

## تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي - دراسة تحليلية -

### The impact of the continuous updating of international financial reporting standards on the financial accounting system

#### - Analytical study -

حنان جلاب<sup>1\*</sup>

<sup>1</sup> جامعة خميس مليانة (الجزائر)، [h.djellab@univ-dbkm.dz](mailto:h.djellab@univ-dbkm.dz)

تاريخ النشر: 2021/06/30

تاريخ القبول: 2021/05/22

تاريخ الاستلام: 2021/04/29

#### Abstract :

This study aimed to evaluate the financial accounting system upon continuous updating of international financial reporting standards, to achieve this goal the problem was addressed by studying the positive and negative impact of the financial accounting system with this update.

The study found that the positive developments related to the continuous updating of international financial reporting standards on the financial accounting system were the changes in its preparation, according to the regulatory environment by adding a proposed item according to the instructions was not sufficient, and this update also negatively affected the financial accounting system that included international financial reporting standards due to its nature Legal issues that were difficult to amend, and in the event that it was updated to keep pace with developments, These standards, it required a heavy burden.

**Keywords:** the financial accounting system: continuous updating: international financial reporting standards.

**JEL Classification:** M41; M49 .

#### مستخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم درجة تأثير النظام المحاسبي المالي بالتحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، ولتحقيق هذا الهدف تم معالجة الإشكالية بدراسة مدى التأثير الإيجابي والسلبى للنظام المحاسبي المالي بهذا التحديث.

ولقد توصلت الدراسة إلى أن المستجدات الإيجابية الخاصة بالتحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي تتمثل في تغيرات إعداد معايير الإبلاغ المالي الدولية وفق البيئة التنظيمية بإضافة بند مقترح حسب الإرشادات غير الكافية، كما أثر هذا التحديث سلباً على النظام المحاسبي المالي المتضمن معايير الإبلاغ المالي الدولية بسبب الطبيعة القانونية له التي يصعب إدخال التعديلات عليها، وفي حالة تحديثه لمواكبة مستجدات هذه المعايير يتطلب أعباء مرتفعة.

**الكلمات المفتاحية:** النظام المحاسبي المالي؛ التحديث المستمر؛ معايير الإبلاغ المالي الدولية.

**تصنيفات JEL:** M41؛ M49 .

التطور المستمر في قطاع الأعمال يسفر عن قضايا جديدة تستلزم متابعة الفكر المحاسبي، وتؤدي في ذات الوقت لحتمية تطوير القواعد والإجراءات المحاسبية لتستوعب تلك المتغيرات الجديدة وفق التطورات الاقتصادية العالمية الحديثة وتخطي معاملات المستويين المحلي والإقليمي إلى المستوى الدولي بخلق قواعد لممارسة محاسبة متعارف عليها لتعظيم أهمية معلومات المحاسبة في مجال اتخاذ القرارات على النطاق الدولي، غير أن معايير الإبلاغ المالي الدولية المعروفة حالياً لم تنشأ كلها في نفس الوقت وإنما نشأت في سياق مختلف ثم انتشر استعمالها، كما أن فتح الجزائر أولوية الاستثمار الخارجي يدفعها إلى تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر بالممارسات الدولية بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية عن طريق النظام المحاسبي المالي، وفي الوقت الراهن عليها الشروع في تحديثه وفق تلك المعايير لتسهيل العمل المحاسبي وجعله محفزاً لتشجيع الاستثمار في الجزائر وتلبية حاجيات المحاسبين لدى مواجهتهم أية مشكلة تقتضيها الممارسة العملية، إلا أنه توجد أمور أخرى كانت سبب في الاختلافات المحاسبية الدولية أثرت على النظام المحاسبي المالي المتضمن لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والذي تأثر أيضاً بالتحديث المستمر لها، ومن أجل دراسة هذا الأثر قمنا بطرح السؤال الجوهرى التالي:

### كيف أثر التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي؟

#### فروض الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث، ومن أجل الإمام بموضوع محل الدراسة، تم صياغة

#### الفروض التالية:

- التحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية يؤثر إيجابياً على النظام المحاسبي المالي؛
- التحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية يؤدي إلى تأثير سلبي على طبيعة النظام المحاسبي المالي؛
- إلزامية القيام بتحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية.

#### أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم تأثير معايير الإبلاغ المالي الدولية عند تحديثها بصفة مستمرة على طبيعة النظام المحاسبي المالي من الناحية الإيجابية والسلبية، من خلال البحث في تغيرات إعداد معايير الإبلاغ المالي وفق البيئة التنظيمية والتكاليف اللازمة لذلك هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد التأهيل المحاسبي الذي يتناسب معها، وإبراز السلطة التي تمارسها بعض المؤسسات من أجل فرض توجهاتها عند تحديث معايير إبلاغ المالي الدولية.

## منهجية الدراسة:

تستدعي طبيعة الموضوع استخدام المنهج الوصفي لتوضيح وتحليل نتائج تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على مختلف الممارسات المحاسبية عموماً، بغية استقراء بعض الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع للاستفادة منها في معالجة الإشكالية، بالاعتماد على التحليل الشخصي القائم على تشخيص مزايا ومشاكل تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي بصفة خاصة.

### 1- دراسة عملية التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

يتم إصدار معايير الإبلاغ المالي الدولية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية باعتماد مجموعة من الإجراءات، وهذه المعايير تتميز بطبيعة مرنة يسهل إدخال عليها العديد من التغييرات التي تأخذ أشكالاً مختلفة استجابة لمختلف العوامل المؤثرة على البيئة المهنية على المستوى الدولي، ومن أجل توافق الممارسات المحاسبية بين الدول، وخلق لغة محاسبية موحدة تسهل العمل في كبرى الشركات.

### 1-1 متطلبات التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

يتم اللجوء لتحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية بغية تضييق نطاق البدائل، ومحاولة الاقتصاد على طريقة واحدة إن أمكن، أو طريقة مفروضة وأخرى بديلة مسموح بها مع إلزامية الإفصاح عن الطريقة المتبعة (عبد العال حماد، 2016، صفحة 31)، بالإضافة إلى ذلك يتطلب التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية مقترحات خاصة بالمواضيع التي تنشأ نتيجة تغير البيئة المحاسبية، ومجالات التضارب، أو التي تتطلب توضيح الصياغة، كما يستلزم التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية تحسينات سنوية تتم بطريقة مبسطة للتعامل بكفاءة وفعالية مع مجموعة من التحديثات على معايير الإبلاغ المالي الدولية غير عاجلة إلا أنها ضرورية لتحسين نوعيتها من خلال توضيح التوجيهات والصياغة، أو تصحيح الأخطاء غير المقصودة والبسيطة نسبياً، والنزاعات أو السهو (تخنوني، 2019، الصفحات 127-128).

كما أن الإفصاح عن معلومات هامة، وذات تأثير بالغ على القرارات الاقتصادية، إضافة إلى الأدوات المالية هما من أهم متطلبات التحديث في معايير الإبلاغ المالي الدولية، وذلك لازدياد أهمية المعلومات المفصّل عنها على المستوى العالمي التي تعتبر من أهم موارد المؤسسة، ولكونها خاصة بالقياس أيضاً، مما يجعل صورتها صادقة كلما كانت أقرب للواقع هذا من جهة، ومن جهة أخرى الأدوات المالية معقدة بسبب تعدد أشكالها وتنوع أغراضها ومن محتمل أن تكون

وسيلة تساعد على التلاعب في العمليات المحاسبية، لذا يجب تحديث معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بها باستمرار لتجنب استخدامها في التلاعب المحاسبية (مريش، 2018، صفحة 47). على غرار ذلك يتم اللجوء لتحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية بغية تحقيق التوافق وحتى يتَّحدَّث أيضا العالم لغة محاسبية مشتركة وتسهيل حركة تدفق الأموال عبر العالم ولتكون معايير الإبلاغ المالي الدولية عالية الجودة تقدم إرشادات مفهومة ومبسطة في كل ما تعلق بوظيفة القياس والإفصاح لمختلف مستخدمي القوائم المالية على مستوى العالم، زيادة على ذلك القيام بتبسيط وفصل معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تتضمن المعالجات المحاسبية لأكثر من عملية، مما أدى إلى تعقيدها وصعب اعتمادها من قبل المحاسبين كالمعيار رقم 32 الخاص بالأدوات المالية (عبد العال حماد، 2016، صفحة 24)، ويعبر الاستمرار في تحديثها عن عملية وضع معالجات محاسبية مواكبة ومستجيبة للتطورات التكنولوجية والاقتصادية.

## 1-2 أشكال التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

تُحدَّث معايير الإبلاغ المالي الدولية وفق تغير الظروف الاقتصادية، لكونها مرنة وقابلة للتعديل من أجل طرح مواضيع محاسبية جديدة، فقام مجلس معايير المحاسبة الدولية ابتداء من 2005 بتعديل محتوى معايير المحاسبة الدولية عن طريق تعديل بعض أو معظم الفقرات في معيار معين، لتكون وفق ما يلي:

إلغاء بعض الإجراءات المحاسبية بناء على انتقادات موجهة لمعايير المحاسبة الدولية لاحتوائها العديد من البدائل محاسبية التي تخلق اختلاف في النتائج المحاسبية، ولذلك يجب التخلي عنها أو حتى التقليل منها حتى يكون هناك توافق في طرق المعالجة المحاسبية، التي تحسن من جودة المعلومة المحاسبية معدة وفقها وتحقق القابلية لمقارنة القوائم المالية بين المؤسسات سواء في نفس البلد أو على المستوى الدولي، كتعديل المعيار IAS2 بإلغاء الأسلوب الوارد أخيرا الصادر أولا، وتعديل المعيار IAS 22 بإلغاء طريقة المصالح المشتركة من طرق المحاسبة عن اندماج الأعمال ليتم استبداله بعد ذلك بـ IFRS3، كذلك لوجود العديد من الممارسات المحاسبية التي لا تلقى قبولا أو اتفاقا عليها، لهذا يلزم إلغائها مثلما حدث في المعيار IAS36 بإلغاء الممارسات الواجبة لاختبار تدهور قيمة الشهرة، وكذلك تعديل التعريفات بسبب احتواء معايير المحاسبة الدولية العديد من التعاريف، وفي بعض الحالات لنفس العنصر في أكثر من معيار محاسبي، ولكون التعريفات تعتبر من أهم ما تبني عليه المعايير لذا يجب توحيدها وتعديلها باستمرار حتى يكون تبسيط في فهمها، على سبيل المثال تعديل تعريف القيمة العادلة بين فترة وأخرى في أكثر من معيار، بالإضافة إلى ذلك يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية من

خلال لجنة تفسيرات المحاسبة الدولية التي تتولى تقديم تفسيرات بتوضيح كيفية التطبيق، وفي بعض الحالات الأخرى يتم التطرق بواسطة التفسيرات إلى ما يجب دمجه في المعيار كون المعيار أقوى من التفسير كدمج التفسيرات رقم 23 و6 و14 في المعيار IAS16، وهناك تفسيرات أخرى تم دمجها أيضا (جمال الجعارات، 2008، الصفحات 34-35).

كما تم تغيير بعض معايير المحاسبة الدولية التي صدرت وأدخلت عليها تعديلات جوهرية لتحل محل المعايير الأصلية أو القديمة، ولقد تم تعديل هيكل هذه المعايير ولم يلتزم بالهيكل الأصلي لها (حافي، 2019، صفحة 20)، ويتم وفق ما يلي:

دمج بعض المعايير مع بعضها البعض في حالة احتوائها على بنود مشتركة بينها، من أجل تبويب أفضل للمعلومات المحاسبية مما يجعلها مرنة وقابلة للتعديل بسهولة مستقبلا كلما تطلب الأمر، حيث تم دمج المعيار 3 IAS في المعيار 28 IAS، ودمج المعيار 9 IAS في المعيار 38 IAS وكذلك دمج المعيار 4 IAS في المعيار 1 IAS (مرنيش، 2018، صفحة 47).

تجزئة المعيار إلى معيارين أو أكثر من معيار إذا كان معقدا أو طويلا، أو كان من الصعب فهمه مثلما حدث للمعيار المحاسبي الدولي IAS32 القديم الموسوم بالأدوات المالية الذي تم تجزئته إلى معيارين أولها خاص بالعرض IAS32 وثانيها خاص بالإفصاح IFRS7، والمعيار المحاسبي الدولي IAS27 القديم موسوم بالقوائم المالية المستقلة والمجمعة تم تجزئته أيضا إلى معيارين أولا القوائم المالية المستقلة IAS27، والثاني القوائم المالية المجمعة IFRS10، إلى جانب إلغاء بعض المعايير بمعايير لاحقة من خلال إجراء عليها تحسينات جوهرية واستبدالها بمعايير أخرى وإلغاء المعايير القديمة المناظرة وأهمها المعيار IFRS3 الخاص باندماج الأعمال الذي حل محل المعيار IAS22 بنفس الاسم (عبد العال حماد، 2016، الصفحات 24 - 26).

وفي بعض الحالات الأخرى يتم سحب بعض المعايير لعدم وجود اتفاق على صيغة موحدة دوليا يمكن تطبيقها، على سبيل المثال المعيار IAS21 الموسوم بآثار تغيرات أسعار الصرف (مرنيش، 2018، صفحة 47)، أما حاليا يتم إصدار معايير الإبلاغ المالي الدولية الجديدة بهدف تحسين أساليب القياس والإفصاح المحاسبي، ومعالجة القضايا الاقتصادية المستجدة ومن أهمها IFRS 15 (عبد العال حماد، 2016، صفحة 27).

## 2- تشخيص عملية تبني الجزائر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية ضمنيا بواسطة النظام المحاسبي المالي

يعرف النظام المحاسبي المالي على أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية من خلال ترتيبها وتقييمها وتسجيلها وعرضها في القوائم المالية التي تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية ومختلف ممتلكات المؤسسة في نهاية السنة (معمري، 2019، صفحة 64)، بالإضافة إلى ذلك يعبر تطبيق النظام المحاسبي المالي عن تبني الجزائر ضمنيا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، بهدف توافق الممارسة المحاسبية في الجزائر مع نظيرتها الدولية، إلا أن معايير الإبلاغ المالي الدولية في تحديث مستمر، لذلك وجب مسيرتها وتضييق الاختلافات الخاصة بالقياس والإفصاح من خلال تحديث النظام المحاسبي المالي باستمرار (منادي وبشير، 2018، صفحة 23).

### 1-2 طريقة تبني الجزائر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

تقوم العديد من الدول بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية بالاعتماد على إحدى المداخل الأربعة أو الجمع بين أكثر من مدخل في نفس الدولة استجابة للعديد من الاعتبارات الاقتصادية والسياسية، والتي تكمن في مدخل مهني خاص يعتمد في تبنيها على المحاسبين، وكذلك المدخل المختلط بين القطاع العام والقطاع الخاص يعتمد على تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية بواسطة أطراف من القطاع الخاص، وتلتزم الدولة بالتطبيق فقط، بالإضافة إلى المدخل المختلط الذي يتم من خلاله تبني المعايير بالشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص بجانب مجموعات حكومية وغيرها (أحمد لطفي، 2004، الصفحات 374-375)، وأخيرا المدخل السياسي المعتمد في الجزائر معقد ويصعب إدخال عليه تحديثات مقارنة بالمداخل المهنية الأخرى، لأنه يعتبر أقل استجابة للاحتياجات المتغيرة، وحتى في حالة تلبية بعضها يأخذ مدة زمنية طويلة، مما يجعل تحديث النظام المحاسبي المالي وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية يتطلب تغيير القوانين باستمرار، وهذا للأسف غير ممكن لعدم مرونة النظام المحاسبي المالي ولأنه يركز على العموميات أكثر من المفردات، ويتأثر بالاعتبارات السياسية (حافي، 2019، صفحة 20).

### 2-2 سيرورة عملية تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية بواسطة النظام المحاسبي المالي

يأخذ التخطيط الجيد لعمليات التحديث عامل الزمن بعين الاعتبار، وأن تكون إجراءات التحديث باستمرارية ووفق برنامج مدروسة بكامل الخطوات اللازمة استجابة لمختلف المتغيرات، ففي الجزائر عملية الإصلاح المحاسبي استغرقت مدة زمنية طويلة، حيث كان انطلاق برنامج الإصلاح سنة 1999 بتقييم المخطط المحاسبي الوطني، أما التجسيد الفعلي تم بعد أكثر

من 10 سنوات وصاحبت هذه العملية تأجيل بداعي إعطاء وقت أكثر لتحضير عملية الانتقال، والذي كان من المفترض تطبيقه سنة 2009 (سفالحو، 2017، صفحة 151)، حيث صدر سنة 2007 النظام المحاسبي المالي وفق القانون 07-11 وطبق سنة 2010. مستمداً نصوصه من المعايير الدولية للمحاسبة التي كانت سارية المفعول سنة 2004، كما تضمن إطار مفاهيمي متوافق بشكل شبه كلي مع نظيره الدولي، إلا أنه لم يبق كذلك مع مرور الزمن حيث ابتعدت نسبة التوافق تدريجياً، كون أن معايير الإبلاغ المالي الدولية تُحدَّث، أما النظام المحاسبي المالي اتصف بالثبات بسبب عدم تحديثه منذ تاريخ إصداره (معمري، 2019، صفحة 66).

رغم أن بوادرمواكبة التحديث المستمر للنظام المحاسبي المالي وفق معايير الإبلاغ المالي الدولي انطلقت منذ سنة 2019 لكنها لازالت مجرد مشاورات لتأثرها بالوضع السياسي في البلاد، وكذلك ما حدث مؤخراً بسبب جائحة كورونا في نهاية سنة 2019 وحتى أواخر سنة 2020 فتوقفت معظم النشاطات، إلا أنه على مستوى معايير الإبلاغ المالي الدولية أُحدثت تغييرات منها معيار رقم 17.

### 3- درجة تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي

الدول التي تُحدِّث نظامها المحاسبي تباشر سنوات من قبل، لكون التخطيط المناسب يتطلب الوقت الكافي، أما في الجزائر يُشكل واقع اقتصادها عائقاً أمام مساهمة النظام المحاسبي المالي للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية، لأن نجاح ذلك يتطلب توفر العديد من الشروط غير الموجودة في البيئة الاقتصادية الجزائرية.

### 3-1 تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية إيجاباً على النظام المحاسبي المالي

قد تختلف الإمكانيات ومستويات التأثيرين أصحاب المصالح المرتبطين بهذا التحديث إلا أن الهدف المشترك هو تحسين القوائم المالية، فقد تكون التحسينات ضرورية لكي تحافظ المعايير على أدائها في إعطاء حلول لمعالجة محاسبية ذات مصداقية، وبالتالي جودة مخرجاتها وما ينجر عنها من رشاد في القرارات الاقتصادية، كما أن طبيعة معايير الإبلاغ المالي الدولية والتحسينات المرتبطة بها، تفرض في الواقع درجات مختلفة من الاستفادة منها، فالتحسينات التي قد تمس المشتقات المالية مثلاً قد تكون ناجحة في الدول التي تطورت فيها هذه الأدوات بعكس الدول الأخرى (عقاري و تخنوني، 2017، صفحة 131)، ويمكن القول أن ديناميكية المعايير قد أسفرت عن نتائج هامة تتمحور حول العديد من القضايا الهامة كتقليص عدد البدائل المتاحة للمعالجة المحاسبية المنصوص عليها في تلك المعايير إلى بديلين فقط هما المعالجة المحاسبية المفضلة والمعالجة المحاسبية البديلة المسموح بها، كما أن هذه التحديثات

تعتبر كوسيلة فعالة للمحافظة على جودة معايير الإبلاغ المالي الدولية في تلبية الاحتياجات المتزايدة والمتغيرة لمستخدمين (عبد العال حماد، 2016، صفحة 31)، وفي هذا السياق يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بالأمر التالي:

### 3-1-1 تغييرات في إعداد معايير الإبلاغ المالي الدولية وفق البيئة التنظيمية

يتم التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية بواسطة مراجعة الإرشادات القائمة حول قضية معينة ناتجة عن الاختلاف بين الممارسة المحاسبية وفق المعايير الوطنية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، بغية خلق حلولاً عالية الجودة عن طريق دراسة إذا كان تنفيذ المشروع سيزيد من إمكانية تحقيق التوافق بينهما أو لا، والأخذ بعين الاعتبار الجوانب النوعية لمعايير الإبلاغ المالي الدولية المقترح وضعها من أجل وضع حلول بديلة لتحسين التمثيل الصادق وتطبيق الخصائص النوعية الأساسية وإمكانية المقارنة وفهمها بتحديد إذا كان من المحتمل أن تفوق المنافع المتوقعة لمستخدمي معايير الإبلاغ المالي الدولية منها تكاليف تنفيذها مراعيًا في ذلك وضع حل سليم من الناحية الفنية خلال فترة معقولة من الزمن، كما يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بدراسة فيما سيتناول المشروع احتياجات المستخدمين، مراعيًا في ذلك إذا كانت القضية ذات صلة على الصعيد الدولي، وظهرت نتيجة التغييرات في بيئة إعداد التقارير المالية والمتطلبات التنظيمية عبر المناطق المختلفة، لأنه في حالة عدم حل مشكلات متكررة وهامة وفق التعديل في معايير الإبلاغ المالي الدولية، تتسبب في عدم انتشار الإرشادات الخاصة بحلها مما يتيح إمكانية عدم التوافق، وفي حالات أخرى تُحدَّث معايير الإبلاغ المالي الدولية بناء على أولوية الموضوع عن طريق استلام مطالب من الهيئات المعنية مع إعطاء مبررات معقولة تفيد بضرورة القضية كأمر له الأولوية، لأن غياب معايير الإبلاغ المالي الدولية الخاصة بها قد يؤدي إلى أن يتخذ المستخدمون قرارات خاطئة (تخنوني، 2019، الصفحات 128-129).

وكل هذا لجعل المعلومة المحاسبية ملائمة ويكون لها دور تنبؤي لاتخاذ القرارات الاقتصادية الحالية والمستقبلية بالنسبة لمختلف المستخدمين (FILIPOVIC, 2012, p. 88)، وفي هذه الحالة يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية لتقليل الاختلاف بين معايير المحاسبة الوطنية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية مراعيًا في ذلك الوقت المستغرق، والمنفعة المحققة مقارنة بالتكلفة المرصودة لذلك، من أجل تفضيل الاستخدام المباشر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية المُحدَّثة باستمرار عوض اعتماد معايير محاسبة وطنية وتحديثها وفقها، وكذلك يراعي احتياجات مختلف المستخدمين عند تحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية ليحقق رغباتهم بموضوعية، ولتلقى قبول وانتشار على نطاق واسع، مما يؤثر أيضا على طريقة تبني الجزائر



لمعايير الإبلاغ المالي الدولية التي تمت بواسطة النظام المحاسبي المالي بدفعها إلى تحديثه من أجل مواكبة مستجدات التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، وهو ما تقوم به الجزائر حالياً.

### 3-1-2 إضافة بد مقترح لتحديث الإرشادات غير الكافية

يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بالبحث إذا كان هناك قصور في طريقة الإبلاغ عن أنواع محددة من المعاملات في القوائم المالية، ومدى أهمية البند المقترح، ودرجة تأثيره على قرارات المستخدمين وإذا كان خاص ببعض المجالات أكثر من غيرها حتى يتمكن من ترسيخ هذا الاقتراح بالنسبة للمعالجات المحاسبية في مختلف الدول التي قامت بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية أو في طريق تبنيها، بالإضافة إلى تقييم أهمية موضوع معين من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، إذا كان سيضمحل مجالات تكون فيه الإرشادات القائمة غير كافية وتعرقل عملية تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، وبناء على ذلك تظهر أهمية تحديثها بجعلها معاصرة ولتجنب القول أنها أصبحت قديمة ويمكن الاستغناء عنها، ولم تعد المعلومات التي تولدها تعكس بشكل صادق نتائج المؤسسة (عقاري وتخونوي، 2017، الصفحات 94 - 95).

يتم إضافة بند بناء على التغذية العكسية بغية تجاوز المشاكل الناتجة عن سوء تطبيق المعايير أو عدم وضوحها لكي تحقق الإضافة المطلوب منها من توافق في الممارسات المحاسبية وجودة المعلومة، وحتى تبقى مواكبة لمستجدات بيئة الأعمال، وفي هذه الحالة تظهر أيضاً فائدة من التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية لكونها تغير الإرشادات غير الكافية وتجعل منها حلاً جديداً للمشكلات القائمة، وهذا ما جعلها مطلوبة على المستوى الدولي، كما يتأثر النظام المحاسبي المالي المتضمن لمعايير الإبلاغ المالي الدولية من خلال عدم إكفائته من معالجة وبصفة مستمرة المشاكل الناجمة عن تطبيقها وفق مقترحات مجلس معايير المحاسبة الدولية، ومن أجل تحقيق ذلك يجب أن يكون النظام المحاسبي المالي عبارة عن معايير بدل من نصوص تشريعية لتسهيل مسايرة التحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية.

### 3-1-3 تحديد تكاليف المشروع

يدرس مجلس معايير المحاسبة الدولية إمكانية وجود موارد كافية لتنفيذ مشروع تحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية ضمن أجدنته، مع الأخذ بعين الاعتبار في ذلك مدى توفر خبرات كافية في موظفي مجلس معايير المحاسبة الدولية، وحتى خارجه من أجل تنفيذ المشروع ومدى قيامه ببحوث علمية واسعة مرتبطة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية التي هي في حاجة إلى

تحديث بغية مسايرة بيئة الأعمال المعاصرة، بالإضافة إلى مدى قدرته على تخصيص موارد مالية ومادية كافية ليطم إجراء نشاطات العمل اللازمة (تخونوي، 2019، صفحة 130). وفي هذه الحالة قد تكون الموارد المتاحة على مستوى مجلس معايير المحاسبة الدولية أو خارجه مخصصة لعملية تحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية بصفة مستمرة متوفرة، مما يؤدي إلى الرفع من جودة المعلومة المحاسبية المعدة وفقها، وهذا ما يدفع بالمجلس الوطني للمحاسبة باعتباره الهيئة المكلفة بالتنظيم والإشراف على مهنة المحاسبة في الجزائر إلى تخصيص موارد كافية لتغطية تكاليف الحصول على معلومة محاسبية دولية ذات قيمة، وهو يتكفل حاليا بمشروع تحديث النظام المحاسبي المالي للتقليل من فجوة الإخلاف بينه وبين معايير الإبلاغ المالي الدولية، ومن أجل تخفيف العبء على مختلف المؤسسات بحيث تكون المنافع المحققة منه تفوق تكاليفه.

### 2-3-2 التأثير السلبي للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي

لقد تأثرت معايير الإبلاغ المالي الدولية إلى حد كبير بوجهة النظر الأمريكية مما أدى إلى وجود بعض المحددات التي تقيد تطبيقها وتحديثها، ويمكن تلخيصها في تعدد التعريف لذات المفهوم، وعدم إمكانية تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية بالكامل على مستوى دول العالم لاختلاف البيئة والثقافة المأخوذة بعين الاعتبار عند وضعها، وكثرة البدائل المحاسبية، بالإضافة إلى مساسها بالجانب السيادي للدول المطبقة لها، وصعوبة تكيف الدول المطبقة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية مع مستجداتها بسبب التحديث الدائم لها وتفسيراتها، إلى جانب الضغوطات السياسية المطبقة على مجلس معايير المحاسبة الدولية عند وضع هذه المعايير وتحديثها (لصنوني، 2017، صفحة 55)، كما قد تشكل معايير الإبلاغ المالي الدولية أحيانا عبء ثقيل من حيث تكلفة الالتزام بها تفوق المنافع المحققة منها هذا بالنسبة لبعض الدول النامية، وكذلك المؤسسات المتوسطة والصغيرة على المستوى العالمي وفي هذه الحالة يمكن القول أن التحدي الكبير الذي يواجهه الدول التي تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية هو مدى قدرتها على الاستجابة لهذا التحديث، فهذه المعايير تعتبر غير واضحة ومعقدة، وحتى غير ضرورية في بعض الحالات، وسوف نتطرق إلى التأثير السلبي للتحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

### 3-2-1 تنظيم الممارسات المحاسبية

تعتبر عملية تنظيم الممارسات لمحاسبية عملية سياسية في جوهرها، ويرجع ذلك لسببين رئيسيين أولهما التنظيم المحاسبي بهدف تحقيق منفعة عامة، وهو أمر يستحيل تحقيقه بصورة

مطلقة بسبب عدم توفر القاعدة التي يمكن الاعتماد عليها لتعظيم النفع العام، ومن أجل تحقيقها يجب التوفيق قدر الإمكان بين وجهات النظر المختلفة ذات المصلحة في العملية التنظيمية، وثانيا غياب فكر محاسبي موحد جعل من حياد الجهاز المسؤول عن عملية التنظيم في غاية الصعوبة ليكون تحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية عبارة عن قرار جماعي في عرضة دائمة لمحاولات الضغط من جهات عديدة (تخنوني، 2019، صفحة 132).

أما عملية تنظيم الممارسات المحاسبية في الجزائر تكون وفق النظام المحاسبي المالي وتتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية والسياسية، وتتولد الدولة بإشراك مجموعة من الأطراف المختصين في المحاسبة، مما يجعل تحديث تنظيم الممارسات المحاسبية في الجزائر يقع على عاتق جهة واحدة وهي الدولية التي تتكفل في نفس الوقت بكل المجالات، وهذا يؤثر سلبا على اهتمامها من أجل تحديث تنظيم الممارسات المحاسبية الجزائرية وفق التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية.

### 3-2-2 طبيعة معايير الإبلاغ المالي الدولية وطريقة تبنيها

عملية التحديث المستمر قد تخلق مشكلة ما يعرف بعبء معايير الإبلاغ المالي الدولية بسبب الانشطار الهائل لها، مما يجعل القياس معقد والإفصاح مفرط، ويظهر جليا في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وكذلك في حالة وجود تحديثات على معايير الإبلاغ المالي الدولية قد تخلق درجة تفاوت في الاستفادة منها حسب طريقة تبنيها، فإذا تمت مباشرة تتأثر أكثر من التي تم تكيفها (عقاري و تخنوني، 2017، صفحة 97)، كما أصبحت معظم المتطلبات التقنية لمعايير الإبلاغ المالي الدولية معقدة لكون المعاملات المالية والاقتصادية تختلف من دولة إلى أخرى (ELLIOT & ELLIOT, 2017, p. 69)، وعلى غرار ذلك يلاحظ غياب علاقة بعض الدول بمجلس معايير المحاسبة الدولية، إلا أنه في حالة وجود علاقة معه بواسطة المجالس الوطنية التي تساهم في إصدار وتحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية بنسبة تختلف من دولة لأخرى حسب درجة توجه كل دولة نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، وحجم البنية المحاسبية لدى تلك الدولة، وحسب مشاركتها في صياغة مشاريع معايير الإبلاغ المالي الدولية، حيث هناك دول تساهم في إصدار هذه المعايير ولها حق التصويت داخل مجلس معايير المحاسبة الدولية، ودولا لها مقاعد اتصال داخل المجلس، وأخرى تكتفي فقط بعرض رؤيتها في أي معيار من خلال التعليق على مشروع ذلك المعيار، أما بقية الدول تلزم شراكتها بالمعيار وفق ما يناسب أوضاعها السياسية والاقتصادية دون أن يكون لها دورا في إصداره (سفاحلو، 2017، الصفحات 153-154).

بالنسبة لحالة الجزائر تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية ضمينا في النظام المحاسبي المالي ولكون هذا الأخير عبارة عن نصوص تشريعية التي تضم في الغالب معلومات لأكثر من عنصر في مادة واحدة مثلا معيار الأصول الثابتة والمعنوية والمادية وغيرها ذكروا في المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08، أما مضمونها ورد في القرار المؤرخ في 26/07/2008. وهذا ما يجعل المعلومة فيه غير مبوبة وفق كل عنصر على حدى كما في معايير الإبلاغ المالي الدولية كل معيار منها خاص بالعنصر مثل المعيار رقم 16 خاص بالأصول الثابتة فقط، وبناء على ذلك يصعب تعديل النظام المحاسبي المالي وفق أي تحديث في معايير الإبلاغ المالي الدولية بسبب طبيعته القانونية المعقدة، وغياب عضوية في مجلس معايير المحاسبة الدولية.

### 3-2-3 التاهيل المحاسبي

اختلاف القدرات بين الدول من حيث قوة المهنة، والبنية التحتية للتأهيل العلمي والعملية المحاسبي، والإمكانات المالية، وإجراءات تنفيذ تلك التحديثات، لها دور حاسم في عملية التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، مما يؤدي في حالة غيابها أو حتى وجودها غير المجدي إلى التأثير السلبي على أهمية صناعاتها وتحديثها، وعلى دورها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الهامة (تخنوني، 2019، صفحة 132).

أما التأهيل المحاسبي في الجزائر تتكفل به الدولة عن طريق تدريس تخصص المحاسبة على مستوى الجامعات، وما تبعها من تنظيم ملتقيات وأيام دراسية وندوات ومؤتمرات علمية تهتم بالمحاسبة، وحتى مراكز التكوين المهني تكتفي بتدريس المحاسبة دون التركيز على التبرص الميداني الذي يعتبر إجراء إداري في نظرهم من أجل الحصول على الشهادة، بالإضافة إلى توقف معهد التعليم المتخصص لمهنة محاسب منذ سنة 2010 إلى غاية 2021، مما يعني أن التأهيل المحاسبي في الجزائر يقتصر على الجانب العلمي فقط، بسبب عدم تفعيل مراكز تكوين خاصة بالتأهيل المحاسبي العملي، وهذا ما يخلق صعوبات تحول دون مساهمة التحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية، لكونه يتطلب كوادربشرية مؤهلة في الجانبين.

### 3-2-4 تأثير المؤسسات على التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

تتعرض عملية وضع وتحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية، لضغوط أكثر حدة تأتي من المؤسسات المالية والاتحادات الصناعية وشركات التدقيق، والمنظمات المحاسبية بواسطة المشاركة في صياغة وتحديث هذه المعايير أو محاولة التأثير أو إقناع من يقوم بذلك لتغييرها ووضع معايير جديدة، وبسبب معدل التغيير السريع والتعدد المتزايد في الاقتصاد فقد أصبحت هذه الضغوط في تزايد مستمر (كسيو وويجانت، 2005، صفحة 42).

وهذا يعني عند وضع وتحديث معايير الإبلاغ المالي الدولية لا تكون بموضوعية، ولا يتم الأخذ بعين الاعتبار الظروف البيئية المختلفة لكل دول، بل يكون وفق احتياجات أطراف معينة مما يؤثر على استقلاليتها، والجزائر تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية في النظام المحاسبي المالي من أجل تلبية الشروط التي تسمح لها بالانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، وبغية استقطاب الاستثمار الأجنبي ودخولها الأسواق العالمية، إلا أنه لم يتحقق، مما يدل على عدم قيامها بتحديث النظام المحاسبي المالي استجابة للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية بسبب أعباء المرتفعة مقارنة بالمنافع المحققة منه.

### 3-2-5 تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على مهام مدقق الحسابات

التحديث المستمر بأشكاله المختلفة يخلق تحدي لمدقق الحسابات من حيث فهمه لطبيعته وآثاره على القوائم المالية، بالإضافة إلى أخطار التدقيق الناتجة عنه لعدم توفر معيار أو إرشادات تحدد كيفية تدقيق تلك التحديثات، وكذلك قد يحول التحديث المستمر دون قيام مدقق الحسابات بمهامه في حالة إذا كانت تلك التحديثات معقدة (تخنوني، 2019، الصفحات 131 - 132).

لكون عمل مدقق الحسابات يبدأ عموماً من أين ينتهي عمل المحاسب، فالقوائم المالية المعدة وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تخضع بصفة مستمرة للتحديث قد تأثر سلباً على رأي مدقق الحسابات حول مدى عدالتها ومصداقيتها، لأنه يواجه باستمرار معلومات محاسبية جديدة لا يوجد معيار تدقيق خاص بمعالجتها، وحتى لو كانت تلك التحديثات بسيطة فيجب أن تكون وفق معايير من أجل أن تنفذ مهامه وفق تنظيم محدد وليس وفق اجتهادات، وأيضاً من أجل ضمان الحماية لنفسه عند المساءلة، فالنظام المحاسبي المالي لا يواكب معايير الإبلاغ المالي الدولية، مما يجعل مهام مدقق الحسابات بالجزائر لم تتغير لكون المعلومة المحاسبية ثابتة، لكن تغيرت لسبب أخر يرجع لتبنيها لبعض معايير التدقيق الدولية.

### 4- ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية

عرف تطبيق النظام المالي المحاسبي حل العديد من المشاكل في المؤسسات، إلا أن سوء تطبيقه في بعض الحالات أسفر على أخطاء أثرت على مخرجاته، إلى جانب عدم مسابريته لمعايير الإبلاغ المالي الدولية جعل المجلس الوطني للمحاسبة تحت ضغط لتحديثه، وبذلك يمكننا تصور توجه الجزائر إلى تحديث النظام المحاسبي المالي لتبني أحدثها وفق ما يلي:

- يجب تحقيق استقلالية مهنة المحاسبة بالتخلي على وصاية وزارة المالية حتى يساعد ذلك في إنشاء مؤسسات محاسبية مهنية جزائرية منافسة لنظيرتها الدولية، وتساهم في خلق مكانة

بارزة في مجلس معايير المحاسبة الدولية، لينعكس ذلك إيجابا على جودة النظام المحاسبي المالي ويبقى مسابير لمعايير الإبلاغ المالي الدولية:

- الطبيعة القانونية للنظام المحاسبي المالي تعرقل تحديثه، لهذا وجب إعادة بناء نظام محاسبي في شكل معايير محاسبية تكتسي طابع المرونة وتسهل إجراء التحديثات كلما تطلب الأمر، سواء تغيرت الظروف الاقتصادية على المستوى المحلي، وإما على المستوى الدولي لمواكبة التحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية، ولكي يكون للجزائر دور في مجلس معايير المحاسبة الدولية يجب عليها إقرار مجموعة من الإجراءات في مختلف المجالات ذات العلاقة بالنظام المحاسبي المالي تستجيب للمتطلبات على مستوى الدولي؛

- التأهيل المحاسبي سواء العلمي أو العملي في الجزائر لا يرتقي للمستوى الدولي ومن أجل تأهيل كوادر بشرية في المجال المحاسبي يجب الاحتكاك مع خبرات دولية من خلال المشاركة في المؤتمرات الدولية، وإن أمكن الدخول في شراكة مع مكاتب محاسبة دولية تعتمد على معايير الإبلاغ المالي الدولية، وهذا ما يجعل المحاسبين الجزائريين متمكنين، ويكون النظام المحاسبي المالي محدث على أيدي خبراء؛

- من الأفضل مبادرة المؤسسات الجزائرية بتحديث النظام المحاسبي المالي، وهذا من أجل أن تكون الجهة المعنية هي المسؤولة عن مواكبة التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية عوض الاتكال على الدولة، وذلك ما يساهم في استمرارية عملية تحديثه؛

- مسك المحاسبة في الجزائر ما زال الجانب اليدوي طاغي فيه على الجانب الإلكتروني، لأن دور وزارة المالية اقتصر على إصدار مرسوم تنفيذي واحد رقم 110/09 المؤرخ في 07/04/2009 الذي يحدد شروط مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، والتي تعتبر في مفهوم هذا المرسوم التنفيذي عبارة عن ربط بين موارد مادية وبرامج الإعلام الآلي تحترم التوازنات الأساسية لمحاسبة القيد المزدوج، مما يستدعي اليوم ضرورة ربط المعلومات المحاسبية بتكنولوجيا المعلومات حسب قوانين تشريعية تنص على ذلك، مما يساهم في الرفع من كفاءة وفعالية النظام المحاسبي المالي، وخلق بنك معطيات محلي موحد يكون كقاعدة أساسية تسهل مواكبة معايير الإبلاغ المالي الدولية محدثة باستمرار.

## 5- مناقشة نتائج الفروض

قمنا بمعالجة موضوع الإشكالية بالتطرق إلى متغيرات الدراسة وتحليلها، ليتبين أن الفروض الثلاثة للدراسة محققة وفي نفس الاتجاه مع الدراسات السابقة مرتبطة بالموضوع محل الدراسة، مما يعني أنّ هذه النتائج تعكس الواقع وقابلة للتعميم، والموضحة فيما يلي:

- هناك تأثير إيجابي للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي لأن مجلس معايير المحاسبة الدولية يسعى جاهدا من أجل تحقيق التوافق بين معايير الإبلاغ المالي الدولية والنظام المحاسبي لمختلف الدول بأخذ بعين الاعتبار المنفعة المحققة مقارنة بالتكلفة اللازمة لذلك، والوقت المستغرق، وهذه النتيجة منطقية وقد تم التوصل إليها في دراسة (تخنوني، 2019)؛

- كما أن التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يؤثر سلبيا على طبيعة النظام المحاسبي المالي، لكونه عبارة عن نصوص تشريعية يصعب تعديلها بصفة مستمرة، كما يجد مدقق الحسابات نفسه في ظل هذا التحديث المستمر أما إجراءات محاسبية جديدة يصعب تدقيقها، وهذا ما يتوافق مع ما توصلت إليه كل من دراسة (لصنوني، 2017) و(سفاحلو، 2017) و(عقاري و تخنوني، 2017) ؛

- وبما أن النظام المحاسبي المالي المتضمن لمعايير الإبلاغ المالي الدولية لا يواكب التحديث المستمر الذي تتعرض له، رأينا ضرورة تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجداتها من خلال تغيير الطبيعة القانونية له، وهذا من أجل أن يكسب الطبيعة المرنة ويسهل إدخال عليه التغيرات كلما تطلب الأمر.

### الخلاصة

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم تأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على الطريقة التي اعتمدها الجزائر لتبني هذه المعايير في حالة توجهها إلى تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجداتها، وبغية معالجة الإشكالية تم التطرق إلى تحديد متطلبات التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، ومختلف أشكاله، إلى جانب تشخيص عملية تبني الجزائر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية من خلال معرفة طبيعة الطريقة المعتمدة في ذلك وكيفية سيرورة عملية تبنيها، بالإضافة إلى معرفة مدى تأثير التحديث المستمر لها على النظام المحاسبي المالي سواء بطريقة إيجابية أو سلبية، من أجل اللجوء لتحديثه وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية.

### اختبار الفروض

لمعالجة إشكالية الدراسة الخاصة بتأثير التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي، قمنا بصياغة ثلاثة فروض واختبار صحتها وفق ما يلي:

- بخصوص الفرضية الأولى المتمثلة في التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يؤثر إيجابيا على النظام المحاسبي المالي نجد أنها صحيحة، بناء على ما تطرقنا له والمتناسب مع ما تم توصل

إليه في البحوث المرتبطة بالدراسة، من خلال أن التحديثات المرتبطة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية تختلف نسبة الاستفادة منها، إلا أنها تآثر إيجاباً على النظام المحاسبي المالي ؛

- بخصوص الفرضية الثانية المتمثلة في التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يؤدي إلى تأثير سلبي على طبيعة النظام المحاسبي المالي نجد أنها صحيحة، بناء على ما تطرقنا له والمتناسب مع ما تم توصل إليه في البحوث المرتبطة بالدراسة، من خلال أن التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يتطلب تكاليف مرتفعة مقابل منافع أقل، مما أثر سلباً على النظام المحاسبي المالي ؛

- بخصوص الفرضية الثالثة المتمثلة في إلزامية القيام بتحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية نجد أنها صحيحة بناء على ما تطرقنا له والمتناسب مع ما تم توصل إليه في البحوث المرتبطة بالدراسة، ولكون معايير الإبلاغ المالي الدولية تُحدَّث باستمرار استجابة لمعطيات عديدة وتلقى قبولاً على المستوى الدولي، هذا ما دفع بالجزائر إلى تبنيها بواسطة النظام المحاسبي المالي، وضرورة القيام بتحديث هذا الأخير وفق مستجداتها.

### نتائج الدراسة

كما توصلنا للعديد من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يكمن التأثير الإيجابي للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية على النظام المحاسبي المالي في التغييرات الخاصة بإعدادها حسب معطيات تناسب البيئة التنظيمية، كما أنه في حالة التشخيص غير المناسب لطريقة الإبلاغ عن بعض العمليات يتم تجاوز ذلك بإضافة بند وتخصيص موارد مالية كافية لتغطية تكاليفه؛

- يؤثر التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية سلباً على النظام المحاسبي المالي بداية من خضوع عملية التحديث لضغط بعض الأطراف، وصولاً إلى الطريقة المعتمدة لتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية تآثر سلباً على طبيعة النظام المحاسبي، ولكون المحاسبة والتدقيق متكاملان فإن التحديث المستمر لمعايير الإبلاغ المالي الدولية يخلق تحدياً لمدقق الحسابات، بالإضافة إلى أن تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجداتها يستغرق فترة طويلة، ويتطلب أعباءً مرتفعة؛

- على غرار ذلك باشر المجلس الوطني للمحاسبة بعملية تحديث النظام المحاسبي المالي المتضمن لمعايير الإبلاغ المالي الدولية بهدف مواكبة مستجداتها، ورغم من أن هذه العملية انطلقت منذ سنة 2019، إلا أنها حالياً متوقفة بسبب جائحة كورونا، ومن خلال ذلك يجب على الجزائر



مواصلة تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية من أجل تجنب زيادة فجوة الاختلاف بينهما.

### توصيات الدراسة

تتميز معايير الإبلاغ المالي الدولية بالتحديث المستمر، ومن أجل مسايرة النظام المحاسبي المالي لها قمنا بتصوير بعض التوصيات، المتمثلة فيما يلي:

- يجب القيام كمرحلة تحضيرية بتحديث مختلف التشريعات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي المالي، وكذلك التغيير من طبيعته القانونية؛
- إلزامية تضافر جهود من أجل تحقيق الانضمام للمنظمات المحاسبية الدولية، بغية اكتساب الخبرة اللازمة التي تمكن وتسهل عملية التحديث التدريجية للنظام المحاسبي المالي استجابة للتحديثات في معايير الإبلاغ المالي الدولية؛
- ينبغي التكفل بالتكوين الجيد لكل من الأكاديميين والمهنيين، حتى نتمكن من الحصول على كوادربشرية متمكنة في المجال المحاسبي تساهم في تحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية الوطنية مع نظيرتها الدولية.

### آفاق الدراسة

لقد استخدمنا الدراسة التحليلية لمعالجة الإشكالية المطروحة، ذلك ما يُمكن الباحثين مستقبلا من اعتماد عليها في صياغة الفروض، وجعل دراستهم استطلاعية للأخذ بآراء المختصين في المحاسبة سواء كانوا جزائريين وحتى خارجيين. ولهذا ارتأينا اقتراح المواضيع التالية للاستفادة منها في الدراسات اللاحقة:

- أهمية مسايرة النظام المحاسبي المالي للتحديث المستمر في معايير الإبلاغ المالي الدولية؛
- تحديات تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية؛
- متطلبات تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية.

### قائمة المصادر والمراجع

أحمد لطفي أمين السيد. (2004). المحاسبة الدولية والشركات متعددة الجنسيات. الإسكندرية: الدار الجامعة.  
أسامة معمري. (2019). إطار المقترح لتحسين النظام المحاسبي المالي لمواكبة تطورات المعايير الدولية لإعداد التقارير. AL-RIYADA For Business Economics، المجلد5 (العدد1).  
المعتر بالله منادي، ياسين بشير. (2018). النظام المحاسبي المالي في ظل اختلاف ممارسات المحاسبة بين المرجعتين الفرنسية والأنجلوسكسونية. مجلة دفاتر بواذكس، المجلد6(العدد10).

- أمال تخنوني. (2019). الممارسات المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي SCF والمتغيرات المحاسبية الدولية IAS/IFRS. الجزائر، أطروحة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة1، الجزائر.
- حفيفة لخنوني. (2017). واقع وأفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر الفترة: 2010 - 2014، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية، تجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر.
- حمدي مرنيش. (2018). أثر الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية وتنظيم مهنة المراجعة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة علي لونيبي البليدة02، الجزائر.
- خالد جمال الجعارات. (2008). معايير التقارير المالية الدولية 2007. الأردن: إثراء للنشر والتوزيع.
- دونالد كسيو، جيرى ويجانت. (2005). المحاسبة المتوسطة. (ترجمة: أحمد حامد حجاج، سلطان محمد السلطان) السعودية، دار المريخ.
- رشيد سفاحلو. (2017). أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير التدقيق الدولية والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلي بالشلف، الجزائر.
- طارق عبد العال حماد. (2016). موسوعة معايير المحاسبة. مصر: الدار الجامعية.
- مصطفى عقاري، أمال تخنوني. (2017). النظام المحاسبي المالي SCF في ظل مستجدات معايير التقارير المالية الدولية IFRS. مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 1 (العدد 12).
- هدى حافي. (2019). دراسة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- ELLIOT, B., & ELLIOT, J, (2017), financial accounting and reporting, pears on education Limited, London.
- FILIPOVIC, A. L, (2012), Revised qualitative characteristics of financial statements as precondition for strenghtening information power on capital market, economics and organization, vol 9 (no 01), 81,92.