوات القليلة الماضية بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي على الصعيد العالمي، وأدى ذلك لتشكيل لجنة المعايير المحاسبية الدولية التي تعمل على وضع معايير محاسبية تحظى بالقبول العام لأغلبية الدول، وتعمل قدر الإمكان على التوفيق بين مختلف المعايير المحاسبية المحلية وتوفير معلومات ذات جودة عالية لجميع مستخدمي القوائم المالية على الصعيد الدولي وخصوصا المستثمرين.

اختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** "المعيار المحاسبي المالي يعتبر كمرشد و قاعدة تقوم عليها المحاسبة"، هذا ما تم التطرق إليه في الفصل الأول بحيث أن المعيار المحاسبي المالي هو المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة و نتائج أعمالها، كما يمكن اعتباره بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه بإعداد و تحضير التقارير المالية، وهكذا نكون قد أثبتنا بأن هذه الفرضية صحيحة.
- **الفرضية الثانية:** "هناك العديد من الدراسات التي اهتمت بموضوع المعايير الدولية"، وتم ملاحظة ذلك من خلال تخصيص الفصل الثاني للدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع دراستنا، وهنا نكون قد أثبتنا بأن هذه الفرضية صحيحة.

- **الفرضية الثالثة:** " لا يوجد معيار يقل أهمية عن باقي المعايير". كل معيار محاسبي مالي تم إصداره ينصب في مجرى معين ويعالج حدث مالي، مما يسمح برفع مستوى مهنة المحاسبة بحيث يقبل قبولاً دولياً ، ويساهم في تحقيق التنسيق بين الإجراءات والقواعد الخاصة بالمحاسبة من خلال توحيدها، إذن يمكن القول بأن هذه الفرضية صحيحة.

نتائج الدراسة:

سمح لنا هذا البحث بالتوصل إلى مجموعة من النتائج كالاتي:

- المعايير المحاسبية الدولية هي قواعد أو إجراءات أو سياسات تصدرها هيئات مهنية وقانونية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة؛
- المعايير المحاسبية الدولية جاءت نتيجة للتوحيد والتوافق الدولي؛
- إن المعايير المحاسبية الدولية لا زالت تعرف تطورات إلى حد الساعة ذلك نتيجة التغيرات الاقتصادية المستمرة في العالم والأسواق المالية ، إذ أن هذه التطورات لم تنحصر فقط في المعايير المحاسبية بحد ذاتها وإنما أيضا في الهيئات التي تعمل على إصدارها، كالتطور من لجنة معايير المحاسبة إلى مجلس معايير المحاسبة ؛
- تجسدت جهود لجنة المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي من خلال إصدار المعايير المحاسبية الدولية و التي تعد أداة أساسية لتنظيم الممارسات المحاسبية؛
- التوافق المحاسبي الدولي هدفه الأساسي الحد من الفروق والاختلافات بين النظم المحاسبية، عن طريق جعل المعايير، الممارسات والأنظمة المحاسبية الوطنية متقاربة فيما بينها؛
- إن عملية توحيد الممارسات المحاسبية الدولية ووضع حد للخلافات بينها تجلت في إصدار معايير محاسبية دولية تحظى بالقبول العام، وتساهم في تحقيق منفعة لمستعملي المعلومات المالية؛
- يبين المعيار المحاسبي الدولي 16 IAS "الممتلكات والمنشآت والمعدات" طبيعة المعالجة المحاسبية لمختلف التثبيتات المادية

على أنها أصول للمؤسسة كما أنه هذا المعيار يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات.

التوصيات:

انطلاقاً من هذه الدراسة، فإنه يمكن تقديم مجموعة من التوصيات المتمثلة في :

- ما دامت المعايير المحاسبية تعتبر من أهم أدوات التطبيق العملي، فإنه يجب عند بناءها مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة، فلا يكفي أن تكون المعايير متسقة منطقياً وإنما يجب أن تكون أيضاً ملائمة لواقع التطبيق العملي وما قد يفرضه هذا الواقع من اعتبارات اقتصادية كانت، سياسية، اجتماعية أو قانونية، وأن تواكب التقدم المستمر في مجالات المعرفة، أو من حيث ملائمتها للتغير في الأهداف والظروف المحيطة؛
- العمل على شرح المعايير بشكل أكثر تفصيلاً بغرض تطبيقها بنفس الكيفية من طرف جميع الكيانات التي تستخدمها؛
- إن التأثير الكبير للدول المتقدمة بشكل عام والأنجلوسكسونية بشكل خاص في سيرورة إعداد المعايير وصياغتها يجعلها أكثر ملائمة لخصوصيات البيئة السائدة في هذه الدول، مما يحتم على الدول النامية توحيد جهودها من أجل إيصال صوتها إلى مجلس المعايير المحاسبية الدولية لكي تأخذ مطالبها في الحسبان .

آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع، تظهر لنا إمكانية مواصلة البحث فيه من عدة جوانب، يمكن لها أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة. فمع الاهتمام الكبير والمتزايد في الآونة الأخيرة بموضوع الصيرفة الإسلامية الذي نتج عنه عدة مؤسسات إسلامية، والتي كان ولا بد من إصدار معايير تضبط سيرورة عمل هذه المصارف . يظهر من المهم دراسة "الموائمة بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الإسلامية".

الملاحق

الملحق 01: المعايير الحاسبية الدولية (IAS/IFRS).

Liste des IAS

المعيار	العربية	الفرنسية	الإنجليزية
IAS1	عرض البيانات المالية	Présentations des résultats financiers	Presentation of financial statments
IAS2	البضاعة	stocks	invetories
IAS7	بيان التدفق النقدي	Tableaux des flux de trésorerie	Cash flow statments
IAS8	صافي ربح أو خسارة الفترة	Méthodes comptables . changements d'estimations comptables et erreurs	Accounting policies. Changes in aaccounting estimatesand errors
IAS10	الأمور الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ المركز المالي	Evénements postérieurs à la date de clôture	Events after the balance sheet date
IAS11	عقود الإنشاء	Contrats de construction	Construction contrats
IAS12	ضرائب الدخل	Impôts sur le résultat	Income taxes
IAS16	الممتلكات والمنشآت والمعدات	Immobilisation corporelles	Property plant and aquipment
IAS17	عقود الإيجار	Contrats de location	Leases
IAS18	الإيراد	Produits des activités ordinaires	Revenue
IAS19	منافع الموظفين	Avantages du personnel	Employee Benefits
IAS20	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية	Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance

The Effects of changes in foreign Exchange Rates	Effets des variations des cours des monnaies étrangères	اثر التغير في اسعار صرف العملات الاجنبية	IAS21
Borrowing costs Related party Disclosure	Couts d'emprunt Information relative aux parties liées	تكاليف الإقتراض الإفصاح عن الأطراف ذو العلاقة	3IAS2 IAS24
Consolidated and Separate Financial Statements	Etats financiers consolidés et individuels	برامج منافع التقاعد	IAS27
Investments in Associates	Participations dans des entreprises associées	القوائم المالية الموحدة ومحاسبة الاستثمارات في المنشآت البديلة	IAS28
Financial Reporting in Hyperinflationary Economies : voir	Informations financière dans les économies hyperinflationnistes	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	IAS29
Intrest in joint ventures	Participation dans des entreprises associees	التقرير المالي عن الحصة في المشاريع المشتركة	IAS31
Finanical Instruments (Discolosure and presentation)	Instuments financiers : Présentation	الأدوات المالية : الإفصاح و العرض	IAS32
Earning per share	Résultat par action	نصيب السهم من الأرباح	IAS 33
Interm Financial Reporting	Information financière intermédiaire	التقارير المالية المرحلية	IAS34
Impairment of assets	Dépréciation d'actifs	انخفاض قيمة الموجودات	IAS36
Provisions Contigent	Provisions, passifs éventuels et actifs	المخصصات المطلوبة المحتملة	IAS37

قائمة الملاحق

liabilities and Contingent Assets	éventuels	الموجودات المحتملة	
Intangible Assets	Immobilisations incorporelles	الموجودات غير الملموسة	IAS38

Financial Instruments (Recognition and Measurement)	Instruments financiers comptabilisation et évaluation	الأدوات المالية الاعتراف و القياس	IAS39
Investment property	Immeubles de placement	الاستثمارات العقارات	IAS40
agricole	Agriculture	الزراعة	IAS41

Liste des IFRS (معايير الإبلاغ المالي الدولية)

الإنجليزية	الفرنسية	العربية	المعيار
First-time adoption of IFRS	Première adoption des IFRS	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	IFRS1
Share-based payment	Paiement fondé sur des actions	الدفع على أساس الأسهم	IFRS2
Business combinations	Regroupement d'entreprises	إندماج الأعمال	IFRS3
Insurance contrats	Contrats d'assurance	عقود التأمين	IFRS4
Non-current assets held for sale and discontinued operations	Actifs non courant détenus en vue de la vente et activités abandonnées	الأصول الغير المتداولة المحتفظ بها برسم للبيع والعمليات المتوقفة	IFRS5
Exploration and evaluation of mineral resources	Prospection et évaluation de ressources minérales	إستكشاف وتقييم الموارد الطبيعية	IFRS6

Financial instruments : disclosures	Instruments financiers ; informations à fournir	الأدوات المالية، الإفصاح	IFRS7
Operating segments	Segments operationnels	القطاعات العملية	IFRS8

الملحق 2: المعايير الدولية للتدقيق (ISA)

المبادئ والمسؤوليات	
الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراءات عملية التدقيق وفقا للمعايير الدولية.	ISA200
الموافقة على شروط التكاليف بالتدقيق	ISA210
رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية	ISA220
وثائق التدقيق	ISA230
مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاحتيايل في عملية تدقيق البيانات المالية	ISA240
مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية	ISA250
الاتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة	ISA260
الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالإدارة والحوكمة	ISA265

تقييم الخطر والاستجابة في تقدير الأخطاء	
التخطيط لتدقيق البيانات المالية	ISA300
تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها	ISA315
الأهمية النسبية في تخطيط وأداء عملية التدقيق	ISA320
استجابة المدقق للمخاطر المقيمة	ISA330
اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشأة التي تستعمل مؤسسات خدمته	ISA402
تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق	ISA402

أدلة التدقيق	
أدلة التدقيق	ISA500
أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة	ISA501
المصادقات الخارجية	ISA505
عمليات التدقيق الأولية - الأرصد الافتتاحية	ISA510
الإجراءات التحليلية	ISA520
عينات التدقيق	ISA530

قائمة الملاحق

	0
تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة	ISA54 0
الأطراف ذات العلاقة	ISA55 0
الأحداث اللاحقة	ISA56 0
المنشأة المستمرة	ISA57 0
الإقرارات الخطية	ISA58 0
الاستفادة من عمل الآخرين	
الاعتبارات الخاصة - عمليات تدقيق البيانات للمجموعة بما في ذلك عمل مدققي العنصر	ISA60 0
استخدام عمل المدققين الداخليين	ISA61 0
استخدام عمل المدقق الخبير	ISA62 0
نتائج وتقارير التدقيق	
تكوين رأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية	ISA70 0
التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل	ISA70 5
فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل	ISA70 6
المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والمعلومات المالية المقارنة	ISA71

قائمة الملاحق

	0
مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى في المستندات التي تحتوي على بيانات مالية مدققة	ISA72 0
المجالات المتخصصة	
الاعتبارات الخاصة - عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة وفقا لأطر الأهداف الخاصة	ISA80 0
الاعتبارات الخاصة - عمليات تدقيق بيانات مالية مفردة ومكونات أو حسابات أو بنود محددة في بيان مالي	ISA80 5
عمليات إعداد التقارير حول البيانات المالية الملخصة	ISA81 0

الملحق 03 : المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)

قائمة الملاحق

الاتفاق حول أحكام مهام التدقيق	NAA2 10
التأكيدات الخارجية	NAA5 05
الأحداث اللاحقة	NAA5 60
التصريحات الكتابية	NAA5 80
تخطيط تدقيق الكشوف المالية	NAA3 00
العناصر المقنعة	NAA5 00
-مهام التدقيق الأولية -الأرصدة الافتتاحية	NAA5 10
تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية	NAA7 00
الإجراءات التحليلية	NAA5 20
استمرارية الاستغلال	NAA5 70
استعمال أعمال المدققين الداخليين	NAA6 10
استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	NAA6 20

المراجع

أ- الكتب:

- 1/ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية في الشركات المتعددة الجنسيات، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2004.
- 2/ أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، دار الجامعة، 2008.
- 3/ أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة "منظور التوافق الدولي"، دار الجامعة الإسكندرية، 2005.
- 4/ جمعة هوام، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية 2009/2010، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 5/ خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، 2005.
- 6/ رضوان حلوة حسان، النموذج المحاسبي من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.
- 7/ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008.
- 8/ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
- 9/ طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية-مصر، 2006.
- 10/ طارق عبد العال حماد، دليل استخدام المعايير المحاسبية الدولية، الدار الجامعية، الجزء الأول، 2009.
- 11/ طارق عبد العال حماد، دليل استخدام المعايير المحاسبية الدولية، الدار الجامعية، الجزء الثاني، 2009.
- 12/ مأمون حمدان، حسين القاضي، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن الطبعة الأولى، 2008.

قائمة المراجع

13/ محمد بوتين، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية، متبعة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.

14/ محمود السيد الناغي، دراسات في نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، المكتبة العصرية، الطبعة الأولى، 2002.

15/ يوسف محمد جربوع، سالم عبد الله، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2008.

ب- الرسائل الجامعية والأطروحات:

1/ أشرف بن صغير، دراسة مقارنة بين معايير التدقيق الجزائرية ومعايير التدقيق الدولية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2016/2017.

2/ إسماعيل رزقي، أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 2009/2010، 3.

3/ بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2012/2013.

4/ بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة البويرة، 2009/2010.

5/ بورويصة سعاد، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2009/2010.

6/ بولجنيب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2013/2014.

قائمة المراجع

- 7/** رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، 2010/2011.
- 8/** سايج فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة البليدة 2014/2015، 2.
- 9/** سفاحلو رشيد، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة في ظل تبنيه للمعايير الدولية لمحاسبة، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة الشلف، 2016/2017.
- 10/** شالورم وسام، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2010/2011.
- 11/** شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2008/2009.
- 12/** صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية وأثره على جودة المعلومة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010/2011.
- 13/** عادل عاشور، أثر تطبيق معايير المحاسبة المالية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الأغواط، 2005/2006.
- 14/** غراب يوسف، معايير المراجعة الدولية وأثرها على عمل محافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، 2014/2015.
- 15/** محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010/2011.

قائمة المراجع

16/ محمد طيفور أمينة، الدراسات المحاسبية وحدود الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2015/2016.

17/ مشحود فاطمة، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة سكيكدة، 2014/2015.

ج- المجلات والملتقيات:

1/ حميداتو صلاح، زلاسي رياض، بوقفة علاء، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين المعلومات المحاسبية، ملتقى دولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

2/ دربوش محمد الطاهر، بن طاهر حسين، البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق المعايير الدولية للمحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة خنشلة، 2014.

3/ عبد العالي محمدي، دور محافظ الحسابات في تفعيل آلية حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية، النجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 06-07 ماي 2018.

4/ فاطمة الزهراء عبادي، مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

5/ مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي "حالة الجزائر"، مجلة الباحث العدد 01، جامعة ورقلة، 2004.

6/ يوسف بودة، آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل التوافق المالي الدولي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الثاني، جامعة الجزائر، 2010.

د- القوانين:

قائمة المراجع

1/ القانون 10-01، المتعلق بمهنة خبير محاسب، محافظ حسابات والمحاسب المعتمد، المؤرخ في 29 جوان 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، الصادرة في 10 يوليو 2010.

• المواقع الإلكترونية:

1/ <http://algashi.com/th/th101.pdf> :

2/ <https://manifest.univ-ouargla.dz>

3/ <https://www.mobt3ath.com> :