

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بين مراعات ظروف البيئة المحاسبية المحلية والاستجابة لتأثيرات الأنظمة المحاسبية الدولية

أ.جرد نورالدين جامعة الجلفة

الملخص :

من خلال الأبحاث والدراسات يمكن حصر العوامل المكونة للبيئة المحاسبية في ثلاثة مجموعات هي: عوامل اقتصادية، وعوامل سياسية وقانونية، وعوامل اجتماعية، ولعبت العديد من هذه العوامل دورا مهما في نقل الممارسات المحاسبية من الدول المتقدمة إلى الدول النامية، ومع ظهور وتزايد الشركات المتعددة الجنسيات ونمو أسواق المال العالمية وتزايد حجم التجارة العالمية ظهرت محاولات لتقريب وتوفيق الممارسات المحاسبية بين الدول من خلال تطبيق جملة موحدة من المعايير المحاسبية، وهو ما تم فعلا بعد جهود حثيثة من المنظمات المهنية الدولية من خلال الإحتكام إلى جملة المعايير الدولية للمحاسبة والتقارير المالية IAS/IFRS، والتي أصبحت تلقى قبولا دوليا بفعل تركيتها من العديد من المنظمات الدولية والمهنية (البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، المنظمة العالمية للتجارة...)، وما كان من الدول النامية إلا مسايرة هذا الركب والانصياع لما يعرف بظاهرة العولمة المحاسبية، فمن هذه الدول من قام باعتماد هذه المعايير كمعايير وطنية ومنها من قام بتعديلها حسب بيئته المحلية ومنها من أعد مشروعا لتطبيقها...، ورغم تحذير بعض الدراسات للتأثيرات السلبية لتطبيق هذه المعايير في بيئة الدول النامية إلا أن هناك اقبالا متزايدا نحو تطبيقها، وهذا ما يجعل هذه الدول أمام ضرورة التفكير في إعداد معايير محلية أو إقليمية تناسب بيئتها (مثلا : مجموعة الدول النامية- مجموعة الدول العربية- مجموعة الدول الإسلامية-مجموعة الدول الإفريقية...)، وهذا ما يؤدي إلى دعم المركز التفاوضي لهذه الدول لدى مجلس المعايير المحاسبية الدولية عند مشاركة ممثلي هذه الدول في إعداد المعايير الدولية، كما سيدعم موقفها في تعاملها مع المنظمات الدولية والشركات المتعددة الجنسيات.

Abstract :

Through research and studies, the constituent factors of the accounting environment were divided into three groups: economic factors, political and legal factors, social factors, many of these factors have played an important role in transfer of accounting practices from developed to developing countries, with the emergence and growth of multinational corporations, the growth of global financial markets and the growing volume of world trade attempts have been made to approximate and harmonize accounting practices among countries by applying a uniform set of accounting standards which has already been done after efforts of international professional organizations through the adoption of the international standards of accounting and financial reports IAS / IFRS which has become internationally accepted by its international and professional organizations (World Bank, International Monetary Fund, World Trade Organization ...) where developing countries have followed this path and to comply with what is known as the phenomenon of accounting globalization some of them have adopted these standards as national standards some of these countries have modified them according to their local environment and the other is preparing a project to implement it..., Although some studies have warned of the negative effects of these standards in the developing countries' environment, however, there is an increasing demand for their application this is what motivates these countries are starting to develop of local or regional standards suitable for their environment (for example: the group of developing countries - the group of Arab countries, the group of Islamic countries - the group of African countries ...) This leads to support of the Negotiating Center of these countries in the International Accounting Standards Board in When it participate of representatives of these countries in preparation of international standards It will also support its position in dealing with international organizations and multinational corporations.

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

الكلمات المفتاحية : الدول النامية، البيئة المحاسبية، المعايير المحاسبية، المعايير المحاسبية الدولية، الدول ذات التحول الإقتصادي، الأنظمة المحاسبية، النموذج المحاسبي البريطاني، النموذج المحاسبي الأمريكي، النظام المحاسبي الجزائري. تمهيد :

أضاف مجلس المعايير المحاسبية الدولية بعد تأسيسه سنة 2001 هدفا جديدا لم يكن مسطرا من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية التي تأسست سنة 1973 هو تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية للدول ومعايير التقارير المالية الدولية وذلك من أجل الوصول إلى حلول عالية الجودة للمشاكل المحاسبية المختلفة وتحقيق التوافق المحاسبي المنشود . تتمثل اشكالية هذه الدراسة في : كيف لمجموعة الدول النامية أن تقوم بتوفيق وتقريب أنظمتها المحاسبية مع الممارسة المحاسبية الدولية ؟ هل بالتطبيق الحرفي للمعايير المحاسبية الدولية ؟ أو بمحاولة التوافق معها بناء على خصوصية البيئة المحلية ؟ وللإجابة على هذه الإشكالية تم تقسيم هذا البحث إلى المحاور التالية :

1. دراسة مكونات البيئة المحاسبية
  2. المحاسبة في الدول العربية والنامية
  3. إستراتيجية وضع المعايير المحاسبية بالبلدان النامية
  4. التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية
  5. النظام المحاسبي الجزائري والمعايير المحاسبية الدولية
- أولا : دراسة مكونات البيئة المحاسبية

### 1. مفاهيم وتعريفات :

1.1. مفهوم البيئة وبيئة المنظمة : لقد عرفت البيئة كونها "العالم الاجتماعي والسياسية والاقتصادية التي تعمل المنشأة ضمنها" ومن خلال هذا التعريف يمكن القول بأن هناك ثلاثة عوامل (اجتماعية وسياسية واقتصادية) تؤثر وتتأثر بالمنشأة، كما تعرف كذلك على أنها مجموعة المؤثرات الداخلية والخارجية للمنشأة البيئة الخارجية (العملاء، ومالكي الأسهم والمقرضين والمجهزين، والدولة والنقابات والجمعيات،...) ، والبيئة الداخلية (الإدارة بكافة مستوياتها، العمال...)

2.1. مفهوم البيئة في الإدارة: اجتمعت العديد من الأبحاث في تحليلها للبيئة الإدارية بأنها تتكون من مؤثرات خارجية كالوكالات والمساهمين والسياسة واستقرار الاقتصاد ومنشآت الدولة والقوانين والعملاء وقوة العمل كلها مؤثرات تؤثر وتتأثر بالإدارة .<sup>1</sup>

3.1. مفهوم البيئة في المحاسبة : تمثل المحاسبة بشكل عام نظاما متكاملا وشاملا للمعلومات في أية منظمة أعمال، وهي نظام منفتح على بقية الأنظمة داخل المنظمة، وبنفس الوقت فهي منفتحة على البيئة المحيطة بها، تؤثر فيها وتتأثر بها، وبذلك فأن التغيرات التي تطرأ على محيط المحاسبة ستؤثر بالضرورة على المحاسبة كنظام للمعلومات.<sup>2</sup>

2. العوامل المكونة للبيئة المحاسبية : من خلال هذه النقطة سنحاول طرح مجموعة من العوامل البيئية التي تؤثر على شكل وتطور الأنظمة المحاسبية في أي دولة، وهي بذلك تبرر اختلاف الممارسات والمعايير المحاسبية بين الدول، ولقد تناول العديد من الباحثين كيف أن القواعد المحاسبية اختلفت من بلد لآخر بسبب اختلاف هذه العوامل البيئية، حيث صنفها (Mueller) إلى أربعة عوامل: (درجة التطور الإقتصادي-درجة تطور الأعمال-شكل السلطة السياسية - طبيعة النظام

القانوني) ، أما الجمعية الأمريكية للمحاسبة (American Accounting Association)

فحددت ثمانية عوامل: (النظام السياسي-النظام الإقتصادي-درجة التطور الإقتصادي-أهداف المحاسبة المالية -أصل المعايير المحاسبية -التعليم والتكوين المحاسبي-تطبيق المعايير-الأخلاق).<sup>3</sup>

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

ومن خلال الأبحاث السابقة يمكن حصر هذه العوامل في ثلاثة مجموعات هي: العوامل الاقتصادية، والعوامل السياسية والقانونية، والعوامل الاجتماعية كما يلي: <sup>4</sup>

1.2. العوامل الاقتصادية: تم اختيار أربعة عوامل تكون الجانب الاقتصادي للبيئة المحاسبية وهي: السوق المالية، والدخل، ومصادر التمويل، و التضخم.

أ. السوق المالية: يعتمد المستثمرون الحاليون والمرقبون في جانب كبير من قراراتهم الاستثمارية على المعلومات المالية، وان نضوج وتطور السوق المالية يتطلب توفر أنظمة كفؤة للإفصاح المالي وعلى درجة عالية من الشفافية، وقادرة على توفير المعلومات المالية الكافية لعموم المستثمرين لاستخدامها في تقييم أداء الشركات العاملة في الاقتصاد الوطني.

ب. الدخل: يعد الدخل أحد أهم المقاييس المعتمدة في قياس كفاءة استخدام الموارد نظرا لخصوصية هذا المقياس على صعيد الشركة أو الاقتصاد الوطني، إذ أن ازدياد وتأثر النمو الاقتصادي يتطلب وجود ممارسات ومعايير محاسبية متطورة.

ج. مصادر التمويل: تتميز الدول التي تكون مصادر تمويلها معتمدة على الأسهم المملوكة من قبل الأفراد والشركات أو مؤسسات الاستثمار، بأن قواعدها ومعاييرها المحاسبية ستتجه لتكييف التقارير المالية نحو العدالة والمسؤولية العامة والإفصاح عن المعلومات، أما في دول أخرى حيث تعتمد أساس المديونية (الاقتراض) في تلبية رأس المال فإن الشركات تكون معتمدة بشكل كبير على البنوك والحكومة في توفير رأس المال، وسوف تتجه القواعد والمعايير هنا نحو متطلبات تلبية حاجة البنوك وتحمي الدائنين

د. التضخم: إن مبدأ الكلفة التاريخية يقوم على إثبات عمليات الشركة بسعر العملية ولا يجري عليها أي تعديل لاحقا. إن بقاء الأصول مسعرة بكلفتها الأصلية وتجنب أي تسوية لهذه القيمة وفقا لتغيرات مستوى الأسعار سيفقد القوائم المالية مصداقيتها، حيث أن المعلومات المحاسبية الموضوعية هي أكثر معولية من تلك التي لا تتسم بالموضوعية.

2.2. العوامل السياسية والقانونية: لم تكن العوامل السياسية والقانونية بمعزل عن البيئة المحيطة بالمحاسبة، ولذلك تم تسليط الضوء على أربعة عوامل هي: استقرار سياسة البلد وعلاقاته، والتشريعات والنظام القانوني ومهنة المحاسبة ومكائنتها والروابط والعلاقات الدولية.

أ. استقرار سياسة البلد وعلاقاته: يمكن تمثيل السياسة بسقف المتزل الذي يظل كل ما دونه ويسيطر على كل ما دونه ويشرف على كل النشاطات التي تتم داخل ذلك المتزل.

إن العلاقة بين المحاسبة والسياسة تلتقي من كون المحاسبة علم اجتماعي وان كل وظيفة اجتماعية لابد أن تكون ذات طبيعة سياسية أو لها أبعاد وانعكاسات سياسية على المجتمع، إذ أن وجود عقبات وحواجز سياسية تؤدي إلى عدم تمكين المحاسبة من مواكبة التطورات الجارية.

ويرى بعض الباحثين أن المحاسبة وقواعدها ومعاييرها هي على الأغلب نتاج عمل سياسي أكثر من كونها تحمل المنطق الدقيق أو المستخلصات الجربة فهي تعد وتعمل في بيئة ذات طابع سياسي وتحقق رغبات وتطلعات مستخدميها. بمختلف فصائلهم، لذا فإن المشاكل التي قد تظهر في التطبيقات المحاسبية تنشأ من عدم رضا الإدارة على المعالجات الواردة بالقواعد والمعايير المحاسبية، فالمشكلة إذن هي ليست مشكلة فنية محاسبية بل هي مشكلة سياسية.

ب. النظام القانوني والجبائي:

- النظام القانوني: ينبع الاختلاف المحاسبي أساسا من طبيعة الأنظمة القضائية السائدة في كل دولة، وتنقسم الدول في هذا المجال إلى مجموعتين:

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

دول القانون المدني: تتميز بتشريع مفصل لا يترك مكان واسع لتقدير القضاة  
دول القانون العام: اعتماد التشريع على إصدار مبادئ عامة، بينما يترك مجال التقدير واسعا للقضاة.  
الجدول رقم 1: نموذج لبعض دول المجموعتين (مجموعة القانون المدني والقانون العام)

القانون المدني (دول فرنكفونية)	القانون العام (دول أنجلوسكسونية)
-فرنسا-إيطاليا-ألمانيا-إسبانيا-هولندا-اليابان	-انجلترا وويلز-أيرلندا-الولايات المتحدة-كندا-أستراليا-نيوزلندا

المصدر: محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط1، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 165

-النظام الجبائي: يعود الاختلاف المحاسبي من المنظور الجبائي أساسا لكون حسابات الربح في دول المنظومة الأنجلوسكسونية مستقل تماما عن الحسابات الاجتماعية للمؤسسة وأن أهمية المسائل الجبائية تتبع عادة ثقافة المؤسسة، وعلى العكس فإن حساب الربح في المنظومة الفرانكفونية يقتضي دمج محاسبة المؤسسة بالقواعد الجبائية، نظرا لارتباط حساب الربح الخاضع بهذه القواعد والتي لا تستبعد من هذا الربح إلا الأعباء المسجلة محاسبيا<sup>5</sup>  
ج. مهنة المحاسبة ومكائنها: يرتبط التنظيم المحاسبي في أي بلد بوضع وأهمية مهنة المحاسبة والمكانة التي يتصف بها المحاسبون وتنظيمهم في ذلك البلد، وبالتالي قدرتهم في التأثير على الممارسات والقرارات المتعلقة بالمحاسبة. وكلما كانت متزلة المحاسبة عالية، فأما تتجه نحو المساهمة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الأفضل وتسريع عجلة التطور الاقتصادي والاجتماعي.  
د. الروابط والعلاقات الدولية: تلعب الروابط والعلاقات بين الدول الدور الكبير والمهم في خلق الأجواء الاستثمارية الملائمة والتي تعود بالفائدة على النشاط الاستثماري والاقتصادي عموما. فالعلاقات الدولية الناشئة في ظروف الاستقرار السياسي تدعو إلى إيجاد نوع من التعاون بين البلدان القائم على الروابط والشركات الاقتصادية. وهذه الروابط الاقتصادية تكون بحاجة ماسة إلى أسس لقياس النتائج المالية والاقتصادية المتحققة منها.

3.2. العوامل الاجتماعية: تشكل الثقافة والدين والتعليم أهم مكونات العوامل الاجتماعية للبيئة المحاسبية، كون المحاسبة تعتبر أحد العلوم الاجتماعية.

أ. الثقافة: إن هناك اهتمام متزايد في أدبيات المحاسبة في الآونة الأخيرة للعلاقات الثقافية كإحدى مكونات المفاهيم والمعايير والممارسات المحاسبية. فمثلا تتطلب ثقافة مجتمع ما أن يكون هناك مستوى عالي من الإفصاح بالقوائم المالية، بينما يميل مجتمع آخر إلى تقييد الحاجة للإفصاح.

ب. الدين: يؤثر إتباع مناهج الدين تأثيرا مباشرا على البيئة المحاسبية لما يتضمنه من أسس وإرشادات ذات قيم تلزم الأفراد تطبيقها عند التعامل بالأموال التجارية والمالية، واحترامها وعدم الخروج عن أحكامها، وطبقا لمنهج الدين الإسلامي فأن التعاملات الاقتصادية تقوم على مجموعة من الأسس والقيم التي حددها الشرع والتي تعمل على تنمية الأموال واستثمارها بشكل يحقق المصلحة العامة والرفاهية والنمو ولكن دون الاستغلال والاحتكار والخداع والربا الفاحش وتعظيم أرباح الأغنياء على حساب الفقراء.

ج. التعليم: تتأثر المحاسبة بالتعليم المتاح في المجتمع سواء كان أكاديميا أو مهنيا باعتباره احد عناصر البيئة الاجتماعية التي تعمل ضمنها المحاسبة، والتعليم بهذا المعنى لا يشمل نقل العلوم والمعارف وإكسابها للآخرين فقط، وإنما العمل على تطوير مهارات وعلوم غير موجودة أصلا وبناء مستقبل ثقافي واعد. لذا فلا يمكن أن نتصور أن المحاسبة يمكن أن تكون متطورة في بلد ما ذا بيئة ثقافية واجتماعية وسياسية وتعليمية رديئة، فهي تتعامل بالأرقام وتحتاج لمن يستخدمها أن يكون على درجة عالية من الثقافة في العلوم المالية والإدارية، إضافة إلى مهارة فنية في قياس وتفسير الأرقام والنتائج.

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

ثانياً: المحاسبة في الدول العربية والنامية

1. مفهوم وخصائص الدول النامية : يمكن تمييز هذه المجموعة من الدول بأنها تشترك في بعض المميزات والخصائص والتي تميزها عن غيرها من الدول المتقدمة:

-انخفاض مستويات المعيشة - انخفاض مستويات الانتاجية -ارتفاع معدلات النمو السكاني -ارتفاع مستويات البطالة - الاعتماد الكبير على الانتاج الزراعي (أي نسبة كبيرة من اليد العاملة تشتغل بالزراعة)-الإعتماد على العمالة الأجنبية (الدولية) إلى درجة كبيرة وملحوظة، كما أن وجود أي توليفة من هذه العناصر في دولة ما يجعل منها دولة نامية، وعليه فإن التنمية في الدول النامية هي أبعد من أن تنحصر في العمليات الاقتصادية فقط، ولكنها تشمل أيضا العمليات والمسائل الاجتماعية والعرفية التي لا بد منها للتخلص من آفات ومضار التخلف وسوء استخدام الموارد الاقتصادية.<sup>6</sup>

2. الأنظمة المحاسبية للدول العربية والنامية : إن النظم المحاسبية المطبقة بمعظم الدول النامية هي إلى حد كبير منقولة من الدول المستعمرة، فحيث أن النظم المحاسبية للدول المتقدمة يمكن أن تصنف بشكل واسع إلى أنظمة أنجلوسكسونية وأنظمة فرانكفونية فإن هذا ينطبق بالمثل على الأنظمة المحاسبية الموروثة بمعظم الدول النامية، والإشكالية المطروحة أن هذه الدول تبنت تلك الأنظمة دون دراسة ما إذا كانت هي الأفضل لها أم لا، وهي بذلك مستمرة في تبني إحدى المداخل التأطيرية على الرغم من حقيقة تباين دور المحاسبة وهدفها بين الدول النامية والدول المتطورة، ولقد بينت أدبيات المحاسبة أنه على الرغم من الحاجة العاجلة لخدمات المحاسبة في الدول النامية، فإن هناك ضعفا واضحا داخل العديد من هذه الدول فيما يتعلق بإدراك الدور المهم والمتوقع للمحاسبة في عمليات التنمية الاقتصادية على المستويين الكلي والجزئي، وأن المحاسبة بالدول النامية تفتقر وبشكل ملحوظ للبنية الأساسية لها والمتمثلة في التنظيم المحاسبي الملائم والذي يوفر مرجعية للمحاسبين ويعزز من موثوقية ودقة وموضوعية مخرجات النظام المحاسبي بهذه الدول، هذا الوضع يبدو أنه انعكس سلبا على جودة وفائدة المعلومات المحاسبية وبالتالي على دورها في عمليات التنمية الاقتصادية بالدول النامية.<sup>7</sup>

3. الخصائص المشتركة للبيئة المحاسبية للدول العربية والنامية :<sup>8</sup>

- التوجه نحو اقتصاد السوق مع وجود أساس لنظام الاقتصاد الاشتراكي يعكس درجة من التدخل الحكومي، مما ينعكس على ضرورة توفير المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات ذات الطبيعة المركزية.

-عدم وجود أسواق أوراق مالية منظمة ومتقدمة بالدرجة الكافية كمصدر رئيسي لتمويل الإستثمارات، مما يتطلب ضرورة تفعيل التشريعات القانونية الخاصة بأهمية الإفصاح عند عرض القوائم المالية، مع إيجاد الحوافز الكافية لتوسيع قاعدة الانضمام إلى سوق الأوراق المالية الرسمي.

-تركيز المصارف على التحقق فقط من توافر الضمانات المالية والرهون العقارية والتجارية، دون تحليل مضمون القوائم المالية، مما يؤثر على شكلية إعداد دراسات الجدوى الاقتصادية والمالية.

-تمثل المنشآت الصغيرة والمتوسطة النسبة الأكبر في هيكل المنشآت الاقتصادية، مما ينعكس سلبا على الهياكل التنظيمية والقدرات الادارية والنظم المحاسبية، وامكانية تطبيق المعايير المحاسبية

-انخفاض مستوى تأهيل المحاسبين المهنيين، فضلا عن عدم وجود التشريعات الكافية لمراقبة أعمالهم ومسئولتهم.

-يعد البحث الجاد عن الصلاحيات والمسؤوليات التي يجب أن تعطى للمراجع الخارجي في امكانية التنبؤ بتعثر المنشأة موضوع المراجعة والتقرير عن ذلك، أو عدم وفاء المنشأة بمسؤولياتها الاجتماعية أو البيئية، أو تقدير حجم الخسائر

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

المحتملة، أو حتى عن ضرورة الفصل بين مهمة المراجع الخارجي في إبداء الرأي حول مدى سلامة القوائم المالية وفق المعايير المعتمدة، وبين تقديمه لاستشارات وخدمات مهنية أخرى أموراً بعيدة المنال في واقع الممارسة المحاسبية المهنية.

- ضعف مستوى التعليم والوعي المالي والمحاسبي لدى مستخدمي القوائم المالية، مما يؤثر في مستوى تفهم المحاسبة لدى غير المحاسبين من متخذي القرارات سواء داخل أو خارج المنشأة.

- انخفاض الوعي الضريبي لدى كثير من الممولين أصحاب المنشآت، وعدم الاعتقاد الكامل بضرورة سداد كامل التزامهم الضريبية وفق دخولهم الحقيقية التي تظهرها قوائم مالية معدة وفق المعايير المحاسبية، فضلاً عن طول أمد النزاع الضريبي وتعدد إجراءاته لمختلف الأوعية الضريبية

ثالثاً: إستراتيجية وضع المعايير المحاسبية في البلدان النامية

إن عملية وضع المعايير المحاسبية في البلدان النامية لا تتبع إستراتيجية واحدة، فكل بلد يمكن أن يتبع إستراتيجية معينة تلائم بيئته المحلية من بين الاستراتيجيات التالية:

1. المدخل الارتقائي/التطوري: يتحدد المدخل التطوري بكونه مدخل انعزالي لوضع المعايير إذ أن البلد النامي يقوم بتطوير معايير دون أي تدخل أو تأثير خارجي، فالبلد النامي يميز أهدافه واحتياجاته المحاسبية الخاصة به ويقوم بعد ذلك بتحقيق هذه من خلال تطوير التقنيات والمفاهيم والمنظمات والمعاهد والمهنة والتعليم بشكل انعزالي، فالبلد النامي يفترض بان بيئته متميزة مما يبرر تطرف هذا المدخل في صناعة المعايير.

2. مدخل نقل التكنولوجيا: إن التطور من خلال نقل التكنولوجيا المحاسبية قد يتولد إما من خلال عمليات ونشاطات شركات المحاسبة العالمية والشركات الكونية والأكاديميين العاملين في البلدان النامية أو من خلال المعاهدات واتفاقيات التعاون الدولية التي تتطلب تبادل المعلومات والتكنولوجيا .

3. تبني المعايير المحاسبية الدولية: إن الإستراتيجية المتاحة للبلدان النامية تتجلى في الانتماء إلى اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية IASC، أو أي منظمات أو هيئات عالمية أخرى معنية بوضع المعايير التي حددت سابقاً و تبني كافة قراراتها بشأن المعايير، إن المنطق من خلف هذه الإستراتيجية يمكن أن يكون: -تخفيض كلف تهيئة وإنتاج المعايير المحاسبية -مواكبة حركة التوافق العالمي

-تسهيل نمو وتزايد الاستثمارات الأجنبية التي يحتاجها البلد النامي -تمكين مهنة المحاسبة في البلد النامي من محاكاة معايير مهنية راسخة تتعلق بالسلوك والتصرف -إضفاء نوع من المشروعية على مكانته ككامل العضوية في المجتمع الدولي، وفي الحقيقة ان بعض البلدان النامية تضع ثقة كبيرة في معايير اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية وتعطيها أهمية أكبر من حجمها، في حين أن العديد من المعايير الدولية للمحاسبة تلائم البلدان المتقدمة وهي غير ملائمة لبعض البلدان النامية، ففي بعض المواقف أو الحالات الخاصة يتوجب على البلدان النامية صياغة معايير خاصة ومحلية .

4. الإستراتيجية الموقفية: وتسمى الإستراتيجية الموقفية أيضاً بـ " تطوير المعايير المحاسبية على أساس تحليل المبادئ والتطبيقات المحاسبية في البلدان المتقدمة في ظل خلفية لبيئتها القائمة".

من الناحية الجوهرية فان هذا المدخل يتطلب الأخذ بعين الاعتبار ودراسة العناصر المشخصة التي تحدد تطوير المحاسبة في البلدان النامية، فالمعيار الذي يحقق هذه المحددات المفروضة من قبل هذه العناصر يمكن أن ينظر له على انه ملائم ونافع للبلدان النامية. إن مجموع هذه المعايير يشكل نظام الإبلاغ والإفصاح للبلد النامي.<sup>9</sup>

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

رابعا : التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية

نحاول من خلال هذه النقطة التعرف على أسباب خاصية التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية من خلال تحليل نتائج بعض الدراسات التي تناولت العلاقة بين النظم المحاسبية الدولية والمتغيرات البيئية المحيطة بتطبيق تلك النظم، ولذلك استخدمنا البعد الزمني لتقسيم التطور الذي حدث في هذه الخاصية مستخدمين معلمين زمنيين هامين 1973 سنة الإعلان عن تأسيس لجنة المعايير المحاسبية الدولية، 2001 سنة تأسيس مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB محل اللجنة. 1. مرحلة ما قبل سنة 1973 :<sup>10</sup> خلال هذه المرحلة كان تأثير النظام المحاسبي لدولة معينة على نظام أو نظم محاسبية في عدة دول بسبب مجموعة من المتغيرات البيئية (الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والجغرافية بالإضافة إلى مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة) ، كما يلاحظ أن هناك مناطق للتأثير ومناطق للتأثر على الأنظمة المحاسبية الدولية، حيث أصبحت الأنظمة المحاسبية لبعض الدول نماذجاً تطبقها العديد من الدول (النموذج المحاسبي البريطاني، النموذج المحاسبي الأمريكي، النموذج المحاسبي الأوربي، النموذج المحاسبي الفرنسي)، ويعتبر النموذجان البريطاني والأمريكي من أكثر النماذج المحاسبية تأثيراً على النظم المحاسبية الدولية الأخرى.

وكان هذا التأثير محل نقد واسع بسبب تباين المتغيرات البيئية بين مناطق التأثير و مناطق التأثر، فالنماذج المحاسبية لمناطق التأثير المحاسبي كالنموذج الأمريكي والنموذج البريطاني نشأت وتكونت في بيئة محاسبية متقدمة، في حين يتم نقلها إلى بيئة محاسبية لازالت في طور التكوين والنمو، فعلى سبيل المثال نجد أن التأثير المحاسبي البريطاني على النظم المحاسبية الدولية في معظم دول الكومنولث أو المستعمرات البريطانية السابقة قد اتخذ صور متعددة ابتداء من تطبيق قانون الشركات البريطاني في بعض الدول مثل بوتسوانا وزامبيا وزيمبابوي وسنغافورة وماليزيا، أو استخدام نفس التنظيم المهني المتبع في المملكة المتحدة في بعض الدول مثل نيجيريا وسيراليون وغانا، وامتد هذا التأثير أخيراً إلى اتباع معايير المحاسبة الدولية اقتداءً بالمملكة المتحدة في المستعمرات البريطانية السابقة مثل كينيا ومالاوي وزامبيا وباكستان.

الجدول رقم 2 : أهم الدراسات لمناطق التأثير والتأثر المحاسبي على الأنظمة المحاسبية الدولية

الدراسة	مناطق التأثير على النظم المحاسبية الدولية	مناطق التأثير بالنظم المحاسبية الدولية	أسباب التأثير
Seidler <sup>11</sup> 1967	-النموذج المحاسبي البريطاني -النموذج المحاسبي الأمريكي -النموذج المحاسبي الأوربي خاصة النموذج الفرنسي	-أستراليا والهند -المكسيك وأمريكا الجنوبية واليابان -دول الجنوب الأوربي ومنطقة البحر الأبيض المتوسط	-متغيرات اقتصادية -متغيرات جغرافية واقتصادية -متغيرات جغرافية واقتصادية
AAA <sup>12</sup> 1977	-النموذج المحاسبي البريطاني -النموذج المحاسبي الأمريكي -النموذج الفرنسي الاسباني	-الكويت وكينيا وسنغافورة وماليزيا وتايلاند -تايلاند(متأثرة بالنموذجين البريطاني والأمريكي)، الفلبين. -تونس، الفلبين(متأثرة بالنموذجين الأمريكي والفرنسي-الاسباني)،	-مجموعة من المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. -مجموعة من المتغيرات المحاسبية والمالية والمهنية

المصدر : محمد أحمد العسيلي، مرجع سابق، ص 932

2. المرحلة الثانية من سنة 1973 حتى سنة 2001 :<sup>13</sup> إن أهم عامل لتأثر الأنظمة المحاسبية الدولية خلال هذه المرحلة هو إصدار المعايير المحاسبية الدولية من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية والتي تأسست سنة 1973 من خلال اتفاق بين الجمعيات المهنية المحاسبية في كل من أستراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وإيرلندا

### البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

والولايات المتحدة الأمريكية، وتعمل هذه اللجنة إلى توحيد المبادئ المحاسبية المستخدمة في التقارير المالية على المستوى الدولي من خلال الهدفين التاليين :

-وضع ونشر المعايير المحاسبية التي يجب مراعاتها عند عرض القوائم المالية، مع تشجيع قبول واستخدام هذه المعايير على المستوى الدولي.

-العمل بشكل عام على تطوير وتحقيق التوفيق بين القواعد والمعايير والإجراءات المحاسبية المرتبطة بعرض القوائم المالية. ومن خلال تحليل هذه المرحلة يمكن إبراز مميزاتهما كما يلي :

-تمكنت اللجنة خلال هذه المرحلة من إصدار 41 معيار محاسبي دولي كما أصدرت الإطار الفكري لإعداد وعرض البيانات المالية سنة 1989 ليطم الاستناد إليه في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية وكذا مراجعة مختلف المعايير بالإضافة إلى استخدامه كأساس لتقليل عدد البدائل المصرح باستخدامها في المعايير الدولية.

- تميزت المعايير المحاسبية الدولية التي تم إصدارها بطابع الشمولية حيث تناولت مجالات محاسبية مختلفة من الإعراف والقياس والإفصاح والعرض المحاسبي بصفة عامة بالإضافة إلى الأنشطة ذات الطبيعة الخاصة مثل قطاع البنوك والمؤسسات المالية المشابهة والقطاع الزراعي.

- هناك توجه واضح لمراجعة المعايير الصادرة سابقا بصورة مستمرة، فقد تم سحب بعض المعايير وتم إلغاء بعضها الآخر لتحل محلها معايير أخرى جديدة، ويعتبر المشروع الذي نفذته لجنة معايير المحاسبة الدولية في الفترة (1989-1993) لمراجعة مجموعة من المعايير الدولية التي تم إصدارها بهدف تحديد الاختيارات المحاسبية المتاحة أمام الشركات عند إعداد القوائم المالية حتى تزداد فاعليتها في تحقيق أهداف المقارنة بين الشركات نموذجا لمعالجة مشاكل التطبيق العملي التي تم الكشف عنها بعد أن لاحظت اللجنة أن المعايير التي تم إصدارها تتضمن العديد من الاختيارات المحاسبية مما يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في تحقيق أهداف المقارنة بين أداء الشركات المختلفة.

#### 1.2. تأثير المعايير المحاسبية الدولية على النظم المحاسبية لمجموعات الدول المختلفة :

يمكن تقسيم الدول التي تأثرت نظمها المحاسبية بالمعايير المحاسبية الدولية إلى أربع مجموعات مع توضيح أسباب التأثير كما هو موضح في الجدول الموالي :

#### جدول رقم 3: أسباب تأثير معايير المحاسبة الدولية على النظم المحاسبية في مجموعات الدول المختلفة

مجموعة الدول	أسباب تأثير معايير المحاسبة الدولية على النظم المحاسبية
مجموعة الدول النامية	1- انخفاض تكاليف استخدام معايير المحاسبة الدولية إذا ما قورنت بتكاليف وضع واستخدام معايير خاصة بهذه الدول مع الأخذ في الاعتبار، أن معظم هذه الدول لا تتوفر لديها إمكانيات بناء المعايير وان بيئتها المحاسبية لازالت في طور التكوين و النمو 2- توفيق الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي بهدف زيادة جودة المعلومات المحاسبية، ومن ثم جذب الاستثمارات الأجنبية إلى هذه الدول . 3- تجنب الدوافع السياسية الناتجة عن عدم رغبة القائمين على وضع السياسات المحاسبية في استخدام معايير محاسبية خاصة بدولة معينة كالمعايير الأمريكية أو البريطانية
مجموعة الدول ذات التحول الاقتصادي	بالإضافة إلى مجموعة أسباب التأثير الخاصة بالدول النامية، فإن هذه المجموعة من الدول في حاجة ماسة إلى استخدام المعايير المحاسبية الدولية لتطوير الممارسات المحاسبية في تلك الدول وتحقيق الربط الاقتصادي مع الدول الأخرى من خلال تحقيق التوفيق المحاسبي مع هذه الدول.
مجموعة دول غرب أوروبا واليابان	1- توفيق الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي . 2- اتفاق أهداف النظم المحاسبية في تلك الدول والتي الدول والتي تتمثل في توفير المعلومات لخدمة أغراض اتخاذ القرارات مع الأهداف التي تضمنها إطار إعداد وعرض القوائم المالية الذي تستند عليه لجنة معايير المحاسبة الدولية في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية .

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

مجموعة الدول التي لديها أسواق رأس مال	1- توفيق الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي . 2- اتفاق أهداف النظم المحاسبية في تلك الدول والتي تتمثل في توفير المعلومات الملائمة لخدمة أغراض المستثمرين في أسواق رأس المال مع الأهداف التي تضمنها إطار إعداد و عرض القوائم المالية الذي تستند عليه لجنة معايير المحاسبة الدولية في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية.
---------------------------------------	---

المصدر : محمد أحمد العسيلي، مرجع سبق ذكره، ص 940

## 2.2. الصعوبات والعوائق التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتحقيق توافق الممارسات المحاسبية الدولية :

- تباين البيئة المحاسبية : كثير من الدول اعتمدت المعايير الدولية في التطبيق، وهذه الدول ذات بيئات اقتصادية مختلفة وقوانين وثقافات متنوعة ونظم اجتماعية متباينة، لذلك فقد يكون من الصعب إيجاد توافق بين السياسات الداخلية وتلك المعايير.

- العوائق الاقتصادية والتشريعية : يحتاج أفراد المجتمع وعلى وجه الخصوص أفراد المجتمع المالي إلى المعلومات من المحاسبة التي وظيفتها تزويد المعلومات للأطراف المختلفة وهي تعمل ضمن نمط اقتصادي معين يفرض عليها اختيار طرق وإجراءات محاسبية، ومن ناحية أخرى تباين الدول في تطبيقها القوانين و أن معظم التأثيرات في توسع المحاسبة وتطورها هو الهيكل التشريعي وهو انعكاس للتقاليد الثقافية الوطنية.

- الحالة السيادية : إذ تشكل عائق أمام التوحيد المحاسبي فالوطنية تقود إلى عدم الرغبة في قبول تسويات تتضمن تغيير الممارسات المحاسبية تفضيلاً لأخرى دولية.<sup>14</sup>

- مازالت الولايات المتحدة لا تطبق المعايير الدولية، وقد يكون ذلك عقبة في حد ذاته بإعتبارها أكبر سوق ولها صوت في مجلس المعايير المحاسبية الدولية، وقد تعمل على تعطيل إصدار بعض المعايير التي لا تتوافق مع مصالحها.

- سلامة التطبيق : عدم توافر وسائل الدعم اللازمة لضمان تطبيق المعايير المحاسبية تطبيقاً سليماً، وذلك ليس بالمهمة السهلة، فعلى الرغم من سعي معظم الدول لإيجاد التوافق فليس هناك ما يضمن تطبيق المعايير المحاسبية بشكل سليم<sup>15</sup>

- مشاكل الترجمة، المعايير الدولية تصدر باللغة الإنجليزية ومصطلحات محاسبية إنجليزية متعارف عليها، وتكمن الصعوبة هنا أن التراجم قد تصل إلى مقابل المصطلح من اللغة الوطنية ولكن المصطلح الوطني قد لا يعكس مضموناً نفس المضمون المقصود في المعايير الدولية وبالتالي تفقد عملية الترجمة فاعليتها.<sup>16</sup>

## 3. المرحلة الثالثة : من سنة 2001 إلى وقتنا الحالي<sup>17</sup>

تتلخص أسباب التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية وفقاً لهذه المرحلة في تأثير محاولات التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية ومعايير المحاسبة الدولية الناتجة عن الجهود المشتركة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية (والذي تأسس سنة 2001) والسلطات المسؤولة عن وضع المعايير في الدول المختلفة، ويهدف المجلس إلى تحقيق ما يلي :

- تطوير مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية عالية الجودة تكون مفهومة ولها طابع الإلزام لتنتج معلومات ذات جودة شفافة وقابلة للمقارنة من خلال القوائم المالية وكافة عناصر التقارير المالية بهدف مساعدة المشاركين في أسواق رأس المال العالمية وكافة المستخدمين الآخرين لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

- تشجيع الاستخدام والتطبيق الدقيق لهذه المعايير على المستوى الدولي

- السعي إلى تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية ومعايير التقارير المالية الدولية .

وبالنظر إلى هذه الأهداف مقارنة بأهداف المرحلة السابقة التي سعت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى تحقيقها يلاحظ أن الهدف الأول (تطوير المعايير) والهدف الثاني (تحقيق القبول على المستوى الدولي) يمثلان إعادة صياغة للهدف الأول و الثاني للجنة معايير المحاسبة الدولية مع التركيز على عنصر الجودة سواء بالنسبة للمعايير أو المعلومات التي تنتجها هذه المعايير، ما يدل على أن هناك استمرارية للعمل وفق إستراتيجية ثابتة بين لجنة ومجلس المعايير المحاسبية الدولية، كما تم

### البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

تعزيز الهدفين السابقين بهدف ثالث واضح ومحدد وهو تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية ومعايير التقارير المالية الدولية، ويمكن تفسير أسباب إضافة هذا الهدف فيما يلي :

-ضمان مراعاة المتغيرات البيئية المحيطة بتطبيق النظم المحاسبية في الدول المتخلفة، فالمسؤولون عن وضع المعايير المحاسبية في تلك الدول على دراية بتلك المتغيرات البيئية، ومن خلال تحقيق التقارب بينهم وبين المسؤولين عن وضع المعايير الدولية يمكن مراعاة تلك المتغيرات والتوفيق بينها، كلما أمكن ذلك، عند وضع المعايير المحاسبية الدولية.

-تحقيق عناصر الإلزام باستخدام المعايير المحاسبية الدولية. فالمسؤولين عن وضع المعايير المحاسبية في الدول المختلفة يمتلكون الآليات التي تمكنهم من تحقيق عنصر الإلزام باستخدام معايير المحاسبية المحلية أو المعايير المحاسبية الدولية.

-تحقيق التقارب يضمن المشاركة في المراحل المختلفة لوضع معايير المحاسبة الدولية. وهو الأمر الذي يشجع على استخدام هذه المعايير التي تم المشاركة في وضعها في الواقع العلمي

-تبادل الخبرات بين المسؤولين عن وضع المعايير المحاسبية في الدول المختلفة وبين المسؤولين عن وضع المعايير الدولية من الممكن أن يؤدي إلى الوصول إلى حلول عالية الجودة للمشاكل المحاسبية المختلفة.

-الاختلافات بين المعايير المحاسبية المحلية ومعايير المحاسبة الدولية سواء من خلال وجود بعض القواعد في المجموعتين من الممكن أن يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية من خلال التأثير على إمكانيات المقارنة بين المعلومات الواردة في التقارير المالية المختلفة ومن الممكن أن يؤدي إلى ممارسات إدارة الربح.

ولأسباب السابقة لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية القومية ومعايير التقارير المالية الدولية تمثل مزايا يمكن الوصول إليها إذا ما تم استخدام الآليات الملائمة لتحقيق هدف التقارب من أجل الوصول إلى حلول عالية الجودة لمشاكل تحقيق التقارب.

وقد لقي موضوع تحقيق التقارب اهتماما كبيرا في العديد من الدراسات، حيث يتضح أن نسبة كبيرة من دول العالم سواء كانت دول متقدمة أو دول نامية وسواء كانت في مناطق التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية أو في مناطق التأثير بالنظم المحاسبية الدولية، لديها خطط لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية القومية ومعايير المحاسبية الدولية من أجل الوصول إلى مزايا التقارب، ومع ذلك هناك العديد من المعوقات التي تحد من فعالية عملية تحقيق التقارب والتي تحتاج إلى مجموعة من الآليات للتعامل مع هذه المعوقات من أجل الوصول إلى حلول عالية الجودة لمشاكل تحقيق التقارب.

خامسا : النظام المحاسبي الجزائري والمعايير المحاسبية الدولية

تم تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل متزايد على مستوي العديد من دول العالم، و في هذا الإطار تفاعلت البيئة الجزائرية مثل العديد من الدول تفاعلا إيجابيا مع البيئة المحاسبية الدولية، بتبنيها لنظام محاسبي جديد يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية سواء من حيث الإطار المفاهيمي النظري أو من حيث المعالجة المحاسبية لبعض المسائل المطروحة بحدّة في المحاسبة، رغم ملاحظة بعض الاختلافات التي قد تعود أساسا إلى أخذ المشرع لخصوصيات البيئة الجزائرية بعين الاعتبار عند إعدادها لهذا النظام، و من خلال إجراء مقارنة نظرية بين نصوص النظام المحاسبي المالي مع محتوى المعايير الدولية يمكن ملاحظة توافق كبير خاصة في المعايير المحاسبية الدولية التالية :<sup>18</sup>

المعيار المحاسبي الدولي رقم 1، 2، 7، 8، 10، 12، 16، 17، 21، 38، بالإضافة إلى بعض المعايير الأخرى حيث تتفاوت درجات التوافق من معيار لآخر .

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

الجدول رقم 4 : درجة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية في بعض من المؤسسات الجزائرية

IAS16	IAS17	IAS19	IAS20	IAS36	IAS12	IAS18	IAS1	IAS7	
60%	0%	90%	0%	70%	100%	90%	80%	0%	SONATRACH
60%	0%	90%	0%	70%	100%	90%	100%	100%	GCB
60%	0%	90%	0%	70%	80%	90%	100%	100%	SONELGAZ
60%	0%	90%	0%	70%	80%	100%	100%	100%	AURASSI
60%	0%	90%	0%	70%	80%	90%	100%	100%	PORT DALGER
60%	0%	90%	0%	70%	80%	90%	100%	100%	AIR ALGERIE
60%	0%	90%	0%	70%	80%	100%	100%	100%	SAIDAL

المصدر : شعيب شنوف، مدى توافق النظم المحاسبية العربية مع المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية-دراسة حالة

ميدانية، ملتقى بعنوان المحاسبة في عالم متغير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، سبتمبر 2014، ص12

الجدول رقم 5 : درجة تطبيق معايير الابلاغ المالي الدولية في بعض المؤسسات الجزائرية

IFRS1	IFRS2	IFRS3	IFRS4	IFRS5	IFRS6	IFRS7	IFRS8	
60%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	SONATRACH
100%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	GCB
100%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	SONELGAZ
100%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	AURASSI
60%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	Port d'Alger
50%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	AIR ALGERIE
100%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	00%	SAIDAL

المصدر : شعيب شنوف ، نفس المرجع السابق، ص 12

خاتمة :

في ظل تنامي عولمة الاقتصاد، وانفتاح البورصات وأسواق المال عالميا، يتم اليوم تبني معايير المحاسبة الدولية بشكل متزايد على مستوى العديد من دول العالم، وتلتزم اليوم بتطبيق هذه المعايير أغلب دول العالم، تتضمن دول متقدمة وأخرى نامية، بتطبيقها، بحيث يتفاعل تطبيق هذه المعايير مع البنية الجديدة للعلاقات الاقتصادية الدولية، ويعتبر هذا الالتزام أو هذا التوجه حتمية أكثر من خيار لكل بلد ينوي الانتقال المباشر إلى مراحل التقدم والتطور العالمي المشهود.

نتائج الدراسة: محاولة منا للإجابة عن إشكالية الدراسة قمنا باستخلاص نتائج البحث التالية :

- تتميز البيئة المحاسبية للدول العربية والنامية بمجموعة من الخصائص البيئية المشتركة .

- إن عملية وضع المعايير المحاسبية في البلدان النامية لا تتبع إستراتيجية فريدة من نوعها ملائمة لهذه البلدان وبيئاتها في الحقيقة يمكن تحديد أربعة استراتيجيات: المدخل التطوري -التطور من خلال نقل التكنولوجيا-تبني المعايير المحاسبية الدولية -تطوير المعايير المحاسبية على أساس تحليل المبادئ والتطبيقات المحاسبية من البلدان المتقدمة في ظل خلفية قاعدة استثماراتها.

- من أهم الصعوبات والعوائق التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتحقيق توافق الممارسات المحاسبية الدولية هو

:- تباين البيئة المحاسبية - العوائق الاقتصادية والتشريعية - الحالة السيادية - عدم تطبيق الولايات المتحدة للمعايير الدولية،

- سلامة التطبيق - مشاكل الترجمة.

- يمكن تلخيص حيثيات التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية قبل سنة 1973 بمجموعة المتغيرات البيئية المحيطة بتطبيق

النظم المحاسبية في تلك الدول، ويتضح أن النموذج المحاسبي الأمريكي والنموذج المحاسبي البريطاني يعتبران من أكثر النماذج

المحاسبية تأثيرا على النظم المحاسبية الدولية، أما خلال الفترة 1973-2001 فكان تأثير المعايير المحاسبية الدولية التي

### البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

أصدرتها اللجنة على النظم المحاسبية الدولية، أما بعد سنة 2001 فسعى مجلس المعايير المحاسبية الدولية إلى تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية للدول والمعايير المحاسبية الدولية.

- تفاعلت البيئة الجزائرية مثل العديد من الدول تفاعلا إيجابيا مع البيئة المحاسبية الدولية، بتبنيها لنظام محاسبي جديد يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية سواء من حيث الإطار المفاهيمي النظري أو من حيث المعالجة المحاسبية لبعض المسائل الهامة، رغم ملاحظة بعض الاختلافات التي قد تعود لخصوصية البيئة الجزائرية .  
التوصيات :

- تفعيل دور المنظمات المهنية المحاسبية في الدول النامية
- محاولة تأهيل المهنيين دوليا ورفع مستواهم بالتكوين المستمر في مجال المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية
- العمل على الوصول إلى المنظمات المهنية الدولية لمهنة المحاسبة كالإتحاد الدولي للمحاسبين
- محاولة تفعيل دور المنظمات الإقليمية وتنظيمها لتصبح ذات تمثيل مهني دولي قوي كاتحاد المحاسبين والمراجعين العرب
- قيام مجلس المعايير المحاسبية الدولية باختبار صلاحية المعيار للبيئة المحاسبية للدول النامية قبل إصداره حيث أن المعيار قد تم إعداده بناء على بيئة الدول المتقدمة، وهو ما يعد من أهم المعوقات لتحقيق التقارب بين المجموعتين، لذا يجب دراسة نواحي التوافق والاختلاف بين المتغيرات البيئية بينهما لإصدار معيار محاسبي يلقي القبول العام قدر الإمكان وتجاوز المشاكل المحتملة للتطبيق قدر الإمكان
- قيام المجلس باختبار صلاحية المعيار بعد إصداره، فقد بينت النتائج أن الطبيعة المعقدة لبعض المعايير كالتخصص بالأدوات المالية تعتبر من أهم المعوقات لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية المحلية والدولية، وإجراء تعديلات لحل مشاكل التطبيق العملي أو سحب المعيار في حالة عدم صلاحيته.
- تحذر بعض الدراسات من التأثيرات السلبية لتطبيق هذه المعايير في بيئة الدول النامية ما يجعل هذه الدول أمام ضرورة التفكير في إعداد معايير محلية أو إقليمية تناسب بيئتها .

### المراجع

- <sup>1</sup> حكمت أحمد الراوي، البيئة : البيئة المحاسبية كنموذج، مجلة آفاق اقتصادية، المجلد 18، العدد 69، مركز البحوث والتوثيق في اتحاد غرف التجارة والصناعة، الامارات العربية المتحدة، 1997، ص 144-145
- <sup>2</sup> ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، بيئة المحاسبة ومؤشرات تكيفها لتكنولوجيا المعلومات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، 2013، ص: 287
- <sup>3</sup> Djamel Khouatra, le systeme comptable malgache entre modele anglo-saxon et modele continental, Comptabilité et Connaissances, France ,2005, p 10
- <sup>4</sup> ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، مرجع سبق ذكره ص: (287-292)
- <sup>5</sup> لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS "دروس وتطبيقات محلولة" ، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2012 ، ص 13
- <sup>6</sup> محمد المبروك أبوزيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ط1، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 116
- <sup>7</sup> نفس المرجع، ص 144.

## البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

<sup>8</sup> برنس ميخائيل غطاس، دور المتغيرات البيئية في تطوير الأبعاد المحاسبية المؤثرة في جذب الاستثمار الأجنبي، مؤتمر اتجاهات اقتصادية عالمية "الاقتصادية العالمية في عالم سريع التغير"، 16-17 ديسمبر 2008، كلية العلوم الإدارية، جامعة الكويت، الكويت، ص 9-11

<sup>9</sup> أحمد رياحي البلقاوي، نظرية المحاسبة، الجزء الثاني، ترجمة رياض العبد الله، طلال الججاوي، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2009، ص 485-490

<sup>10</sup> محمد أحمد العسيلي، "دراسة تحليلية مقارنة لآليات تحقيق التقارب بين معايير المحاسبة المالية القومية ومعايير المحاسبة الدولية في مناطق التأثير المحاسبي على النظم المحاسبية الدولية (الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة) ومناطق التأثير المحاسبي بالنظم المحاسبية الدولية (جمهورية الصين الشعبية، وجمهورية مصر العربية)"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الواحد والسبعون، الجزء الأول، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، 2008. ص: (931-933)

<sup>11</sup> Seidler Lee J, « International accounting- the ultimate theory course », the accounting review, American Accounting Association, october 1967, vol 42, pp 775-781

<sup>12</sup> American Accounting Association

<sup>13</sup> محمد أحمد العسيلي، مرجع سبق ذكره ص: (933-942)

<sup>14</sup> الصادق محمد ادم علي، أثر توافق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية على تطوير مهنة المحاسبة بالمملكة العربية السعودية، الندوة الثانية عشرة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية "مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين"، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، ماي 2010، ص 17

<sup>15</sup> يوسف جمال علي محمد، محددات التوافق بين معايير المحاسبة السعودية ومعايير التقارير المالية الدولية، المؤتمر الأول لكليات إدارة الأعمال بجامعة دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 16-17 فيفري 2014، ص 12-13

<sup>16</sup> منى كامل حمد، أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي "دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والقاعدة المحاسبية العراقية رقم 11"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 36، 2013، ص 345

<sup>17</sup> محمد أحمد العسيلي، مرجع سبق ذكره ص: (942-954)

<sup>18</sup> شعيب شنوف، مدى توافق النظم المحاسبية العربية مع المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية-دراسة حالة ميدانية، ملتقى بعنوان المحاسبة في عالم متغير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، سبتمبر 2014، ص: 5-6