

العولمة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر

د. عجيبة محمد

جامعة غارداية- الجزائر

الملخص:

من المتعارف عليه أن المحاسبة علم اجتماعي يتطور مع تطور المجتمع ونهضته وتقدمه كما تركز هذه المقالة بشكل عام على ماهية العلاقة المالية للمعايير الدولية ومدى تجاوبها مع الجوانب الاقتصادية المعاصرة التي أفرزتها الأزمة الاقتصادية المالية الراهنة (العولمة المحاسبية) والتي يمكن اعتبارها كناقوس خطر أُنذرتنا بوجود الاهتمام بالعديد من النقاط التي لم تكن في تفكير أو على الأقل من اهتمامات الكثيرين من المهتمين الاقتصاديين والمهنيين (المحاسبين)، ومن منطلق كون المحاسبة علماً اجتماعياً يتفاعل مع التغيرات والتطورات الحاصلة في المجتمع ككل، لذا فإن دراسة وتحليل مدى انسجام معايير المحاسبة الدولية مع واقع الحال الذي تتطلبه المرحلة الراهنة وخاصة ما يتعلق بالمركز المالي للشركات أو الوحدات الاقتصادية يعتبر أمر مهم.

الكلمات المفتاح: المحاسبة، عولمة المحاسبة، الإبداع المحاسبي، اتخاذ القرار، النظام المالي المحاسبي، المعلومات المحاسبية، المحاسبين، معايير ومبادئ المحاسبية، ضبط مهنة المحاسبة، التوافق المحاسبي، التوحيد المحاسبي

ABSTRACT

It was accepted that accounting social science evolves with the evolution of society and its improvement and progress and focus of this intervention is generally on what the financial relationship with international norms and the extent of its response to the economic aspects of contemporary created by the current economic crisis (Globalization Accounting) which can be considered strikingly risk foreshadowed the necessity of attention to many points that were not in the thinking, or at least of the concerns of many interested economists and professionals (accountants), out of the fact that the accounting note to socially interact with the changes and developments in society as a whole, so the study and analysis of the extent to which the International Accounting Standards with the reality of the situation required by the phase current, especially with regard to the financial status of companies or economic units is an important step.

Key words: accounting, accounting globalization, creative accounting, decision making, the rules of financial accounting, accounting information, accountants,

accounting standards and principles, adjust the accountancy profession, accounting compliance, standardization of accounting.

مقدمة:

العملة الاقتصادية كانت المحرك الأساسي وبالأخص العملة المحاسبية لتوحيد اللغة المحاسبية بين البلدان الراغبة في منافسة متعادلة ومتساوية، ظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية كانت من أهم الخطوات المتخذة لتطوير العمل المحاسبي الدولي (البيئة المحاسبية) وكانت مسبوقة بتصورات محلية لمعايير محاسبية تحمي المستثمرين والمتعاملين الاقتصاديين، وتحاول كل الدول تقريب وتكييف وملائمة معاييرها المحاسبية الداخلية مع العالمية في انتظار توحيد التعاملات المحاسبية بين كل الدول.

واعتباراً من مطلع عام 2005 أصبح تبني المعايير الدولية للمحاسبة إلزامياً بالنسبة للتقرير المالي للمؤسسات المتعاملة مع دول الاتحاد الأوروبي كما سمحت لوائح هذا الاتحاد بالنسبة للدول الأعضاء به تأجيل تبني تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة لهذه المؤسسات حتى عام 2007، ولكن بشروط معينة وفي حالات محدودة¹. ومع هذا الاتجاه المتنامي لعملة أو تبني المعايير المحاسبية الدولية بشكل متزايد علي مستوى العديد من دول العالم من الالتزام بتطبيق هذه المعايير، تتفاعل البيئة الجزائرية بشكل عام تفاعلاً إيجابياً ومضطرباً مع البيئة الدولية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، وقد حقق هذا التفاعل نتائج إيجابية ولتطوير هذا التفاعل وزيادته وتعميق مجالاته في جوانب أخرى مكتملة، وبما أن المهنة المحاسبية هي مجال آخر يترادف مع المجال الاقتصادي فإن الأمر يتطلب إجراءات وتدابير متعلقة بضبط المفاهيم ومهنة المحاسبة أي فعالية تطبيق النظام المالي المحاسبي في الجزائر.

أولاً: مفهوم العملة

كثير الجدل حول مفهوم مصطلح العملة **Globalization** فذهب بعض الفقهاء إلى أنه يعني من الناحية اللغوية جعل الشيء على مستوى عالمي، أي نقله من حيز المحدود إلى آفاق اللامحدود، واللامحدود يعني كله، فيكون إطار الحركة والتعامل والتبادل والتفاعل في جميع المجالات السياسية والاقتصادية والثقافية والمحاسبية وغيرها، متجاوز الحدود الجغرافية المعروفة للدول المختلفة².

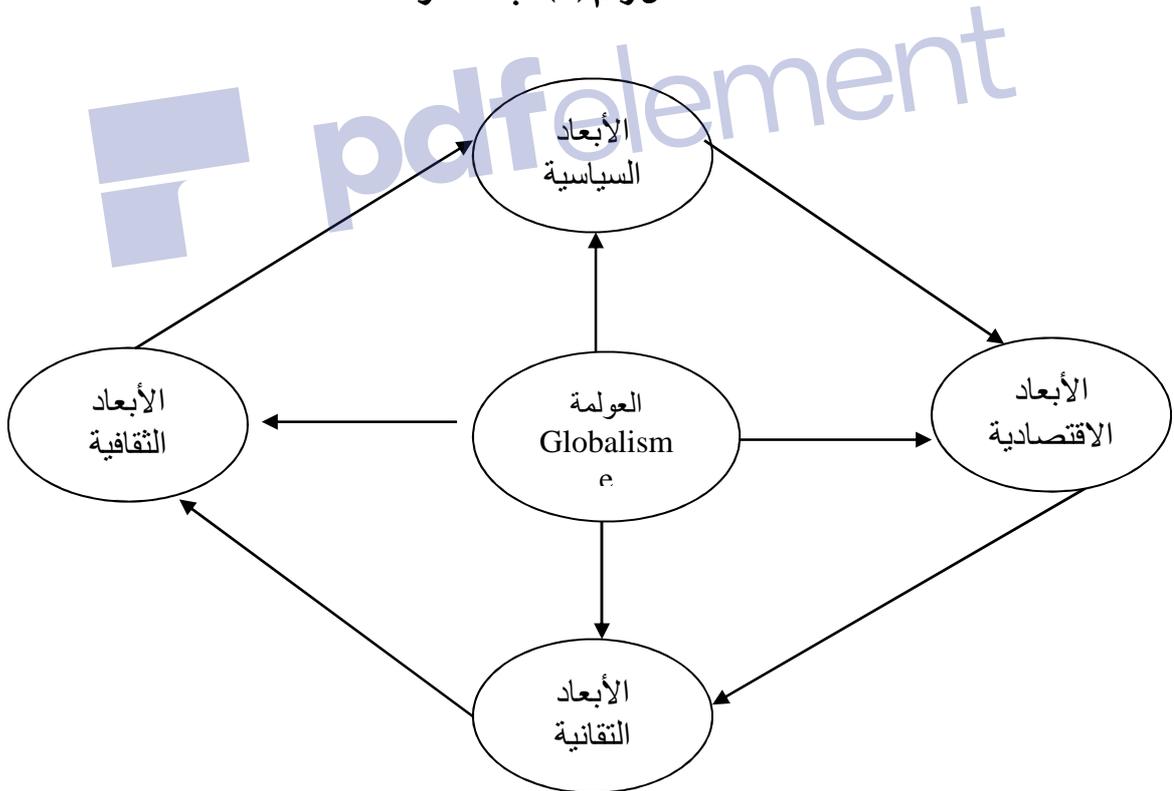
في حين يفضل بعضهم الآخر³ لفظ الكوكبة، وذلك لن الكلمة الانجليزية التي تعبر عنها مشتقة من كلمة **Globe** بمعنى الكرة الأرضية، وليست من كلمة العالم **World** والمقصود هنا التداخل الواضح لأمر السياسة والاقتصاد والثقافة والاجتماع والمحاسبة والسلوك دون اعتداد يذكر بالحدود السياسية للدول أو الانتماء لوطن محدد أو ولاء لدولة بعينها دون غير من الدول .

ويذهب بعض الفقهاء إلى تعريف العولمة بأنها عملية دمج أسواق الدول المختلفة في سوق عالمية واحدة في جميع المجالات التجارية والمالية والسياسية والثقافية والإعلام والتقانة (التكنولوجيا)، وفي إطار من الحرية الاقتصادية وسيطرة الشركات متعددة الجنسية، وخضوع العالم لقوى السوق العالمية وقواعد قانونية واحدة، وهو ما يقتضي إلغاء الحدود القومية - وهو ما يعني الانتقال من الرأسمالية القومية إلى الرأسمالية العابرة للقوميات.⁴

على ذلك نجد شيوع ظاهرة عولمة الأنشطة الاقتصادية والتجارية والمالية التي تتخذ مظاهر متعددة من بينها النمو السريع للتجارة والاستثمارات وتدفق رؤوس الأموال واتساع حرة عناصر الإنتاج وحرية تبادل السلع والخدمات مما يسهم في تحقيق الاندماج المتزايد والتداخل المتواصل بين مصالح الدول اقتصاديا وتجاريا وماليا.⁵

ونجد من يعرف العولمة على أنها: ظاهرة تاريخية سياسية ثقافية وتكنولوجية تقودها دول المركز (الشمال) الغنية لتحقيق رفايتها من خلال الهيمنة على دول الأطراف (الجنوب) الفقيرة وعلى حسابها وذلك بالتحكم العالمي بالموارد والإمكانات المادية والبشرية.⁶

الشكل رقم (1): أبعاد العولمة



المصدر: رياض العبد الله، طلال الججاوي، منظور فلسفي بين السياسة والمحاسبة وانعكاساتها على المعايير المحاسبية: حالة العراق، المجلة العربية للمحاسبة، جامعة البحرين، المجلد الخامس، العدد 1، البحرين، 2002، ص 91

بناء على ما سبق، يرى الباحثان بأن العولمة، نظام جديد ويقصد به توحيد العالم في قالب واحد، وتهتم العولمة بالاقتصاد والاجتماع والثقافة، والتربية، والسياسة، والتقاليد، وبالأخص نركز على جانب المحاسبة، أي التطورات السريعة في الإجراءات والسياسات المحاسبية .

وباختصار يمكننا تعريف العولمة: تعني تحول العالم إلى قرية صغيرة تلاشت وطمست فيه الحدود الزمانية والمكانية، أي قرية مفتوحة على الصعيد المحلي والإقليمي والدولي مع بعضها البعض وتتناقل فيها الموارد المادية والبشرية والمعلوماتية بسرعة وكثافة .

وبقدر تعلق الأمر بعولمة المحاسبة فلم تظهر في الأدبيات المحاسبية بشكل عام، وفي أدبيات المحاسبة الدولية بشكل خاص، أية محاولة تركز على اختبار صدق مفهوم عولمة المحاسبة في تفسير وتوضيح نظرية المحاسبة ولهذا أرتأينا عرض بعض المفاهيم المتعلقة بعولمة المحاسبة: إن مفهوم عولمة المحاسبة يتكون من مفهومين فرعيين هما التوافق المحاسبي، والتوحيد المحاسبي. ولكن عند التطرق إلى موضوع عولمة المحاسبة في الأدبيات المحاسبية فإنه يتم توظيف مفهوم ثالث من باب تحصيل الحاصل، وهو التنوع المحاسبي.⁷

وفي ظل هذه المفاهيم الثلاثة يتولد الانطباع، أو هكذا يفترض، بأن هناك ثلاث مراحل تمر، أو يجب أن تمر بها المحاسبة على نطاق العالم.⁸

1- مرحلة التنوع المحاسبي، وفي هذه المرحلة هناك اختلاف أو تنوع هائل في الطرق والإجراءات المحاسبية بين مختلف دول العالم. أنه واقع الحال القائم .

2- مرحلة التوافق المحاسبي، وفي هذه المرحلة يفترض أن يتم تقليل الاختلافات في الطرق والإجراءات المحاسبية بين مختلف بلاد العالم وحصر هذه الاختلافات ضمن ما اصطلح على تسميته بالاختلافات المهمة والضرورية.

3- مرحلة التوحيد المحاسبي، وفي هذه المرحلة يتم إلغاء جميع الاختلافات أو حصر الاختلافات ضمن الحد الأدنى لأغراض المرونة المقيد، كأن يسمح بالاختيار من بين طريقتين أو إجراءين محاسبين فقط .

ثانياً: مفهوم التوافق المحاسبي

بالرغم من أهمية التوافق المحاسبي واتجاه العديد من الهيئات الدولية (مالية - محاسبية) للمطالبة بإرسائه، إلا أنه لم يحظى بتحديد تصوري لمفهومه، إضافة للخلط أحيانا بينه وبين مفهوم التوحيد المحاسبي . أعتبر التوافق Harmonisation مفهوما ملازما للمحاسبة الدولية، يعبر عن الحد من الفروق أو التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية، ويميز التوافق عن التوحيد Normalisation الذي يفترض أساس توحيد كلي للقواعد المحاسبية. وأعتبر التوافق المحاسبي بمثابة مسار موجه لتعظيم انسجام التطبيقات المحاسبية بالحد من مستوى تغيراتها. على

العكس من التوحيد الذي يعد بمثابة مسار تفرض من خلاله مجموعة صارمة من القواعد. وأعتبر التوافق المحاسبي أيضا على أنه تلك المحاولة الرامية لبوتقة عدة أنظمة محاسبية في مسار قادر على المزاجية والتوفيق بين تطبيقات محاسبية مختلفة في هيكل منتظم، ولقد استنتج بأن كل من التوافق - و- التوحيد هما خطوتين من مجموعة خطوات لمسار واحد قابل للتوقف في أي لحظة.⁹

ومن الأهداف الأساسية التي ارتبطت لموضوع التوافق المحاسبي الدولي مسألة تحقيق الكفاءة التي تقتضيها التبادلات الاقتصادية الدولية، والتي عادة ما تسعى المؤسسات المتعددة الجنسيات بلوغها من خلال خفض تكلفة رأس المال، وتوحيد شروط المنافسة التي تحكم النشاط الاقتصادي داخل التجمعات الاقتصادية أو التكتلات الإقليمية، إضافة أخرى مرتبطة بطبيعة الأطراف المهتمة بعملية التوافق وأهمها:¹⁰

- المؤسسات المعدة للقوائم المالية.

- الأطراف المستعملة (الطالبة) لهذه القوائم.

- ثم الهيئات الأخرى التي لها علاقة بالموضوع.

ونجد أيضا، التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع الأنظمة المحاسبية المختلفة مع بعضها، فهي عملية مزج وتوحيد الممارسات المحاسبية المتنوعة في هيكل منهجي مرتب، يعطي نتائج متناسقة، فهي تشمل على اختيار ومقارنة الأنظمة المحاسبية المختلفة لغرض ملاحظة ومعرفة نقاط الاتفاق ونقاط الاختلاف، ثم بعد ذلك العمل على جمع تلك الأنظمة المختلفة مع بعضها.¹¹

وبالتالي يمكن القول بأن التوافق أكثر واقعية من التوحيد التام للمعايير حيث أن لكل دولة قواعدها وثقافتها وفلسفتها وأهدافها على المستوى الوطني في حماية أو رقابة موارد الوطنية، هذا الشعور بالوطنية يؤدي إلى ظهور القواعد والمقاييس الخاصة لكل دولة وهو ما يؤثر على النظام المحاسبي.¹²

ثالثا: مفهوم التوحيد المحاسبي¹³

أصبح التوحيد المحاسبي من الوظائف الأساسية التي تميز عالم الاقتصاد والأعمال اليوم، نتيجة الاستشعار الكبير بدور وأهمية المعايير المحاسبية والاهتمام المتزايد بها في العديد من الدول التي تعرف فيها الممارسة المحاسبية تقدما وتطورا، من خلال الحضور القوي للهيئات والمجموعات المهتمة باستحداث المعايير المحاسبية، والسهر على ضمان الالتزام بها وحسن تطبيقها. وعليه فإن توحيد المحاسبة يعني تطبيق لغة موحدة (مصطلحات، قواعد، ...) بهدف تسهيل الاتصال بين مختلف الأطراف الفاعلة في الحياة الاقتصادية، والمهتمين بالمحاسبة.

ومن العوامل التي أبرزت أهمية التوحيد المحاسبي، وزادت من درجة الاهتمام به، الرغبة المزدوجة لدى الدول للحصول من جهة على معلومات متجانسة حول الوحدات الاقتصادية بهدف فرض رقابة اقتصادية وجبائية وتنظيم النشاط الاقتصادي، ومن جهة أخرى إرساء قواعد متوافقة لإعداد ونشر هذه المعلومات بما يضمن الشفافية في العلاقات التي تربط مختلف الأطراف المهتمة بحياة هذه الوحدات، نظرا لما يمثله هذا التوافق من أهمية وتسهيل إمكانية إجراء المقاربات على هذه الوحدات عبر فترات مختلفة وإجراء مقارنات فيما بين هذه الوحدات مع بعضها البعض .

يعتبر التوحيد، التبسيط والتمييز من الأهداف المنوطة بعملية التوحيد المحاسبي، الذي ينطلق لضمان توافق القوائم المالية من توحيد الطرق المحاسبية.

إذن، يتولد الانطباع بأن توليفة المعتقدات قد أعطيت الأهمية التي تستحقها، على الأقل ضمينا، من خلال مرحلة الانتقال وعلى أساس مرحلية المفهوم. فظاهريا هناك وجود للأساس المنطقي لعولمة المحاسبة، فلكل مرحلة المفهوم الذي يتلائم معها. إن حلقة الوصل الأساسية والمهمة بجميع المقاييس (على الأقل، إقرارا بمسببات التنوع وضرورة توافر مرونة وعقلانية في الانتقال من مرحلة التنوع المحاسبي إلى مرحلة التوحيد المحاسبي) هي مرحلة التوافق المحاسبي. فالتوافق المحاسبي لا يتطلب إلغاء جميع الاختلافات في الطرق والإجراءات المحاسبية بين مختلف بلاد العالم، فهو يعترف بوجود الاختلافات في طبيعة الأهداف التي يتوقع تحقيقها من المحاسبة، وكذلك أولوية ترتيب الأهداف وكذلك المبادئ المحاسبية، ويرتبط مع ذلك -بطبيعة الحال- إعطاؤها التفسيرات التي تتلائم مع طبيعة توليفة المعتقدات في مجتمع ما.¹⁴

إذن ليس هناك عولمة حقيقية للمحاسبة، وإنما هناك عولمة للنمط الأمريكي للمحاسبة. وطبعا هناك فرق شاسع بين الاثنين، إن العولمة الحقيقية للمحاسبة تتطلب دراسة توليفات المعتقدات المختلفة في العالم لتحديد السمات المشتركة بينها، وفي ضوء ذلك تصاغ المعايير للمحاسبة الدولية. إن البديل لذلك هو العولمة التجريدية، وفي هذه الحالة نفترض وجود خصائص مشتركة بين توليفات المعتقدات في العالم، وفي ضوء ذلك تتم صياغة معايير محاسبية دولية، فالمهم أنه لا يوجد أي تأثير جوهري لأية معايير محاسبية أو طرق وإجراءات محاسبية قائمة في بلد ما تشكل انعكاسا لتوليفة معتقداته. وأما عولمة المدخل الأمريكي للمحاسبة فهي مجرد نشر للطرق والإجراءات المحاسبية الأمريكية على نطاق العالم والتي في حقيقتها تمثل انعكاسا لتوليفة المعتقدات الأمريكية. ولكنها-أيضا- تجريدية، حيث إن الافتراض هنا هو أن الذي ينفع البيئة الأمريكية ينفع العالم ككل.¹⁵

رابعاً: ماهية المعايير المحاسبية

أصبح من المؤكد أن للمحاسبة دور رئيسي في خدمة الأطراف الخارجية، أي مستخدمي القوائم المالية من خارج المؤسسة، هذا الأمر أدى إلى ضرورة تنظيم عملية الإفصاح عن السياسات المحاسبية على المستوى الوطني والدولي، وذلك عن طريق إصدار المعايير المحاسبية الملائمة والضرورية للتطبيق العملي (الميداني) من ناحية المكان والزمان، وتتضمن المعايير المحاسبية أساساً السياسات والإجراءات المحاسبية وهي مجال التطبيق العملي في المحاسبة، ولذلك لا بد عند إصدار المعايير المحاسبية من بذل العناية الواجبة لأهميتها في ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية، حيث تعتبر المعايير المحاسبية حلقة الوصل بين النظرية والتطبيق، كما نرى ضرورة وحتمية أن تتلائم المعايير المحاسبية مع الاعتبارات البيئية والأدب والفكر الحاسبي والتشريعات المحاسبية السائدة في المجتمع.

- موصفات وخصائص المعايير المحاسبية الملائمة: ¹⁶

تساهم نظرية المحاسبة في ترشيد التطبيق المهني للمحاسبة عن طريق إرساء المبادئ العلمية المتعلقة بتحديد أسس قياس وعرض العمليات المالية، والخطوة التالية لترجمة هذه المبادئ إلى تطبيق عملي أما يتم عن طريق إصدار المعايير المحاسبية، التي تمثل نماذج لمستويات تنفيذ العمل الحاسبي، فالمعايير المحاسبية تمثل تنظيم خاص محدد لكل بند من بنود القوائم المالية، أو لفرع معين من العمليات المالية.

فالمعايير المحاسبية أداة للاسترشاد العام وإنما هي تعبير عن كيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين فنظرية المحاسبة هي الإطار الفكري والمعايير هي الإطار التطبيقي لتنظيم الممارسة العملية، ولذلك لا بد من الربط بين الإطار الفكري والإطار التطبيقي حتى تتحقق خاصية الملائمة والتوافق فيما بين النظرية والمعايير وفيما بين المعايير وبعضها البعض.

ونظر لأن المعايير المحاسبية تعد أهم أدوات التطبيق العملي في المحاسبة لذلك لا بد وأن تتصف بالخصائص التالية: ¹⁷

- 1- يجب عند إعداد المعايير المحاسبية مراعاة الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والقانونية والبيئية الخيطة بالمجتمع.
- 2- يجب أن تكون المعايير المحاسبية واقعية فلا يجب أن تتصف المعايير المحاسبية بالثبات، بل لا بد وأن تتغير وفقاً للظروف البيئية المتغيرة من وقت لآخر فالمعايير المحاسبية عملية مستمرة.
- 3- أن تمثل المعايير المحاسبية أفضل الممارسات المحاسبية المتاحة عند وجود خلافات متعددة بالنسبة للمعالجة المحاسبية للموضوع الواحد، بحيث لا تقدم المعايير المحاسبية معالجة محاسبية واحدة بل تقدم عدة معالجات

للموضوع المحاسبي الواحد، ويعالج هذا الموقف عن طريق الإفصاح المحاسبي عن المعالجة المحاسبية التي تم تطبيقها.

- 4- يجب أن لا تؤثر الضغوط السياسية أو ضغوط جهة معينة على إعداد المعايير المحاسبية.
- 5- يجب أن تكون عملية إعداد المعايير المحاسبية علمية وفنية وبيئية وأن تكون الاجتهادات والآراء الشخصية في أقل حدود ممكنة.
- 6- يجب أن تتصف المعايير المحاسبية بالحياد، ويقصد بذلك عدم توقع تحديد نتائج معينة مقدما بقدر الإمكان عند إعداد المعايير المحاسبية.
- 7- يجب أن تتصف المعايير المحاسبية بالتححرر من الانحياز نحو طائفة معينة بمعنى أن تحقق المعايير المحاسبية مفهوم العدالة عند القوائم المالية المقدمة للأطراف الخارجية.
- 8- يجب أن تتصف المعايير المحاسبية بتنمية أهداف الوطنية العامة دون أن تتأثر بتغيير الحكومات، فليس من المعقول أن تتغير المعايير المحاسبية مع كل تغيير في السياسات الحكومية.
- 9- وأخيرا يجب أن تتصف المعايير المحاسبية بالاقتصادية بمعنى ألا يترتب على تطبيق المعيار المحاسبي وفقا لأهميتها النسبية فلا تصدر المعايير المحاسبية إلا للعناصر والبنود والعمليات المؤثرة في إعداد وعرض القوائم المالية من خلال تقديم مواصفات وخصائص المعايير المحاسبية الملائمة، يمكن اعتبار المعايير المحاسبية على أنها كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء أكانت نصوص أو بنود تشريعية أو تنظيمية أو توصيات، صادرة عن سلطات وهيئات مؤهلة لتنظيم الميدان المحاسبي، بالإضافة إلى أنها تعد معايير محاسبية كذلك كل ما تم استحداثه من قبل المؤسسات من الممارسات المحاسبية التي لاقت انتشار نتيجة تكرر استعمالها، كما أن مفهومها يعني جميع القواعد التي تلتزم بتطبيقها المؤسسات لأجل إعداد قوائمها المالية.¹⁸

ومن هنا، يمكن تعريف المعايير المحاسبية وفقا للإطار الفكري والتطبيقي لممارسة العمل المحاسبي، بأنها إطار منظم للسياسات المحاسبية والإفصاح عنها، تصدرها لجنة كالجنة معايير المحاسبة الدولية، أو المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظين الحسابات والمحاسبين المعتمدين، أو مجلس الأعلى للمحاسبة، أو جهة حكومية كوزارة المالية، تلتزم بها المؤسسات والشركات وهيئات على اختلاف أنواعها عند إعدادها وعرضها للقوائم المالية المعروضة على الغير، بهدف تمكين الأطراف الخارجية من اتخاذ قرارات مالية واقتصادية رشيدة.¹⁹

بناء على ما سبق، الحاسبة رفيقة المجتمع Socio-mate تتعايش معه وتتفاعل معه تستجيب لمتطلباته وتتكيف مع بيئته، ومن هذا يمكن القول بأنها وطنية الانتماء وهي بنفس الوقت تمد جسورها إلى البيئة الخارجية لتستقبل منها وترسل إليها، تستقبل التطور والخبرة وترسل التطور والخبرة التي لديها، فلا أحد ينكر أن القيد المزدوج هو نتاج البيئة الإيطالية وبالذات مدينة جنوة إلا أنه انتقل إلى كل أنحاء العالم بفضل الصفة العالمية التي تحملها الحاسبة والمنحنى العالمي الذي تسعى إليه، إذن فهي-الحاسبة- كالعلة لها وجهان الأول وطني والثاني عالمي، فإن المدى الذي يهيمن الوجه الأول على الثاني نقول أن الحاسبة وطنية الانتماء والجذور وإلى المدى الذي يهيمن فيه الوجه الثاني على الأول نقول أن الحاسبة أصبحت عالمية التوجه، ونقدم أكثر لنقول إذا كانت الحاسبة أسيرة ما تستقبله من الخارجي فإنها قد تعولت.

ويمكن تمييز نوعين من العولمة في الحاسبة وهما: ²⁰

1- العولمة غير الموجهة- العالمية:

إن إحدى صفات العلم هو التراكمية، والتراكمية إما عبر الزمان أعب المكان، وبما أن الحاسبة علم يستند إلى حقائق ومفاهيم وبديهيات كبقية العلوم الأخرى فإن التراكم العلمي الحاسبي ثم عبر الزمان و ثم كذلك عبر المكان إذا انتقلت الحاسبة من بيئته إلى أخرى، فقد انتقلت من بيئتها الوطنية إلى بيئات أخرى وبالعكس، فأعطت للآخرين وأخذت منهم في كل مكان العالم وخصوصا في عالم اليوم والذي لم يعد بالإمكان لدولة ما الانفصال عنه بل الاتصال والترابط وتبادل المعلومات هي سمة العصر المميزة، فأن العالمية هي سمة كل العلوم والمعارف.

أن هذا النوع من العولمة القائم على التعاون والتنسيق وتبادل الأفكار والمعلومات ضروري جدا لكل بلد ومفيد لكل الأطراف المشاركة وتبقى مسألة الفروقات بين بلد وآخر والتي لا مناص منها وناتج التفاوت بين الدول في درجة التطور والتقدم في مجالات الحياة.

أن التطور التاريخي البعيد الجذور للمحاسبة يندرج تحت وصف العولمة غير الموجهة (المتوازنة) من البابليين مروا العرب والمسلمين ثم إلى الإيطاليين ومن بعدهم الانجلترا وأخيرا إلى الأمريكيين، كل هذا التراكم الحاسبي والإبداع الحاسبي كان يقوم على فكرة التعاون وتبادل المعرفة دون فرض شروط معينة أو مقصودة من قبل طرف على طرف أو الأطراف أخرى. وأن هناك ثلاثة عوامل أدت إلى تدويل علم الحاسبة وهي:

1- أضحى الحاسبة تخصصا علميا كالتطب أو القانون... إلخ بعد إن كانت مجرد قواعد عامة... ومن المعروف إن العلوم دولية بطبيعتها إذا تنتشر في (معظم) البلدان .

2- الطبيعة الدولية لبعض المشاكل المحاسبية فالتجارة الدولية وعمليات الشركات متعددة الجنسيات والاستثمارات الأجنبية وعمليات أسواق المالية الدولية ... إذ تدفع باتجاه تدويل المحاسبة .

3- التراكم التاريخي: إذ يرى بعض المحاسبين إن تاريخ المحاسبة هو تاريخ دولي ... لذا فإن الإرث المحاسبي هو ارث دولي.

ومن هذا نستنتج بأن العملة بهذا الاتجاه هي عملة إيجابية ومفيدة في مقدمتها استفادة الأطراف من تجارب بعضها البعض ومحاكاتها للتجارب الناجحة وإعطاء الحرية لكل طرف بأخذ تجارب الآخرين كما يشاء وكما تفيده دون ضغوط أو شروط .

إن هذا النوع من العملة هي سمة بديهية للحياة وفيما بين الشعوب والبلدان التي لا بد منها وتمارسها جميع الشعوب دون استثناء وفي العديد من شؤون الحياة ومجالاتها.

2- العملة الموجهة – التعميم:

إذا كانت العملة غير الموجهة تبحث في نقل التجارب والاستفادة منها والتقليد والمقارنة وتبادل الخبرات والمنفعة التي تقوم على أساس عفوي وتوافقي مبني على التعاون والتنسيق وممارستها في الماضي العديد من البلدان والشعوب ومازالت تمارسها وستستمر في ذلك وهي تمثل سنة من سنن الحياة في التطور والارتقاء للمجتمعات والدول لا يمكن التخلي عنها لأن أي شعب أو دولة لا تستطيع الانعزال عن العالم كلياً بشكل دائم بيد أن العملة الموجهة هي من نوع آخر وبشكل آخر .

ومع أن هذه العملة مارسها إمبراطوريات تاريخية معينة على مر التاريخ (منها الإمبراطورية البريطانية) إذ فرضت سيطرتها وهيمنتها وثقافتها ونظمها على أجزاء عديدة من العالم وافلت بعد حين، إلا أن العملة الحالية التي تمارسها الولايات المتحدة الأمريكية مختلفة نوعاً ما عن ذلك.

كما هو معروف أن الولايات المتحدة الأمريكية تسعى إلى فرض السيطرة والهيمنة على العالم خلال العصر الحالي والراهن. وتتجلى هذه السيطرة من خلال التجارة الالكترونية وثورة التكنولوجيا والاتصالات وانترنت والبرامج وغيرها وسبل ترويج ثقافتها ومصالحها من خلال سيطرتها بنفس الوقت على مؤسسات النظام الاقتصادي الدولي (الصندوق النقد الدولي، والبنك العالمي، ومنظمة العالمية للتجارة)

ونجد أيضاً، أن نشاط المؤسسات الاقتصادية العالمية يضع ضغوطاً على المحاسبين والمراجعين لعملة المحاسبة والمراجعة ومحاوله تطوير معايير دولية للمحاسبة والمراجعة لخدمة الأنشطة الاقتصادية للشركات العالمية. فأنشطة

الشركات العالمية قد جلبت معها تغيرات في البيئة المحاسبية، ومن ثم جلبت معها حاجة إلى توافق النظم المحاسبية في الدولة مع المتطلبات العالمية، ولا بد أن تتطور المحاسبة مع هذا التطور.²¹

خامسا: موقع الجزائر من المعايير المحاسبية الدولية²²

أنشأت الجزائر أول تنظيم محاسبي مهني سنة 1992 بموجب مرسوم رقم 92/08 المؤرخ في أبريل 1992 ويسمى هذا التنظيم المستقل المصنف الوطني لخبراء المحاسبة محافضي الحسابات المحاسبين المعتمدين، يضم هذا المصنف كل المحاسبين المهنيين الذين يعملون كخبراء في المحاسبة، أو في محافظة الحسابات أو في مجال المحاسبة، وهناك تنظيمات محاسبية تعمل في مجال المحاسبة على شكل جمعيات من أهمها: الجمعية الوطنية للمحاسبين والماليين الجزائريين، وكانت قبل سنة 1992 هي الجهة الوحيدة المسؤولة على المحاسبة في الجزائر، وتعمل تحت وصاية وزارة المالية التي تأسست سنة 1977 وتسمى سابقا بالمجلس الأعلى للمحاسبة غير أن هذه المنظمات لم تبادر بوضع القواعد والأصول المهنية، كما فعلت الهيئات المهنية الدولية الأخرى. ما هو ملاحظ فعلا أنها تستمد أفكارها من المنهج المحاسبي الفرنسي، الذي قد لا يختلف عن المنهج الجزائري إلا في بعض الخصوصيات، أما على مستوى نشر الأبحاث المحاسبية المتخصصة التي تهدف إلى معالجة المشكلات المحاسبية المعاصرة ونظور الفكر المحاسبي بشكل يخدم المحاسبين الجزائريين فإن المنظمات فقيرة جدا فيما يخص نشر دوريات متخصصة تعد منبرا للفكر المحاسبي ولزيادة فعالية دور المنظمات وبالأخص المصنف الوطني للخبراء، المحافظين والمعتمدين المحاسبين، الذي أصبح في الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب وذلك تحت رعاية جامعة الدول العربية وبعقد الاتحاد دوريا، غالبا سنويا - مؤتمرا عالميا وحتى عام 1996 عقد الاتحاد 10 مؤتمرات كان آخرها المؤتمر العاشر حول آثار التضخم على التقارير المالية، وفي عام 1997 عقد المؤتمر الحادي عشر حول التعليم المحاسبي بين النظرية والتطبيق.

ومع بداية فتح الجزائر الأبواب أمام الاستثمار الخارجي ومحاولة منها استقطاب الشركات العملاقة للاستثمار في البلاد ويبرز دور هذه المنظمات في محاولة إقناع الدولة بتبني المعايير المحاسبية الدولية لتسهيل العمل المحاسبي لهذه الشركات وجعله محفز لجلبها وتشجيعها للاستثمار في الجزائر ومنه يمكن القول أن المرحلة المقبلة في بناء النظام المحاسبي الجزائري الجديد يتمثل في تبني المعايير المحاسبية الدولية وذلك لتلبية حاجات المحاسبين لدى مواجهتهم أي مشكلة تقتضيها الممارسة العملية داخل الشكل الجديد للمؤسسات الاقتصادية، ويدخل ذلك في إطار تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر بالممارسات الدولية، وبالتالي تبني المعايير المحاسبية الدولية.

سادسا: الإطار العلمى والعملى للنظام المحاسبى المالى الجدى

1- الإطار التصورى:

ممكن اعتبار الإطار التصورى حسب (FASB) أنه عبارة عن نظام متماسك يتكون من أهداف ومبادئ أساسية مرتبطة ببعضها، تؤدى معايير فنية، و تبين طبيعة، دور وحدود المحاسبة والقوائم المالية، حيث تمثل الأهداف النهائية التى تصبوا إليها المحاسبة التى لها الحظ الوافر فى الاستفادة من امتيازات كثيرة عند وجود إطار تصورى للمحاسبة، مهكل بطريقة جيدة بحيث²³:

يمثل الإطار التصورى دليلا مهماً للمهنة المحاسبية فى وظيفة التوحيد؛

يمثل الإطار التصورى مرجعاً لحل المشاكل المحاسبية، التى لا توجد أية معايير لحلها؛

ممكن من الرفع فى إمكانية المقارنة، و ذلك بالتقليل من عدد الطرق المحاسبية البديلة؛

يسمح بتحديد حدود الرأى المهني عند إعداد القوائم المالية؛

يمثل الإطار التصورى وسيط فى تحسين التدريب المحاسبى، حتى يصبح المحاسب الممارس قادراً على الجمع بين الجانب النظرى والجانب التطبيقى للمحاسبة؛

الإطار التصورى يحمى مهنة المحاسبة من كل أشكال الضغط السياسى والهجمات، لأنه يمدها بتبريرات منطقية تمكنها من تباين عقلانية اختياراتها إذا تعلق الأمر بمعايير جديدة.

2- الإطار التصورى والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية:

يتضمن النظام المحاسبى المالى إطاراً تصورياً للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها مثل محاسبة الالتزامات، الاستمرارية فى الاستغلال، القابلية للفهم، الدلالة، المصدقية، القابلية للمقارنة، التكلفة التاريخية، وأسبقية الواقع الاقتصادى على المظهر القانونى.

يشكل الإطار المحاسبى للمحاسبة المالية دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عند ما تكون هناك بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب تأويل أو معيار.

كما يتضمن الإطار المحاسبى للمحاسبة المالية مفاهيم لكل الأصول، الخصوم المنتجات والأعباء ومجال التطبيق والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية، كما يجد طريقة تقييمها إضافة إلى أنواع الكشوف المحاسبية أو القوائم المالية وكيفية عرضها.

3- الغرض من الإطار التصوري للمحاسبة المالية:

يركز هذا الإطار على التقارير المالية لكونها المنتج النهائي للمحاسبة المالية الذي يعد لمصلحة المستفيدين من خارج المنشأة، ويكمن الغرض الرئيسي لهذا الإطار في ما يلي²⁴:

أ) مساعدة الجهات المسؤولة عن وضع معايير المحاسبة المالية بتوجيه جهودها في وضع المعايير، ولكي يكون هذا الإطار المنطلق الرئيسي لا اشتباه تلك المعايير؛

ب) مساعدة المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات وغيرهم (مثل إدارة المنشأة) في تحديد المعالجة المحاسبية السليمة للأمر التي لم تصدر لها معايير محاسبية مالية بعد؛

ت) زيادة فهم مستخدمي التقارير المالية للمعلومات التي تشملها وفهم حدود واستخدام تلك المعلومات، ومن ثم زيادة مقدرتهم على استخدامها؛

ليس الغرض من إيضاح أهداف التقارير المالية سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها التقارير المالية لمنشأة ما حتى تكون مفيدة لمستخدميها، وإنما الغرض من إيضاح أهداف التقارير المالية هو تحيد الوظيفة الأساسية لتلك التقارير بشكل عام وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها، ونظراً لأن الوظيفة الرئيسية للتقارير المالية وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها تتوقف على المعلومات التي يحتاج إليها مستخدمو هذه التقارير بصفة أساسية، فإن هذا الإطار يحدد أيضاً تلك الاحتياجات بصورة عامة.

ليس الغرض من إيضاح حدود استخدامات التقارير المالية سرد جميع المعلومات التي لن تظهر في هذه التقارير، وذلك لأن الأطراف المختلفة تسعى وراء أنواع مختلفة من المعلومات التي تتلق بالمنشأة، وليست المحاسبة المالية أو التقارير التي تعد على أساسها تقديم كافة أنواع المعلومات التي تنشدها كل هذه الأطراف المختلفة، وإنما الغرض من بيان حدود استخدامات هذه التقارير هو تحديد الوظائف التي يتعذر على التقارير المالية-بصورة عامة- تأديتها لأسباب من بينها التناقض بين الوظيفة الرئيسة للتقارير المالية وبين غيرها من الوظائف التي يراد لهذه التقارير أن تؤديها، وقصور المحاسبة المالية في مرحلة تطورها الحالي عن إنتاج المعلومات التي يمكن أن تفي بتأدية تلك الوظائف.

لا يعتبر هذا الإطار معياراً محاسبياً، وعليه فإنه لا يحدد كيفية القياس أو الإفصاح عن أي أمر.

من خلال النقاط السابقة يمكن القول بأن الإطار التصوري للمحاسبة المالية يهدف إلى تطوير المعايير، كما يساهم وبشكل كبير في تحضير الكشوف المالية، كما يقدم تفسيراً مستعملي المعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية.

4. النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات

يسمى بالنظام المحاسبي المالي، و هو نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، ثم تصنيفها، تقييمها وتسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية وممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

تضمن النظام المحاسبي للمؤسسات معطيات جديدة تحتوي على جملة من المبادئ المحاسبية والقوائم المالية، كما يتضمن:

تصنيف الكتل المحاسبية والمجموعات؛

تحديد الحسابات؛

وضع القوائم المالية؛

تحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية؛

5. طبيعة النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات

تمحورت عملية الإصلاحات حول العناصر التالية:

(أ) بناء الإطار التصوري للنظام المحاسبي الجديد؛

(ب) إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج؛

(ج) تحديد طرائق التقييم المحاسبي؛

(د) تنظيم مهنة المحاسبة؛

(هـ) إعداد نماذج للقوائم المالية الختامية، ووضع جداول وإيضاحات خاصة بالمفاهيم والجداول الملحقه؛

(و) تحديد الحسابات والمجموعات؛

(ز) تحديد قواعد وميكانيزمات سير الحسابات؛

6. تنظيم مهنة المحاسبة من خلال النظام المحاسبي المالي:

يجب على المؤسسات والخاضعين لهذا النظام مراعاة واحترام المبادئ والقواعد التالية²⁵:

❖ المحاسبة ينبغي أن تحترم فيها مبادئ الحيطة والحذر، الدقة والمصدقية والشفافية والإفصاح؛

- ❖ كل العمليات تقاس بالعملة الوطنية وتحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية؛
- ❖ ينبغي أن يكون داخل كل مؤسسة دليل عمل للمراقبة والمراجعة الداخلية والخارجية؛
- ❖ عناصر الخصوم والأصول ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية والقيمة، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية، و يجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول والخصوم؛
- ❖ كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج بحيث يكون هناك حساب مدين والآخر دائن، يجب أن تكون المبالغ المدينة مساوية للمبالغ الدائنة، مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل كما يجب تحديد مصدر كل تسجيل محاسبي؛
- ❖ كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم انطلاقاً من وثائق مؤرخة ومكتوبة في شكل يضمن المصادقية؛
- ❖ دليل أعمال نهاية الدورة يجب أن يكون موثق بصفة واضحة في كل مؤسسة؛
- ❖ كل مؤسسة يجب أن تقوم بإعداد دفتر اليومية، دفترًا كبيراً-الأستاذ-دفتر الجرد، و يمكن إعداد دفاتر مساعدة لدفاتر اليومية بالقدر الذي يتوافق مع حجم كل كيان (مؤسسة)، مع مراعاة المؤسسات الصغيرة، في حالة مسك الدفاتر المساعدة فإن الجاميع الشهرية فقط هي التي تحول إلى الدفاتر العامة؛
- ❖ يسجل في دفتر اليومية حركة الأصول، الخصوم، المنتجات، الأعباء، ومنتجات الكيان؛
- ❖ يتضمن الدفتر الكبير أو دفتر الأستاذ مجاميع وأرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبية معينة؛
- ❖ تنقل في دفتر الجرد الميزانية وحسابات النتائج للكيان خلال فترة محاسبية معينة؛
- ❖ كل الدفاتر المحاسبية التي يتم إعدادها والوثائق المتعلقة بها يجب أن يحتفظ بها لمدة (10) سنوات على الأقل؛
- ❖ يرقم ويؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للكيان، و تمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهوامش؛
- ❖ تمسك الكيانات الصغيرة محاسبة مبسطة تتضمن الإيرادات والنفقات اليومية وتحتفظ لمدة (10) سنوات ابتداءً من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية؛
- ❖ ينص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة يدوياً أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي؛
- ❖ تشمل الكشوفات المحاسبية الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة والملاحق؛

- ❖ يجب أن تعرض الكشوف المحاسبية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يحدث على الحالة المالي، كما يجب أن تعكس هذه الكشوف كل المعاملات والأحداث المتعلقة بنشاط الكيان (المؤسسة)؛
- ❖ تضبط الكشوف المحاسبية تحت إشراف المسؤولين خلال مدة لا تتجاوز الأربعة أشهر من تاريخ الإقفال؛
- ❖ كما يجب أن تتوفر الكشوف المحاسبية على معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة؛
- ❖ يجب أن تتضمن الملاحق إيضاحات في شكل مقارنة وصفية عددية وتشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية وغير ذلك من التوضيحات والتي من خلال يمكن قراءة القوائم المالية بشكل يسمح بمقارنة دورة محاسبية بأخرى؛
- ❖ كل مؤسسة لها مؤسسات فرعية يجب أن تنشر الكشوف المحاسبية المدججة للمؤسسة الأم ككل سنوياً؛
- ❖ يمكن أن يلجأ الكيان الى إعادة التقدير بغرض تحسين مستوى ونوعية المعلومات المحاسبية التي يتضمنها الكشوف المالية؛
- ❖ تتركز عملية إعادة التقدير على الظروف التي تمت على أساسها هذه العملية والتي تعتمد على معلومات جديدة بهدف الحصول على معطيات أكثر موثوقية؛
- ❖ لا يتم أي تغيير في الطرائق المحاسبية الا اذا فرض في اطار تنظيم جديد أو اذا كان يهدف الى تحسين نوعية الكشوف المالية.

الختامة:

من المعروف المحاسبة علما من علوم الاجتماعية والإنسانية كما أشرنا سابقا، فإن إمكانية الاعتماد على نظام محاسبي فعال من شأنه إيجاد حلول ناجحة للمشاكل التي تعاني منها المؤسسة سواء من الناحية التنظيمية أو المالية. ومن هنا تبرز ضرورة وجود نظام محاسبي داخل المؤسسة للتأكد من فعالية وتدارك الانحرافات باتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة في الوقت المناسب.

وتجاوبا مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات. لإعطاء صورة واضحة عن المحاسبة والنظام المحاسبي والمعايير الدولية المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي.

إن انتقال الكثير من الدول النامية إلى اقتصاد السوق ألقى عليها إعداد برامج مرحلة الانتقال من أجل خصوصية وإعادة هيكلة مؤسساتها، ونظرا لأن المحاسبة تعتبر وسيلة للاتصال فإن القواعد المحاسبية تعكس الإطار الاقتصادي والقانوني للعمليات المحاسبية فإن حدث تغير في الأنظمة المحاسبية التي كانت مبنية على مبادئ اقتصاد المخطط وهو ما أثر عليها ولذلك أستوجب التأقلم معها خاصة مع التطور ويعتبر الجانب المحاسبي كأحد مقومات الاقتصاد وركائزه الأساسية لهذا فإن مرور الجزائر نحو اقتصاد السوق يستلزم تعديل النظام المحاسبي وذلك في إطار استعمالات جديدة للعمليات الاستثمارية والمالية وهو يستلزم معلومات على الوضعية المالية للمؤسسات للقوانين المحاسبية التي تخص الجزائر والتي يجب عليها أن تعكس احتياجات الحكومة والمتعاملين معها وما ترتبت عنه من مشاكل عديدة ولمواجهتها اختارت الجزائر القيام بإصلاحات اقتصادية شملت تعديل المخطط المحاسبي الوطني أو ما يعرف بمشروع SCE النظام المحاسبي المالي للمؤسسة.

الهوامش:

- 1 شعيب شنوف، بين المعايير المحاسبية الدولية والمخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات، الملتقى الوطني مستجدات الألفية الثالثة: المؤسسة الجزائرية على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، يومي 21 و22 نوفمبر 2007-كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، ص1 - بتصرف
- 2 خالد سعد زغلول حلمي، تفعيل أداء المصارف الإسلامية في ظل العولمة، مجلة المال والصناعة، بنك الكويت الصناعي، العدد 23، 2005، ص11
- 3 إسماعيل صبري عبد الله، الكوكبة، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العلمي السنوي التاسع عشر للاقتصاديين المصريين بعنوان: التنمية العربية والتطورات الإقليمية والدولية، القاهرة، 1995، ص1 - بتصرف
- 4 محمد لطرش، العرب والعولمة: ما العمل؟، المستقبل العربي، عدد 229، 1998، ص100
- 5 خالد سعد زغلول حلمي، مرجع سبق ذكره، ص12
- 6 رياض العبد الله، طلال الحجواوي، منظور فلسفي بين السياسة والمحاسبة وانعكاساتها على المعايير المحاسبية: حالة العراق، المجلة العربية للمحاسبة، جامعة البحرين، المجلد الخامس، العدد1، البحرين، 2002، ص91
- 7 رياض العبد الله، المحاسبة سلاح أيديولوجي نفاذ عولمة المحاسبة: تجريدية لغرض توليفة معتقدات الدولة على العالم، بحوث ودراسات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، المجلة العربية للإدارة، 2007، ص ص 18-19
- 8 نفس المرجع

- 9 مداني بن بلغيث، أهمية أصلاح النظام اأاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص ص 104-106
- 10 نفس المرجع
- 11 محمد المبروك أبو زيد، اأاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة الأولى، مصر، (2005)، ص 268
- 12 نفس المرجع، ص 263 - بتصرف
- 13 مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص ص 62-68
- 14 رياض العبد الله، مرجع سبق ذكره، ص ص 20-21
- 15 نفس المرجع، ص ص 28 - 29
- 16 يحي محمد أبو طالب، معايير التقارير المالية الدولية ونظرية اأاسبة وفقا لأحداث التعديلات التي تمت على معايير اأاسبة الدولية، شركة ناس للطباعة، مصر، 2006، ص 71
- 17 نفس المرجع، ص ص 71-72 - بتصرف
- 18 مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص 62 - بتصرف
- 19 يحي محمد أبو طالب، مرجع سبق ذكره، ص 73 - بتصرف
- 20 رياض العبد الله، طلال الججاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 92-94
- 21 سامي وهبة متولي، عولة النشاط الاقتصادي وعولة اأاسبة، مجلة الفكر اأاسبي، قسم اأاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 2، السنة 2، 1998، ص 12
- 22 الشريف ريجان، فارح زهورة، مشروع SCE الجزائري والمعايير اأاسبية الدولية، الملتقى الوطني مستجدات الألفية الثالثة: المؤسسة الجزائرية على ضوء التحولات اأاسبية الدولية، يومي 21 و 22 نوفمبر 2007 - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عناية، ص 3
- 23 مدني بلغيث، أهمية أصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 72 .
- 24 مفيد عبداللاوي، النظام المحاسبي المالي الجديد، ط1، مزوار للطباعة والنشر، الجزائر، 2008، ص ص 29-30 .
- 25 شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير اأاسبية الدولية، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، ص ص 23-26