

الإطار التصوري كانعكاس تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي

Conceptual framework as an assessment of the extent to which the financial accounting system is applied

حدة متلف¹، علي بوخالفة²Hadda METLEF¹, Ali BOUKHELFA²hadda.metlef@univ-batna.dz، جامعة باتنة¹ (الجزائر)،ali.boukhelfa@univ-batna.dz، جامعة باتنة² (الجزائر)،

تاريخ النشر: 2019/12/31

تاريخ القبول: 2019/12/30

تاريخ الاستلام: 2019/12/27

Abstract:

This study attempted to provide an evaluation work to the extent of applying the financial accounting system through the conceptual framework while highlighting the various concepts related to this system as well as the areas of its application. This study concluded that the adoption of the new financial accounting system reflected a strong will and vision of the trustee authority in the process of accounting unification. And to give it a political character as a result of the absence of an accounting culture that allows professionals to adopt this trend and defend it, on the one hand to preserve the lack of dominance of legislation in various fields, and on the other hand to be able to establish an independent accounting framework, ensuring the latter's independence and independence of the owners of the profession so that they can contribute with everything that serves This profession.

Keywords: financial accounting system, conceptual framework, evaluation work, fields of application.

JEL Classification Codes : E01, M04, M42.

ملخص:

حاولت هذه الدراسة تقديم عمل تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال الإطار التصوري مع إبراز مختلف المفاهيم المرتبطة بهذا النظام وكذا مجالات تطبيقه. وقد توصلت هذه الدراسة إلى اعتماد النظام المحاسبي المالي الجديد قد عكس إرادة ورؤية قوية لدى السلطة الوصية في عملية التوحيد المحاسبي. وإعطائها صبغة سياسية نتيجة لغياب ثقافة محاسبية تسمح للمهنيين بتبني هذا الاتجاه والدفاع عليه، من جهة حفاظا على عدم هيمنة التشريع في مختلف المجالات، ومن جهة أخرى للتمكن من إنشاء إطار مستقل للمحاسبة، يضمن لهذه الأخيرة استقلاليتها واستقلالية أصحاب المهنة حتى يتمكنوا من المساهمة بكل ما يخدم هذه المهنة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الإطار التصوري، عمل تقييمي، مجالات التطبيق.

تصنيفات JEL : E01، M04، M42

1. مقدمة

لقد تطورت المبادئ المحاسبية من خلال كل النشرات الرسمية التي تصدرها الهيئات المسؤولة عن إيجاد واختيار المبادئ المحاسبية والتطوير عن طريق التطبيق التاريخي المقبول، وقد تطورت المبادئ المحاسبية عندما كانت الهيئات التي تقوم بعمل الإصدارات مدركة للحاجات إلى المعايير المحاسبية والظروف التي تتطلب إيجاد حلول بواسطة المحاسبين المهنيين والأكاديميين. وعليه سيتم التطرق في هذه الدراسة إلى تقديم عمل تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي اعتمده الجزائر من خلال إطاره التصوري.

2. المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية

بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة وكانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها والتي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية.

1.2 أسباب الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية

لقد بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية في العقود الثلاثة الأخيرة للعديد من الأسباب (بوتين، 2010، ص.44):

- اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع الشركات المتعددة الجنسيات إلى المطالبة بتوحيد وتقريب الممارسات المحاسبية من أجل تسهيل عمليتي الرقابة والاتصال عبر مختلف فروعها من العالم؛ - تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية؛ - تطور وتنوع الشركات الدولية؛ - تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول خلال الفترات السابقة واحتمالية تضاعفها

أكثر في الفترات اللاحقة؛ - ظهور التنظيمات المحاسبية والدولية ودورها في التنسيق بين الدول المختلفة والمنظمات المعنية فيها في محاولة لجلب عدد من الأنظمة المختلفة مع بعضها البعض؛
- اختلاف العملات الأجنبية وأسعار التبادل بين مختلف الدول؛ - الحاجة إلى المعايير الدولية لتكوين أساليب يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية وذلك من خلال:
أ- تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة؛ ب- إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية؛ ج- تحديد الطريقة المناسبة للقياس؛ د- اتخاذ القرار المناسب.

2.2 مفهوم المعيار المحاسبي

عُرف المعيار المحاسبي على أنه: «مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي يهدف إلى أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس وعرض القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها» (حمدان، 2004، ص1). كما عُرِّفت المعايير المحاسبية بأنها: «نماذج وإرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية للمحاسبة والتدقيق ومراجعة الحسابات» (حمدان، 2004).

3. النظام المحاسبي المالي

لقد تم إعداد مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد على أساس المعايير المحاسبية الدولية IAS والمعايير الدولية للإفصاح المالي IFRS بغرض تقريب الممارسة المحاسبية من الممارسة العالمية مع تدعيم المحاسبة بالإطار التصوري والمبادئ الأكثر ملائمة للاقتصاد العالمي.

1.3 مفهوم وأهداف مشروع النظام المحاسبي المالي

لقد استلهم النظام المحاسبي المالي والذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من 2010/01/01 خلفا للنظام الذي كان ساري منذ سنة 1975 من المعايير المحاسبية الدولية. حيث يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق

وعولمة الاقتصاديات باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية على عكس المخطط الوطني الذي لا يستجيب لمتطلبات إدارية وجبائية للاقتصاد المخطط.

1.1.3. مفهوم النظام المحاسبي المالي

لقد عرّفت المادة رقم 03 من القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي على أنه: «نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية» (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 74، 2007).

وتضمن النظام المحاسبي المالي معطيات جديدة تمثلت فيما يلي:

- تصنيف الكتل المحاسبية إلى مجموعات؛
 - تحديد الحسابات؛ - وضع القوائم المالية؛
 - تحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية.
- يلاحظ أن الجزائر اعتمدت النموذج الذي تكون الدولة هي المشرفة على إعداد المعايير المحاسبية، بمعنى النموذج الذي يركز على الاقتصاد الكلي.

كما تمحورت عملية الإصلاحات المحاسبية حول العناصر التالية (شنوف، 2008، ص 27):

- بناء الإطار التصوري للنظام المحاسبي الجديد؛
- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج؛
- تحديد طرق التقييم المحاسبي؛
- تنظيم مهنة المحاسبة؛
- إعداد نماذج للقوائم المالية الختامية، ووضع جداول وإيضاحات خاصة بالمفاهيم والجداول الملحقة؛
- تحديد الحسابات والمجموعات؛
- تحديد قواعد وآليات سير الحسابات.

2.1.3. أهمية النظام المحاسبي المالي:

- تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يأتي (شنوف، 2008، ص 65):
- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة؛
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساسا لاتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تتركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب، لا سيما في مجالات المحاسبة المالية.
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضع المالية للمؤسسة؛
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى تنتمي لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة.

- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغيير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

3.1.3. أهداف النظام المحاسبي المالي:

ويرمي النظام الجديد إلى تحقيق أهداف رئيسية وهي (طرطار و منصر، 201، ص. 118):

- إيجاد حلول مناسبة للعمليات التي لم يعالجها م و م؛
- تبني تطور المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب الممارسة المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على معايير IFRS المصادق عليها من طرف غالبية الدول؛
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة أكثر شفافية تسهل القواعد المحاسبية؛
- الاستجابة للاحتياجات الاعلام المالي لمختلف المستعملين، مستثمرين، مسيرين، حالين أو محتلمين، وكذا الأعضاء المستخدمين من المقرضين، الزبائن، الجمهور، المدققين، الدولة.
- تمكين عملية تقييم الممتلكات على أساس السوق؛
- ضمان مقروئية أفضل للمحاسبات بالنسبة للمستثمرين الأجانب في إطار عملية الشراكة.

2.3. مميزات النظام المحاسبي المالي والإطار التصوري للمحاسبة

يمكن توضيح مميزات النظام المحاسبي المالي والإطار التصوري للمحاسبة كالتالي:

1.2.3. مميزات النظام المحاسبي

يتميز النظام المحاسبي المالي باستحداثات أساسية هي (بن ربيع، 2010، ص.ص 22-23):

- وجود إطار تصوري للمحاسبة يحدد بوضوح الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة والأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء وكذا النواتج؛
- توضيح قواعد تقييم وحساب كل العمليات بما فيها تلك التي لم يعالجها المخطط الوطني المحاسبي مثل القرض الإيجاري؛
- وصف لمحتوى كل الوضعيات المالية التي ينبغي أن تقدمها المؤسسة أي الحصيلة والمتمثلة في حساب النتيجة، جدول تدفقات الخزينة المالية وتقديم ذلك وفق المعايير الدولية.
- وجوب تقديم حسابات موحدة وحسابات مشتركة لكل المؤسسات الخاضعة لنفس سلطة القرار.
- تبني القواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة ولا سيما مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي.
- تأسيس نظام محاسبة بسيط يركز على محاسبة خزينة خاص بالمؤسسات الصغيرة وصغار التجار والحرفيين.
- توسيع مجال التطبيق مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي.

2.2.3. الإطار التصوري للمحاسبة

يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد إطار تصوري يوضح مدونة الحسابات التي تسمح بإعداد الكشوف المالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها التي تعود لها لاحقا ويعرف الإطار

التصوري ما يلي: - مجال التطبيق؛ - المبادئ والاتفاقيات المحاسبية؛ - الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والنواتج.

1.2.2.3 مجال التطبيق

يطبق النظام المالي المحاسبي على (طرطار و منصر، 2015، ص. 116):

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمال مستخدميها ونشاطها الحد المعين. كما يمكن لها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

2.2.2.3 المبادئ والاتفاقيات المحاسبية

يعتمد النظام المالي المحاسبي على جملة من القواعد والمبادئ يمكن التطرق إلى أهمها فيما يلي (شونوف، 2008، ص.ص 29-30):

- مستعملو القوائم المالية، الذين يتمثلون في مستخدمي القوائم المالية وهم:
 - المسيرين الرقابة الداخلية، مختلف الهياكل الداخلية للمؤسسة؛
 - المساهمين والمستثمرين؛
 - الشركاء الآخرين للمؤسسة كشركة التأمين، البنوك، الموظفين، الموردن، الزبائن؛
 - الدولة.
 - جماعات المصالح الأخرى بما في ذلك عامة الجمهور؛

- الإدارة كالجباية والإحصاء.
- **الفرضيات**، وهي فرضيات مدونة الحسابات لإعداد التقارير المالية، وتمثل هذه الفرضيات في (بوتين، 2010، ص 52):
 - الاستمرارية في النشاط؛
 - محاسبة الالتزامات بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.
- **صفات نوعية البيانات المالية**، وتمثل هذه الصفات في (حماد، 2005، ص.ص 45-46):
 - * القابلية للفهم: يقصد بذلك قابلية فهم البيانات المالية من مستخدميها بغرض أن توفر لهم مستوى معقول من المعرفة المحاسبية.
 - * الملائمة: أن تكون المعلومات ملائمة مفيدة لحاجات منفي القرارات أي تساعد على اتخاذ القرارات من خلال تقييم الأحداث الماضية والحاضرة.
 - * الموثوقية: أن تكون البيانات خالية من الأخطاء الهامة والتحيز ويمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدميها.
 - * المصدقية: أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفروض أن تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على المقاييس أسس الاعتراف.
 - * القابلية للمقارنة: يمكن مقارنة هذه البيانات:
 - عبر الزمن لنفس المشروع؛
 - بين المشروعات؛
 - عرض القوائم المالية للسنوات السابقة؛
 - الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة وتغيراتها وأثر تغيرها.

- المبادئ الأساسية للمحاسبة، وتتمثل هذه المبادئ في النقاط التالية (طرطار و منصر، 2015 ص.ص 108-110):

- محاسبة الالتزام؛ - استقلالية الدورات؛ - اتفاقية المؤسسة؛ - اتفاقية الوحدة النقدية.
- مبدأ الأهمية النسبية؛ - مبدأ الحيطة والحذر؛ - الأهمية النسبية للأحداث المسجلة.
- اتفاقية التكلفة التاريخية؛ - مبدأ الصورة الدائمة في أساليب التقييم؛ - أسبقية الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني؛ - الصورة الصادقة؛ - مبدأ عدم المقاصة.

3.2.2.3 الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والنواتج

ويمكن تفصيلها بالشكل التالي (شنوف، 2008، ص.ص 32-33):

- **الأصول**، تتألف الأصول من الموارد التي تخضع لسيطرة المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة وتوقع أن تحصل منها على منافع في المستقبل، وتتكون الأصول من:
 - استخدامات لإنتاج السلع والخدمات (التثبيات، البضاعة، مواد أولية)؛
 - تبادل بين الأصول الأخرى؛
 - استخدامات لتسوية الخصوم؛
 - إصدارات المساهمين.
- **الخصوم**، تتألف الخصوم من الالتزامات الحالية للمؤسسة الناشئة عن أحداث سابقة يتوقع أن ينتج من تسويتها في المستقبل تدفقات خارجة من موارد المؤسسة ذات منافع اقتصادية. وتسوية الالتزامات يمكن أن تكون:
 - تسوية النقود؛ - تحويل أحد الأصول؛ - تقديم خدمات؛ - تغيير التزام بآخر؛ - تحويل الالتزام إلى حصة رأسمال.
- **الأموال الخاصة**: وهي تمثل ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح جميع الالتزامات، ويستنتج من تعريف الأموال الخاصة النتيجة التالية:

الأموال الخاصة = الأصول - الخصوم

- **النواتج (الإيرادات):** هي عبارة عن زيادات في المنافع الاقتصادية الناتجة عن ممارسة النشاط عن طريق ارتفاع الأصول وانخفاض الخصوم اللذان يؤديان إلى زيادة الأموال الخاصة خلال السنة.

- **التكاليف (الأعباء):** هي عبارة عن انخفاض الفوائد الاقتصادية الناتجة عن خروج أو انخفاض أحد الأصول وزيادة الخصوم الذي يؤدي إلى انخفاض الأموال الخاصة.

- **النتيجة الصافية:** النتيجة الصافية هي ناتجة عن الفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع النفقات باستثناء العمليات التي تؤثر على الأموال الخاصة دون أن يؤثر ذلك على الأعباء أو المنتجات.

وعرف الإطار التصوري كيفية تطبيق نظام المحاسبة المالية وحدد قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات بحيث قسمها إلى ثلاثة أقسام رئيسية:

- المبادئ العامة.

- قواعد خاصة للتقييم والإدراج في الحسابات.

- العمليات الخاصة للتقييم.

- المبادئ العامة:

وهي المبادئ الأساسية للمحاسبة وقواعد لعناصر البيانات المالية وتتألف من:

- **محاسبة الأموال والخصوم والنواتج والأعباء،** تسجل كل العمليات أو المعاملات التي

تخص الأصول والخصوم والأعباء والنواتج في حسابات عندما يكون من المحتمل أن تعود أية منفعة اقتصادية مستقبلية ترتبط بها إلى المؤسسة كما يسجل أي عنصر بتكلفة أو قيمة يمكن تقييمها بصورة موثوقة.

عدم الاعتراف بالمعاملات يمكن تبريرها أو تصحيحها أو سرد المعلومات في الملاحق. كما يجب أن تكون الأصول المسجلة في الميزانية عندما يكون هناك احتمال أن المؤسسة توفر فوائد اقتصادية في المستقبل وأن التكلفة أو القيمة يمكن قياسها بصورة موثوقة.

- **قواعد تقييم الخصوم والأعباء والنواتج**، عندما يكون هناك احتمال تسوية الالتزام المسجل في خصوم الميزانية ومن تسبب في خسارة المنافع الاقتصادية المستقبلية للمؤسسة فإن مبلغ هذا الالتزام يمكن قياسه بشكل موثوق.

- عندما تؤدي المنتجات الناتجة في المستقبل والمعترف بها في حساب النتيجة إلى زيادة المنافع الاقتصادية المرتبطة بزيادة أو نقصان في الأصول أو الخصوم على التوالي فإنه يمكن قياس هذه الزيادة بشكل موثوق.

- عندما تؤدي التكاليف الناتجة في المستقبل والمسجلة في حساب النتيجة إلى انخفاض منافع اقتصادية للمؤسسة والمرتبطة بانخفاض في الأموال أو زيادة في الخصوم فإن هذا الانخفاض يمكن قياسه بشكل موثوق.

- **قواعد عامة للتقييم**، تركز طريقة التقييم أساسا وكقاعدة عامة على التكلفة التاريخية ولكن نتيجة لظروف معينة وعناصر معينة يمكن إعادة النظر في هذا التقييم على أساس:

- القيمة العادية (الحالية)؛

- القيمة الممكن تحقيقها (القيمة السوقية)؛

والتكلفة التاريخية هي التكلفة المسجلة عند الحدث بحيث لا تتأثر بالتقلبات في السعر من ناحية وبالتغيرات في القدرة الشرائية من ناحية أخرى.

- بالنسبة للسلع المشتراة تسجل بتكلفة الشراء؛

- بالنسبة للسلع المكتسبة مجانا فتسجل بالقيمة عند تاريخ دخولها؛

- بالنسبة للسلع المكتسبة عن طريق التبادل تسجل بالقيمة العادية في الأصول؛

- بالنسبة للسلع والخدمات المنتجة فتسجل بتكلفة الإنتاج.

- القيمة السوقية (القيمة القابلة للتحصيل):
- هي أعلى قيمة بين ثمن البيع وصافي القيمة المستخدمة.
- سعر البيع هو المبلغ الذي يمكن الحصول على بيع أحد الأصول وكجزء من الصفقة في الظروف العادية من المنافسة بين الأطراف شرط أن يكون على علم بالملك المعروض للبيع مخصوصا من سعر البيع.
- القيمة المستخدمة هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة من المتوقع استمرار استخدام الأصول والتصرف فيها في نهاية عمرها الافتراضي.
- تعريف فقدان القيمة: هي الخسارة في قيمة الأصول تثبت عن طريق انخفاض في الأصول ناتج عن تغيير في أسعار السوق وبعبارة أخرى فإن المبلغ القابل للتحصيل عندما يكون أصغر من القيمة الصافية المحاسبية في هذه الحالة يعتبر هذا المبلغ خسارة.
- أما الحالة الثانية عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة الصافية المحاسبية فيعتبر هذا المبلغ فائض القيمة.

3.3. أركان النظام المحاسبي المالي

وكخلاصة يركز النظام المحاسبي المالي على ستة أركان والمتمثلة في (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2007، ص.ص 5-6):

1.3.3. بالنسبة لمجال التطبيق

تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ماسكا محاسبة مالية سواء كان مؤسسة أو شخص طبيعي. ويستثنى منه الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية. وتم تحديد الكيانات الملزمة بمسك محاسبة مالية والتي تتمثل في:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛ - التعاونيات؛ - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية؛ - كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
كذلك تم الإشارة إلى أن الكيانات الصغيرة يمكن لها أن تملك محاسبة مالية مبسطة.

2.3.3. بالنسبة للإطار التصوري والمبادئ والمعايير المحاسبية

لقد تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة:
* محاسبة التعهد؛ * استمرارية الاستغلال؛ * قابلية الفهم؛ * الدلالة؛ * المصدقية؛ * قابلية المقارنة؛ * التكلفة التاريخية؛ * أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
كما أن الإطار التصوري يمثل دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما لا تعالج المعايير تلك الحالة.

3.3.3. بالنسبة لتنظيم المحاسبة

ويتم ذلك عن طريق:

* وجوب استيفاء المحاسبة التزامات الانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات؛
* تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية؛ * تحول العملات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية؛ * لا يمكن اجراء مقايضة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم ولا عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقايضة على أسس قانونية أو تعاقدية؛ * تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة؛ * تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.

4.3.3. بالنسبة للكشوفات المالية

تتضمن الكشوفات المالية الخاضعة والموضحة في الجريدة الرسمية العدد 74، المادة 25:
* الميزانية * حسابات النتائج * جدول سيولة الخزينة * جدول تغير الأموال الخاصة * ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكاملة عن الميزانية وحساب النتائج
كما تم تحديد عدة قوانين خاصة بالعملية التي تعرض بها الكشوف الوطنية، مدة ضبط الكشوفات المالية والتي يجب ألا تتعدى 4 أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، مدة السنة المالية والمقدرة ب 12 شهرا.

5.3.3. بالنسبة للحسابات المجمعة والحسابات المدججة

يجب نشر الكشوفات المالية المدججة سنويا والمكونة لمجموع الكيانات. ويكون إعدادها على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المهيمن للمجموع المدمج. وتحدد طرق وإجراءات إعدادها عن طريق التنظيم.

6.3.3. بالنسبة للتقديرات والطرق المحاسبية:

يمكن أن يلجأ إلى تغيير التقديرات المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية، ويتركز تغييرها على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو على معلومات جديدة والتي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر والحصول عليها. ويخص هذا التغيير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة ولا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد.

4.3. مبادئ عامة حول التقييم والتسجيل:

يمكن إجمال هذه المبادئ في النقاط التالية:

* تركز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات على اتفاقية التكاليف التاريخية. في حين يعتمد حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم وبالنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالاستناد إلى: - القيمة الحقيقية (أو الكلفة الراهنة)؛ - قيمة الانجاز؛ - قيمة المنفعة.

* تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات من العناصر المماثلة حسب الآتي:

- بالنسبة للسلع المكتسبة بمقابل ثمن تكلفة الشراء.
- بالنسبة للسلع المستلمة كمساهمة عينية، من قيمة الإسهام.
- بالنسبة للسلع المكتسبة مجاناً، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها.
- بالنسبة للسلع المكتسبة عن طريق التبادل، تسجل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المماثلة بالقيمة الحسابية للأصول المقدمة للمبادلة.
- بالنسبة للسلع أو الخدمات التي ينتجها الكيان، من تكاليف الإنتاج.

* تساوي تكلفة شراء الأصل سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، ورفع الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.

* تساوي تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة، تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج مضافاً إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عملية الإنتاج.

* تقييم القيمة القابلة للتحويل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية. - ثمن البيع الصافي للأصل هو المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج.

- القيمة النفعية لأي أصل هي القيمة النفعية لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به.
- * عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للإهلاك. فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل.
- * تثبت خسارة قيمة أي أصل بانخفاض الأصل المذكور وبإدراجها عبء في الحسابات.
- * تقدر المؤسسة عند كل اقفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها انخفضت.
- * يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية السابقة ضمن المنتوجات في حساب النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية.

4. خاتمة

حاولت هذه الدراسة تقديم عمل تقييمي لتطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال الإطار التصوري لهذا النظام في بيئة المحاسبة الحالية في الجزائر وذلك بالتركيز على مختلف المفاهيم المرتبطة بهذا النظام وكذا مميزاته وأركانه إضافة إلى مبادئ التقييم والتسجيل، وقد تم التوصل إلى أن اعتماد النظام المحاسبي المالي الجديد قد عكس إرادة قوية لدى السلطة الوصية في احتكار عملية التوحيد المحاسبي، وإعطائها صبغة سياسية نتيجة لغياب ثقافة محاسبية تسمح للمهنيين بتبني هذا الاتجاه والدفاع عليه، من جهة حفاظا على عدم هيمنة التشريع في مختلف المجالات، ومن جهة أخرى للتمكن من إنشاء إطار مستقل للمحاسبة، يضمن لهذه الأخيرة استقلاليتها واستقلالية أصحاب المهنة حتى يتمكنوا من المساهمة بكل ما يخدم هذه المهنة.

5. المراجع

- 1) أحمد طرطار، و عبد العالي منصر. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الإطار النظري). الجزائر: جسر للنشر والتوزيع.
- 2) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (25 11, 2007). قانون رقم 07-11. (74).
- 3) حنيفة بن ربيع. (2010). الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول. الجزائر: دار هومة.
- 4) شعيب شنوف. (2007). أهمية التوحيد المحاسبي بالنسبة للشركات الدولية. (الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، المحرر) مجلة جديد الاقتصاد(1).
- 5) شعيب شنوف. (2008). محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول. الجزائر: ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- 6) طارق عبد العال حماد. (2005). التقارير المالية. سوريا: الدار الجامعية للنشر.
- 7) مأمون حمدان. (2004). مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية. الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- 8) محمد بوتين. (2010). المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية (دروس وتطبيقات). الجزائر: صفحات زرقاء،.