مجلة أنساق للفنون والآداب والعلوم
الإنسانية
الإصدار الثالث
المجلد (٢) العدد (١)
٢٠٢١ (١٧-٤٣)

مجلة أنساق

Middle East Institution of scientific Publishing

أثر العولمة على الأنظمة المحاسبية العربية وانعكاسها على الاستثمار الأجنبي المباشر

خليل محمد كريشان

محاضر متفرغ، قسم المحاسبة والعلوم المالية والمصرفية،

*كلية إدارة الأعمال والاقتصاد، جامعة الحسين بن طلال، **الأردن***

الإيميل: Khalil.m.kreishan@ahu.edu.jo

محمد غالب الطحان

محاضر متفرغ، قسم المحاسبة والعلوم المالية والمصرفية،

*كلية إدارة الأعمال والاقتصاد، جامعة الحسين بن طلال، **الأردن***

الإيميل: Mohammadtahhan90@gmail.com

نشر إلكترونياً بتاريخ: ٢٠٢١/٤/١٩

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.

الملخص

أسهمت عوامل عدة في ظهور مفهوم العولمة منها انهيار الاتحاد السوفيتي ومعظم دول المنظومة الاشتراكية، ولذا بدأ التوجه نحو عولمة كثير من مناحي الحياة اقتصادية، اجتماعية، سياسية، ثقافية، بيد أن عولمة الاقتصاد تعد أبرز جوانب العولمة، إذ زادت الشركات متعددة الجنسية وانتشرت الاستثمارات الأجنبية وغيرها. و لم تكن المحاسبة بمعزل عن تلك التطورات إذ عملت علي إعداد معايير محاسبية دولية والعمل علي تطبيقها عالمياً. أما الدول العربية فنجد بعضها يتبع المعايير المحاسبية الدولية وبعضها يتبع المعايير الفرنسية، ولدي بعضها نظم محاسبية موحدة أو معايير تعد محلياً، ولذلك يأتي هذا البحث لمناقشة مفهوم العولمة وتطورها وأثارها علي المحاسبة، لاسيما الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة وانعكاسات تلك الآثار علي الاستثمار الأجنبي في الدول العربية.

الكلمات المفتاحية: العولمة، الأنظمة المحاسبية، الاستثمار الأجنبي، الاستثمار المباشر

Abstract

Globalization, it's Effects on Arabian uniform accounting systems and it's reflection on foreign direct investments abdulhameed manaa alsyeh sanaa universitya lot of factors participate for the appearance of globalization's concept, such as disappear of Ussr & most of socialism countries, so a lot of things go to globalize economics, socialists, cultures and political. But globalize of economics is considered the most sight

of globalization, so multi- national companies have been increased and foreign investments have been spread and so on, The accounting was not part away from these developments. It works for set and develop international accounting standards (lass), and work of its application globally. For Arabian countries we find some of them follow international accounting standards, others applied France standards, and some of them have uniform accounting systems or set their standards locally. therefore, one of the main purposes of this study is to discuss globalization concept, it's development and it's affect on accounting, especially on Arabian uniform accounting systems and to determine the reflection of that on foreign investment in Arabian countries.

Keywords: Globalization, accounting systems, foreign investment, and direct investment

*** مقدمة**

أسهمت عوامل عدة، في ظهور مفهوم العولمة منها انهيار الاتحاد السوفيتي ومعظم الدول الاشتراكية، ولذا بدأ التوجه نحو عولمة كثير من مناحي الحياة اقتصادية، اجتماعية، سياسية وثقافية، بيد أن عولمة الاقتصاد تعد أبرز جوانب العولمة، إذ يلحظ تزايد الشركات متعددة الجنسية، كما شكلت بعض أسواق البورة منظمة عالمية هي المنظمة الدولية لهيئات أسواق الأوراق المالية (international organization of securities commission IOSCO) ، التي تشترط علي أية سوق للبورصة تنوي الانضمام لها الالتزام بقواعد محددة ومعايير محاسبية موحدة إلي حد ما من قبل الشركات المسجلة أسهمها في تلك الأسواق، ليس هذا فحسب بل لقد اتخذت أسواق البورصة في معظم دول السوق الأوروبية في تجمع واحد، ويبدوا أن توجهاً كهذا قد أضحي منتشياً في معظم بلدان العالم متقدمة كانت أم نامية.

و لم تكن المحاسبة في مختلف الأقطار بمعزل عن تلك التطورات، فقد اتجهت المهنة منذ بداية القرن العشرين نحو إعداد معايير محاسبية دولية IAsS (عولمة المحاسبة)، وتزايدت الشركات التي تتبع تلك المعايير في إعداد بياناتها المالية في مختلف الدول بما فيها الدول النامية، كما تزايد عدد المحاسبين الذين يعتمدون تلك المعايير في إعداد البيانات المالية.

أما الدول العربية فنجد بعضها يتبع المعايير المحاسبية الدولية وبعضها يتبع المعايير الفرنسية، ولدي بعضها نظم محاسبية موحدة، أو معايير تعد محلياً. ومن هنا تظهر أهمية هذا البحث لأنه سيناقش مفهوم هذه الظاهرة (العولمة) وتطورها وأثارها علي المحاسبة لاسيما الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة، كما تزداد أهمية هذا البحث كونه يوضح انعكاسات تلك الآثار علي الاستثمار الأجنبي في الدول العربية لاسيما إذا ما عرفنا مدي أهمية الاستثمارات الأجنبية، فضلا عن حجمها والتي يوضحها الجدول التالي:

جدول (1)

حجم التدفقات الداخلة والخارجة من الاستثمار الأجنبي في بعض الدول العربية (بالمليون دولار)

الدولة	التدفقات الداخلة من الاستثمار الأجنبي التدفقات الخارجة من		التدفقات الخارجة من الاستثمار الأجنبي	
	2015	2016	2015	2016
الأردن	310	151	10	15

الامارات	100	160	(20)	(18)
البحرين	181	300	181	200
قطر	70	50	20	30
السعودية	4289	4800	(472)	(125)
سوريا	80	75	2	2
الكويت	59	72	(1867)	223
عمان	106	70	10	10
اليمن	(210)	(150)	0	0

*** أهداف البحث**

يهدف البحث إلي ما يلي:-

١- توضيح أثار العولمة علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة.

٢- إظهار انعكاسات تلك الآثار علي الاستثمار الأجنبي في البلدان العربية.

*** منهج البحث**

ارتكز البحث علي الدراسة المكتبية إذ تم مراجعة الكتب والدوريات التي تتناول هذا الموضوع، وقد اعتمد البحث علي المنهج العلمي الذي يقضي بأن النظرية ما هي إلا الممارسات المتعارف، عليها (الشيرازي، 1990: 49)، كما استخدم المنهج الاستنباطي لاشتقاق ما سيكون عليه حال الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة في ظل العولمة وانعكاساتها علي الاستثمار الأجنبي في الدول العربية بغية إثبات أو نفي فرضيتي البحث.

*** حدود البحث**

سيتم التركيز على الأردن من بين الأقطار العربية كحالة، كما سيتم التركيز علي النظام المحاسبي الأردني بالنظر لكون الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة مشتقة أساساً من النظام المحاسبي الموحد المصري.

*** مفهوم العولمة، تطورها مدي قبولها**

بدأت مظاهر العولمة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية في التبلور شيئا فشيئاً لاسيما بعد تلاشي الاتحاد السوفيتي من خريطة العالم، ويتساءل البعض هل العولمة مرحلة جديدة من مراحل تطور الرأسمالية؟ أم أنها أحدي الاستراتيجيات المتجددة للنظام الرأسمالي العالمي؟ أو هي كما يقول Giddew شكل أخر من أشكال الغربنة؟ أهي نفيا للمحلية أو تعايشا معها؟ أهي اندماجا أم نظاماً عالميا غير متكافئ قائم علي الهيمنة والاستغلال والاستلاب الثقافي؟[1] ولعل هذا يستدعي التعرض لمفهوم هذه الظاهرة وتطورها ومدي قبولها.

*** مفهوم العولمة**

لا تزال العولمة كظاهرة وكمفهوم أمراُ يثير الجدل، وعليه فان وضع تعريف محدد ومتفق عليه لهذه الظاهرة لم يتم حتى الآن، ويري يسين[2] أنه لا يمكن النظر للعولمة كمفهوم مجرد، بل تمثل عملية مستمرة يمكن تلمسها باستخدام مؤشرات كمية وكيفية في المجالات السياسية والاقتصادية والثقافية التي أصبح لها بعد كوني متزايد، ويخلص إلى أن جوهر عملية العولمة يتمثل في سهولة حركة الناس والمعلومات والسلع بين الدول علي النطاق الكوني، والتي يمكن تقسيمها على ست فئات: بضاع وخدمات، أفراد، أفكار ومعلومات، نقود، مؤسسات، وأشكال من السلوك والتطبيقات.

[1] النجار، باقر، (2010) العرب والعولمة: المخاوف والتحديات، أبواب، دار الساقي، ع 26، الخريف، ص ص 9- 24

[2] يسين، السيد، (2018) في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص4- 13

ويعرفها عبيد[3] بأنها "القوي التي لا يمكن السيطرة عليها للأسواق الدولية، والشركات متعددة الجنسية التي ليس لها ولاء لأية دولة قومية، كما أنها تشمل حرية حركة السلع والخدمات والأيدي العاملة ورأس المال والمعلومات عبر الحدود الوطنية والإقليمية.

أما صادق العظم فيذهب إلي أن العولمة هي "وصول نمط الإنتاج الرأسمالي عند منتصف القرن العشرين تقريباً إلي نقطة الانتقال من عالمية دائرة التبادل والتوزيع والسوق والتجارة إلي عالمية دائرة الإنتاج...، ونشرها في كل مكان مناسب وملائم خارج مجتمعات المركز الأصلي ودولة.

ويؤكد ما سبق الأطرش[4] عندما رأي أن العولمة تعني اندماج أسواق المال في حقول التجارة والاستثمارات المباشرة وانتقال الأموال والقوي العاملة والثقافة والتفانات ضمن إطار من حرية الأسواق، وتالياً خضوع العالم لقوي السوق العالمية واختراق الحدود القومية والانحسار في سيادة الدولة. هناك أربع عمليات أساسية للعولمة هي: المنافسة بين القوي العظمي، الابتكار التكنولوجي، انتشار عولمة الإنتاج، والتبادل والتحديث[5].

وعليه نخلص إلى صعوبة وضع تعريف دقيق للعولمة وأن كان جوهرها ينطوي في تقديرنا علي سهولة تنقل الناس البضائع والخدمات والأفكار والمعلومات والاستثمارات والشركات متعددة الجنسية وأشكال من السلوك والتطبيقات مع تحفظنا علي صعوبة تنقل الأفراد، والذي يعود إلي أن تنقلهم سيشكل عبئا علي الدول الغنية، فالأفراد القادمون من الدول الفقيرة سيقبلون بأجور أقل من أمثالهم في الدول الأجنبية للدول النامية وهذا ما لا ترضاه كثير من الدول المتقدمة.

ويجدر التنويه إلي أن بعض الباحثين يفرق بين العولمة والعالمية، فالعالمية تعني تفتح علي العالم وعلي الثقافات الأخرى واحتفاظاً بالخلاف الأيديولوجي، أما العولمة فهي نفي للآخر وثقافته وايديولوجيته[6]. كما يفرقون بينها وبين النظام الدولي الذي يعني التعاون بين دولة ودولة أو عدة دول، بينما العولمة ديناميكية جديدة تبرز داخل دائرة العلاقات الدولية من خلال تحقيق درجة عالية من الكثافة والسرعة في عملية انتشار المعلومات والمكتسبات التقنية والعملية للحضارة[7].

*** تطور العولمة**

تثار تساؤلات عدة بشأن تطور العولمة: هل تتشكل العولمة تلقائياً أم أنها موجهة؟ أهي أداة جديدة لنظام دولي قديم بتكيف مع التطور التاريخي ومع المتغيرات العصرية بقصد استمرار الهيمنة؟ وغيرها من الأسئلة التي سنحاول الإجابة عليها في هذه الفقرة.

مصطلح العولمة إلي كتابين صدرا سنة 1970 م: الأول لمارشال ماك لوجان "حرب وسلام في القرية الكونية"

---

[3] عبيد، نايف علي، (2017) ، العولمة والعرب، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، ص ص 28- 34

[4] الأطرش، محمد، (2018) العرب والعولمة ما العمل، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 95- 98

[5] McGrew, Anthony G., & lewis, paul G., (2012) Global politics: globalization and the nation – statec, Cambridge : polity press, oxford (England) Cambridge, MA: Black well publishers pp. 1- 30

[6] الجابري، محمد عابد، (2018) العولمة والهوية الثقافية: عشر أطروحات، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص 14- 22

[7] غليون، برهان، (2017) التجليات الاقتصادية للعولمة: وجهة نظر روسية، ترجمة محمد دياب، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ أكتوبر، ص ص 35- 43

والثاني لبريزنسكي "أمريكا والعصر الكتروني"[8].

وعن التطور التلقائي يري عبيد[9] أنه كما صنع الأقوياء التاريخ فسادت ثقافتهم السياسية ومفاهيمهم الاقتصادية، فأنهم يتحكمون اليوم بسيادة هذه القيم والسلوكيات إلي حد ما وإذا كان التاريخ في الماضي قد صنعته دولة أو إمبراطورية، فأن تاريخ اليوم تضعه أكثر من دولة بنسب مختلفة توازي ما تمتلكه كل دولة من خدمات ومؤسسات متنوعة اقتصادية، مالية، عسكرية، إعلامية، وثقافية وليس العالم بأجمعه.

وقد قسم روبرتسون نموذجه لتطور العولمة علي خمس مراحل هي[10] (يسين، 2018: 9-11):-

١- المرحلة الجنينية: وقد استمرت في أوروبا منذ القرن الخامس عشر حتى منتصف القرن الثامن عشر والتي شهدت نمو المجتمعات القومية.

٢- مرحلة النشوء: استمرت في أوروبا من منتصف القرن الثامن عشر حتى سنة 1870 م إذ حدث تحول في فكرة الدولة المتجانسة صوب المفاهيم الخاصة بالعلاقات الدولية.

٣- مرحلة الانطلاق: استمرت من سنة 1870 م حتى العشرينيات من القرن العشرين حيث ظهرت مفاهيم تتعلق بالهويسات القومية والفردية وتم إدماج عدد من المجتمعات غير الأوروبية في المجتمع الدولي وحدث تطور في عدد وسرعة الأشكال الكونية للاتصال.

٤- الصراع من أجل الهيمنة: استمرت من العشرينيات حتى منتصف الستينيات من القرن.

٥- مرحلة عدم اليقين: بدأت منذ الستينيات وأفضت إلي اتجاهات وأزمات في التسعينيات، وفيها تم إدماج العالم الثالث في المجتمع العالمي، وشهدت هذه المرحلة نهاية الحرب الباردة، وشيوع الأسلحة الذرية، وزادت المؤسسات الكونية والحركات العالمية.

ورغم تحفظنا علي تركيز روبرتسون علي التطور في أوروبا لشرح تطور العولمة، وإهماله للكثير من التفاصيل التاريخية والتحكم في تحديد بداية ونهاية المراحل، لكننا نتفق إلي حد ما مع تصوره لتطور العولمة، فتطور الدولة القومية أدي إلي نوع من التجانس الثقافي بين مواطنيها، إذ كان المواطنين في كثير من الدول يتكلمون أكثر من لغة أو أكثر من لهجة، ومع استمرار هذه الدولة بدأت تتكون لغة أو لهجة واحدة متعارف عليها داخل الدولة، كما بدأ التقارب بين القوميات والديانات والمذاهب المختلفة داخل الدولة الواحدة باستثناء حالة أذكائها من دول خارجية، وفي مرحلة تالية بدأ التقارب بين البشر علي المستوي الكون.

*** مدي قبول العولمة وتأثيراتها الاقتصادية علي الدول النامية عامة والدول العربية خاصة**

أدعي فوكوباما في كتابة نهاية التاريخ أن الرأسمالية ستكون ديانه الإنسانية للأبد[11]، بيد أن الملحوظ أن العولمة لا تسير علي النطاق القومي بغير مقاومة فهناك صراع مستمر بين العولمة التي تقلل من أهمية الحدود، والمحلية التي تؤكد عليها.

تاريخ اليوم، كما سبق الذكر، تضعه أكثر من دولة ينسب مختلفة تتوازي مع ما ممتلكه من مؤسسات وليس العالم

[8] عتريس، طلال، (2018) المناظرة حول العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 4- 7

[9] عبيد، نايف علي، (2017) ، العولمة والعرب، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، ص ص 28- 34

[10] يسين، السيد، (2018) في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص4- 13

[11] يسين، السيد، (2018) في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص4- 13

بأجمعه، فيذكر غليون[12] أن الشركات متعددة الجنسية قد زادت من (11) ألف شركة سنة 1975 م إلي (37.5) ألف شركة سنة 1990 م يملك معظمها الدول الصناعية الكبرى، وأن كان لبعض الدول النامية نسبة فيها فأن من يديرها فعلاً هي الدول الصناعية. وارتفعت استثمارات اليابان الخارجية من (17) مليار دولار سنة 1980 م إلي (217) مليار دولار سنة 1990م، الولايات المتحدة من (110) مليار دولار سنة 1980 م إلي (206) مليار دولار سنة 1991 م، يذهب 90% منها إلي (12) بلداً لا تصل نسبتها إلي 10 % من دول العالم، وتزايد حجم التبادل اليومي مع البورصات العالمية من (300) مليار دولار سنة 1980م إلي (1200) مليار دولار سنة 1995 م.

وعن تأثيرات العولمة يذكر عبيد[13] أن هناك أثار ايجابية للعولمة تتمثل في وجود مشاكل إنسانية مشتركة يصعب حلها من قبل دولة بمفردها منها انتشار أسلحة الدمار الشامل والتهديدات النووية والبيئة وانتشار الأوبئة وانتقال الأيدي العاملة من منطقة لأخرى أما الآثار السلبية فتتمثل في الخشية من ذوبان الدولة القومية بحيث تفقد فيها سيادتها المطلقة لاسيما الدول الضعيفة، فضلاً عن انهيار التوازنات الدولية السياسية والاقتصادية والاجتماعية. ويتفق معه في الآثار السلبية عتريس[14] أما ظاهر[15] فيذهب إلي أن نظرية العولمة ليست سوي الوجه الأخر للهيمنة الأمريكية علي العالم.

ويستبعد العامري[16] قيام حضارة عالمية واحدة لجملة من الأسباب منها:-

١- تستند فكرة قيام حضارة عالمية واحدة إلي التوسع المستمر في تبني الديمقراطية واقتصاد السوق، لكن من الصعوبة تنمية اقتصاد دولة شيوعية بمجرد الخصخصة وحرية الأسعار، وإقامة ديمقراطية في بلد ممزق لأن فيهم كهذه لا تسود إلا في المجتمعات التي يتوفر فيها سيادة القانون.

إذا كانت العولمة هي الأساس الذي يرتكز عليه قيام حضارة عالمية واحدة، فإن وضع العولمة في إطارها التاريخي يبين محدوديتها، فكل المقاييس الاقتصادية قد وصلت ذروتها في نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين فالحجم التجاري للولايات المتحدة وأوروبا وصل أعلي مستواه قبل الحرب العالمية الأولي.

إذا كان أحد أهم خصائص العولمة هو دور وفاعلية الشركات متعددة الجنسية فأن (500) شركة من هذه الشركات التي يزيد عددها علي (30) ألف شركة تسيطر علي 80% من إنتاج العالم، و75% من تجارته، وتتوزع هذه الشركات علي الولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي واليابان.

رغم ما يطرح من تأثير العولمة الإيجابي علي معظم الكتل المالية في السوق المالية العالمية، لكن الملاحظ انخفاض المعدل السنوي لنمو الاستثمارات في السنوات الأخيرة من 42.7 % خلال الفترة 86- 1990 م، إلي 12.7 %

---

12 غليون، برهان، (2017) التجليات الاقتصادية للعولمة: وجهة نظر روسية، ترجمة محمد دياب، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ أكتوبر، ص ص 35- 43

13 عبيد، نايف علي، (2017) ، العولمة والعرب، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، ص ص 28- 34

14 عتريس، طلال، (2018) المناظرة حول العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 4- 7

15 ظاهر، مسعود ، (2017) صدام الحضارات كمقولة ايديولوجية لعصر العولمة الأمريكية، آلاتحاد، 21/ 4

16 العامري، عصام فاهم، (2019)، الثقافة والديمقراطية في مواجهة العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ أكتوبر، ص ص 7- 24

خلال الفترة 1991- 1994م.

رغم الحديث عن معطيات عصر المعرفة المعلوماتية الاتصالية فيما يتعلق بنهاية الدولة وعولمة الاقتصاد وتحرير التجارة، فالملاحظ انعزال النظم الاقتصادية القومية للدول الصناعية الكبرى، وعدم تكاملها مع الدول الأخرى.

إن فكرة قيام حضارة عالمية واحدة تستند إلي تقص وظيفة الدولة، تناقض مع الواقع، فحكومات الدول المتقدمة تحولت إلي دولة حضانة إذ تزايد إنفاقها علي الجوانب الاجتماعية، إذ زادت نفقات الحكومة الأمريكية في هذا الجانب من 9 % إلى 21 %.

ويؤيد هذه النقطة ما طرحه كوكشين[17] من أن الحكومة في الولايات المتحدة تبذل جهوداً كبيرة لنقل المعارف العلمية والتكنولوجيا من المؤسسات التابعة لها إلي القطاع الخاص والعكس. ويري محمود أمين العالم[18] أنه ليس هناك أخطر علي ثقافتنا العربية وإنسانيتنا من الدعوة إلي الاستسلام للعولمة والهيمنة الرأسمالية، ومن ثم حتمية الاندماج والتكيف الكلي معها دون مراعاة خصوصياتنا الثقافية والاجتماعية.

ورغم وجاهة حجج معارضي العولمة من حيث تحيزها لصالح الدول المتقدمة والخشية من ذوبان الدولة القومية وصعوبة وجود متطلبات العولمة في الدول النامية، واحتفاظ الدول المتقدمة ببعض خصوصياتها الثقافية والاجتماعية والاقتصادية، لكن العولمة ظاهرة تاريخية لا يمكن القول بعدم وجودها. وخلاصة القول أن الدول النامية تواجه معركة كبري، إن جاز التعبير، ايديولوجية، سياسية، واقتصادية....

حول العولمة، وتتفق مع يسين[19] من أن هناك اتجاهات رافضة للعولمة وهي اتجاهات تقف ضد مسلر التاريخ، وهناك اتجاهات تقبل العولمة من دون تحفظات وهي اتجاهات تتجاهل سلبيات العولمة، أما الاتجاهات الواقعية فتحاول فهم القوانين الحاكمة للعولمة، دون التسليم بحتمية القيم التي تقوم عليها في الوقت الراهن.

وبالنظر لكون العولمة حقيقة تاريخية لا يمكن القول بعدم وجودها فأنها تتطلب معالجة الكثير من الجوانب لاسيما الاقتصادية ويضمنها الجوانب المحاسبية التي ينبغي أن تساير هذه التطورات، ولعل أكثرها أهمية المعايير المحاسبية مما يجعلنا نتعرض لوضع المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة.

وعن الآثار الاقتصادية للعولمة علي الدول النامية يذهب الأطرش[20] إلي أن من أهم سمات النظام الرأسمالي الراهن هو العولمة المالية، والمتمثلة في تزايد تدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة، والتي تعزي إلي إزالة القيود علي حركة رؤوس الأموال وقيام عدد من الدول النامية بإزالة القيود علي المدفوعات الخارجية، وتبني الخصخصة، ومع ذلك فالاستثمارات الأجنبية في الوطن العربي هزيلة وأغلب البورصات المالية العربية لا تزال في مراحل تطورها الأولي، وأن الدول العربية مصدره للاستثمارات لا مستوردة لها.

ويطرح أمين[21] أن الدول النامية تلجأ أثناء إدارة سياسات الإصلاح الاقتصادي ومعالجة العجز في موازين المدفوعات إلي نصائح مؤسسات التمويل الدولية، والتي تعمل علي التحكم بموازين الصلات بين الغرب والجنوب والشرق،

17 كوكشين. (2019). تهديد العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ اكتوبر، ص ص 21- 27

18 محمود أمين العالم، (2019) العولمة والهوية الثقافية، جسور، ع 1، فبراير، ص ص 5- 15

19 يسين، السيد، (2018) في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص4-13

20 الأطرش، محمد، (2018) العرب والعولمة ما العمل، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 95- 98

21 أمين، سمير (2018) تحديات العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 51- 62

فضلاً عن فرض الليبرالية وتعويم العملات وإخضاع اقتصاديات العالم الثالث لخدمة الدين، مما يترك أثراً سلبياً للعولمة علي اقتصاديات الدول النامية.

وفي حين يدعوا البعض إلي التعامل مع ظاهرة العولمة دون قلق، لأنها ستساند الدول الفقيرة، للحاق بما تفرضه المستويات الاقتصادية والتكنولوجية والثقافية، مستشهدين علي ذلك بنحارب كثيرة تبرر وجهات نظرهم كالمقارنة بين مستويات النمو وعائد الفرد في ألمانيا الشرقية والغربية (سابقا) فأن آخرين يشككون في فوائد العولمة ويرون أنها عبارة عن إطار لنظام اقتصادي يقوم علي ايديولوجيا ومفاهيم الليبرالية الجديدة، ولم تقدم سوي وعود غيبية بالرفاهة والعدالة، إذ يريدون عولمة 20% من سكان العالم وتعيب 80 % من سكانه[22]

ولمواجهة هذه الحالة يطرح البعض قيام أسواق مشتركة بين التجمعات المختلفة في الدول النامية، كالدول الإسلامية، الدول العربية.... الخ، فبإمكان الدول العربية كأحد تجمعات الدول النامية علي حد طرح عبيد[23] والأطرش[24] تقوية مركزها التفاوضي مع الاقتصاد الدولي الراهن من خلال إنشاء سوق عربية مشتركة.

وفي تقديرنا أن تشجيع الاستثمارات العربية المشتركة وتنقل العمالة العربية قد يكون أكثر فائدة للاقتصاد العربي عموماً فغالب الصناعات العربية متكررة في أكثر من دولة وبنفس النوع والمواصفات، ولذا لن تقضي السوق إلي نتائج ذات قيمة كبيرة لتكرار المنتجات في معظم الدول العربية، فإذا وجهت الاستثمارات إلي إنشاء الصناعات في كل دولة وفقاً لما يتوافر لها من خصائص كتوفر المواد الخام أو الأيدي العاملة الماهرة وغيرها وسيكون العائد مشترك فسيشجع كل دولة علي تسويق منتجات هذه الصناعة في سوقها. كما أن السماح للعمالة العربية للعمل في الدول العربية سيجعل غالب تحويلات العمالة تتم داخلها.

والمحصلة أن تأثيرات العولمة علي الجوانب الاقتصادية أضحت ظاهرة للعيان رغم سلبياتها علي اقتصاديات الدول النامية عامة والعربية خاصة، إذ تتزايد الاستثمارات الأجنبية من فترة لأخرى ليس هذا فحسب بل أن كثيراً من تلك الدول تسعي إلي جذب هذه الاستثمارات، كما تتزايد طلباتها للانضمام لمنظمة التجارة العالمية (WTO) وتسعي كثير من حكوماتها إلي خصخصة كثير من منشأتها العامة كأحد مظاهر العولمة، ومشاركة الشركات متعددة الجنسية في مشروعات مختلفة. كل هذه الجوانب يتطلب تطبيقها من الدول العربية إصلاحات كثيرة في الجوانب الاقتصادية والمالية والمحاسبية. وهذا ما يدفعنا إلي التعرض لأثار العولمة علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة وانعكاساتها علي الاستثمار الأجنبي.

*** تأثير العولمة علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة وانعكاساتها علي الاستثمار الأجنبي**

١- الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة

أ- تطور النظام المحاسبي الموحد

أفضي تطور الصناعة الألمانية في الربع الأخير من القرن التاسع عشر إلي نمو مطرد في التجارة، أدت إلي ظهور

---

22 عتريس، طلال، (2018) المناظرة حول العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 4- 7

23 عبيد، نايف علي، (2017) ، العولمة والعرب، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، ص ص 28- 34

24 الأطرش، محمد، (2018) العرب والعولمة ما العمل، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 95- 98

النظام محاسبي موحد سنة 1911 م[25] في فرنسا أنشأت وزارة المالية الفرنسية لجنة لإعداد نظام قومي موحد للحسابات، وأفضي عمل هذه اللجنة إلي أعداد أول نظام محاسبي موحد سنة 1947 م[26]

في الدول العربية بدأت تطبيقات النظام المحاسبي الموحد في مصر سنة 1950 م عندما صدر القانون رقم 156 الخاص بالإشراف والرقابة علي هيئات التأمين الذي تطلب وجود دفاتر وسجلات لإعداد حسابات نتيجة موحدة، وفي سنة 1966 م اعتمد النظام المحاسبي الموحد[27] وفي العراق بدأت تطبيقات النظام المحاسبي الموحد سنة 1972 م في صناعة النسيج، وقد اصدر النظام المحاسبي الموحد في صيغته النهائية سنة 1980 م[28].

أما في الأردن فبدأ تطبيق النظام المحاسبي الموحد سنة 1978م علي شركات ومؤسسات القاطعين العام والمخلط[29]

ب– أهداف القوائم المالية ومستخدموها في النظام المحاسبي الموحد:

يعرف النظام المحاسبي الموحد بأنه بمجموعة العمليات والإجراءات التي بموجبها تجمع المعلومات والبيانات المطلوبة للتخطيط والتنفيذ والرقابة من خلال مسك السجلات وتوحيد دليل الحسابات وإجراءات العمل المحاسبة المتبعة في إعداد وتحليل المعلومات[30]

وقد ألزم أحد أهداف النظام المنشآت التي تطبقه بتوفير البيانات المالية اللازمة لأغراض التخطيط المالي والرقابة علي التنفيذ والمتابعة علي مستوي الوحدة الاقتصادية والقطاع[31] وعليه يمكن القول أن هدف القوائم المالية في ظل هذا النظام هو تقديم المعلومات لأغراض التخطيط والرقابة والمتابعة. أما هدف تقديم المعلومات للمستثمرين فبعد هدف ثانوي لدي النظام وذلك من خلال تقديم المعلومات للمساهمين في الجمعية العامة للمساهمين التي عقد في نهاية كل سنة مالية.

ويتضح ذلك جلياً إذا ما تبين لنا أن أهم المستخدمين للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي الموحد هو المحاسب القومي، إذ إشارة النظام إلي أنه أهمل ما سار عليه العرف التقليدي بشأن أعداد الحسابات الختامية لتحقيق الأهداف المبتغاة من النظام وبما ينسجم مع احتياجات المحاسبة القومية، كما يلزم النظام بإعداد بيان المركز المالي بحيث نصف عناصره بما ينسجم مع خدمة المحاسب القومي إذ يميز بين الأصول التي تمثل جزءا من راس المال الثابت للمجتمع والأصول التي تمثل الحقوق المالية للمنشأة تجاه الغير،

[25] Abel, Rein, (2011) the impact of environment on accounting practices: Germany in the thirties, international journal of accounting: education and research. Fall, pp. 29- 47

[26] most, Kenneth S,. (2011) the French accounting experiment, international journal of accounting

[27] ديوان الرقابة المالية، (2015)، النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، ط 1، بغداد

[28] مرعي، عبد الحي، (2015) النظام المحاسبي الموحد والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية

[29] حيدر، محمد غالب، والأديمي، منصور ياسين (2019) النظام المحاسبي الموحد: دراسة تحليلية معاصرة، ط 1، دار الشوكاني للطباعة والنشر، صنعاء

[30] حيدر، محمد غالب، والأديمي، منصور ياسين (2019) النظام المحاسبي الموحد: دراسة تحليلية معاصرة، ط 1، دار الشوكاني للطباعة والنشر، صنعاء

[31] ديوان الرقابة المالية، (2015)، النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، ط 1، بغداد

كما يميز في جانب الالتزامات وحقوق الملكية بين الحسابات التي ممثل التمويل الداخلي وتلك التي ممثل التمويل الخارجي والأخيرة التي ممثل حقوق الغير علي المؤسسة أو الشركة[32].

ويجدر التنوية إلي إهمال النظام للمقرضين مع أن بعض من الشركات التي تطبقه تتعامل مع منظمات التمويل الدولية، ولذا تقوم بعض تلك الشركات بإعداد مجموعتين من الحسابات أحداهما وفقاً للنظام المحاسبي الموحد للاستخدامات الداخلية والأخرى وفقاً للمعايير الدولية للجهات المانحة للقروض.

ويطبق النظام في الأردن علي مؤسسات وشركات القطاعين العام والمختلط صناعية كانت أم تجارية أم خدمية[33]، ويطبق في العراق علي جميع منشآت وشركات القطاع الاشتراكي[34] وفي مصر يطبق النظام علي جميع وحدات القطاع العام عددا البنوك وشركات التأمين[35].

ويتبين من خلال العرض السابق أن النظام المحاسبي الموحد يطقب علي القطاعين العام والمخلط دون القطاع الخاص في حين أن توجه الدول العربية صوب القطاع الخاص، ومن ثم قصور النظام عن تلبية متطلبات هذا القطاع من المعلومات فضلاً عن قصوره في تلبية متطلبات أسواق رأس المال التي تحتاج إلي معلومات معدة وفقاً لمعايير تركز علي الوحدة الاقتصادية وليس علي المستوى القومي كما هو حال النظام المحاسبي الموحد.

ج- مدي اتفاق متطلبات النظام مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية

- المعايير المحاسبية الدولية

بدأ التفكير في إعداد معايير تطبق علي المستوي الدولي منذ عام 1904 م عندما انعقد المؤتمر الأول للمحاسبين في مدينة لويس. بيد أن أعداد وتطبيق هذه المعايير علي المستوى الدولي لم يتم إلا عقب إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) سنة 1973م، التي تمثل هيئة خاصة مستقلة، تعمل علي توحيد المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات المالية بوساطة منشآت الأعمال في مختلف دول العالم. وقد أنشئت في سنة 1973 م من قبل الهيئات المهنية في كل من استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولند، المملكة المتحدة/ إيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية[36] وقد بلغ عدد أعضاها ثماني عشرة ومائة هيئة محاسبية من سبعة وثمانين بلداً، يمثلون ما يربو علي مليون محاسب[37] وتهدف اللجنة إلي[38]:-

١- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي ينبغي مراعاتها لما فيه المصلحة العامة عند عرض البيانات المالية والعمل علي جعلها مقبولة ومعمولا بها عيل نطلاق عالمي.

2- العمل بوجه عام علي تحسين وتنسيق الأنظمة والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض البيانات المالية.

---

32 ديوان الرقابة المالية، (2015)، النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، ط 1، بغداد

33 الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

34 ديوان الرقابة المالية، (2015)، النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، ط 1، بغداد

35 مرعي، عبد الحي، (2015) النظام المحاسبي الموحد والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية

36 IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

37 Pacter paul, (2016) accounting standards for international capital markets IASC , November

38 mackenzie , A.I, (2016) the progress of the international accounting standards committees The first two years, the accountant's Magazine , April, pp. 137- 139

وتدعوا عوامل عدة للحاجة للمعايير المحاسبية الدولية منها[39]:-

١- المقارنة: يعتمد صنع القرارات علي المفاضلة بين البدائل التي تقتضي وجود معلومات معدة بموجب أسس موحدة، وإذا كان هدف المحاسبة الرئيس تقديم معلومات مفيدة في عملية صنع القرارات، فأن المعايير تسهل هذه المقارنة بتوحيد أسس أعداد تلك المعلومات.

٢- كلفه معالجة المعلومات: فعندما تعد هذه المعلومات وفقا لطرائق محاسبية متنوعة يضطر متخذ القرار إلي أتباع طريقة لتوحيد أسس أعدادها، مما يجعله كلفة المعالجة التي يمكن توفيرها إذا ما كانت المعلومات معدة علي أسس موحدة.

٣- انسيابية الاستثمار بين البلدان: المستثمرين بحاجة إلي إجراء المقارنات بين النشاطات التي يمكنهم الاستثمار فيها في مختلف البلدان، وهذا ما توفره المعايير المحاسبية الموحدة

وإذا كانت تلك العوامل مهمة لمجتمع الأعمال فمن المتوقع زيادتها في ظل العولمة أكثر فأكثر فما هي جوانب الاتفاق والاختلاف بين متطلبات المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات النظام المحاسبي الموحد؟ وهذا ما سيتم إيضاحه في الفقرة التالية.

- مقارنة متطلبات النظام المحاسبي الموحد مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية

قبل الولوج في مقارنة المعايير المحاسبية الدولية مع ما يناظرها في النظام المحاسبي الموحد نشير إلي ما تضمنته مقدمه المعايير المحاسبية الدولية من توضيح للمقصود بالبيانات المالية التي ترد في المعايير بأنها تتمثل في الميزانية العمومية، بيان الدخل أو حساب الأرباح والخسائر، بيان التدفقات النقدية، والإيضاحات والملاحظات المرفقة بها والتي تعد جزءً لا يتجزأ من هذه البيانات[40].

وقد ألزم النظام بإعداد ونشر الميزانية العمومية وحساب العمليات الجارية الذي يحل محل بيان الدخل[41] دون بيان التدفقات النقدية:-

* المعايير المحاسبة (1، 5، 13) السياسات المحاسبية والمعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية وعرض الأصول والمطلوبات المتداولة

حدد المعيار (1) الافتراضات المحاسبية التي يستند إليها في إعداد البيانات المالية في الاستمرارية، الثبات، والاستحقاق، كما أكد المعيار علي إتباع ثلاثة مفاهيم عند اختيار أو تطبيق السياسات المحاسبية هي الحيطة والحذر، تغليب الجوهر علي الشكل، والأهمية النسبية وفي سياق المقارنة مع النظام، فقد ورد ضمن خصائصه "الانسجام مع قواعد وأصول المحاسبة التجارية وأعراف مهنة المحاسبة السائدة وخصوصاً ما يتعلق.... بمبدأ استقلال الدورات المالية"، ولذلك فإن النظام يعتمد أساس الاستحقاق في إعداد البيانات المالية.

كما يعتمد سياسة الحيطة والحذر، ومع ذلك فلم يميز النظام بين الافتراضات والمفاهيم كما فعل المعيار. وهو ما يظهر قصوره عن معالجه هذه النقطة.

أما المعيار (5) فركز علي الإفصاح عن جميع المعلومات المهمة التي تجعل البيانات المالية واضحة وقابلة للفهم، ولا يسمح بدمج أو مقاصة البنود الهامة مع بنود أخري، ويؤكد علي ظهور البيانات المالية بشكل مقارن مع المدة السابقة

ويتفق هذا مع ما يتطلبه النظام المحاسبي الموحد نحو الإفصاح عن محتوى البيانات المالية في كشوفات تفصيلية، بل

39 العبد الله، رياض جاسم، (2012) المعايير المحاسبية والبلدان النامية، بحث مقدم إلي المؤتمر العربي التاسع للمعايير المحاسبية وأدلة التدقيق، عمان.

40 لجنة المعايير المحاسبية الدولية، (2017) المعايير المحاسبية الدولية، ترجمة ديلويت أند توش.

41 الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

وألزم الإدارة المالية بإعداد أية كشوفات تفصيلية قد تري إدارة المؤسسة أو الشركة أو الوزارة أو جهاز الرقابة ضرورة إرفاقها بالبيانات المالية

ويطرح المعيار (13) طريقتين لعرض الأُصول والمطلوبات المتداولة: الأولي عرضها بصورة منفصلة عن غير المتداولة، والثانية عدم التمييز بينها وبين غير المتداولة علي أن لا تعطي مجاميع جزئية بما يوحي بمثل هذا التمييز[42]

ويأخذ النظام المحاسبي الموحد بالطريقة الثانية إذ لا يفرق بين الأصول والمطلوبات المتداولة عن غير المتداولة بل يصنفها وفقا لدلالتها الاقتصادية، فتصنف الأصول إلي جزئين: الأول يمثل التكوين العيني للثروة وتحديد القدرة الإنتاجية للمنشأة، والثاني الحقوق المالية للمنشأة لدي الغير، وتصنف المطلوبات وحقوق الملكية إلي مصادر التمويل الداخلي ومصادر التمويل الخارجي من كل ما سبق يمكن القول أن بعض مضامين المعايير (1، 5، 13) قد وردت في النظام المحاسبي الموحد.

*** المعيار (2) المخزون**

يتطلب المعيار قياس المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل، وتحدد تكلفة المخزون المخصص لمشروعات معينة باستخدام طريقة التحديد الانفرادي، أما غير المخصص فتحدد تكلفته بطريقتي الوارد أولاً صادر أولا، أو المتوسط المرجح كما يسمح المعيار بإتباع طريقة الوارد أخيرا صادر أولا، ويجيز استخدام طريقة التكلفة المعيارية أو طريقة بائعي التجزئة، إذا كانت نتائج القياس وفقا لأي منهن مقاربة للتكلفة[43].

أما النظام فيعتمد التكلفة في قياس المخزون، كما يعتمد طريقة المتوسط المرجح لتحديد ثمن التكلفة، ومع ذلك فقد تطلب النظام إعداد مخصص هبوط أسعار المخزون عند انخفاض القيمة السوقية عن التكلفة[44]، وهذا يعني أن النظام لم يخرج عن الالتزام بأساس التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل. وقد أخذ النظام بصافي القيمة البيعية في تحديد تكلفة مخزون البضائع الجاهزة التي لا يمكن التعرف علي تكلفة إنتاجها والبضائع المعيبة أو المعطوبة جزئياً، والنفايات والعادم والمواد الأولية أو المساعدة الهالكة.

*** المعياران (4، 16) محاسبة الاستهلاك والممتلكات والمصانع والمعدات:**

يحدد المعيار (4) المبلغ الخاضع للاستهلاك بالتكلفة التاريخية أو أي مبلغ (كمبلغ إعادة التقدير) يدرج للأصل في البيانات المالية مطروحاً منه القيمة المتبقية للأصول في نهاية عمرها الإنتاجي، ولم يحدد المعيار طريقة محددة للاستهلاك لكنة تطلب الاستمرار في تطبيق الطريقة المتبعة من مدة لأخرى، وإذا اقتضت الحاجة تغيير هذه الطريقة، فيجب الإفصاح عن الآثار المترتبة عن هذا التغيير وأسبابه، كما يتطلب المعيار إعادة النظر في العمر الإنتاجي للأصول ونسب

[42] IASI, (2014) disclosure of accounting policies, London

IAS 13, (2014) presentation of current assets and current liabilities, London

[43] IAS 21, (2013) business combinations, London

IAS 2, (2013) inventories, London

[44] الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

الاستهلاك إذا وجد اختلاف جوهري بين نتائج التوقعات الحالية عن التوقعات السابقة[45]

ويتفق النظام مع المعيار في اعتماد التكلفة التاريخية لتحديد المبلغ الخاضع للاستهلاك، وقد ذهب النظام إلي مدي أبعد من المعيار حين ألزم بإتباع طريقة القسط الثابت أو طريقة إعادة التقدير بالنسبة للعدد واللوازم الصغيرة وبقية الأصول التي تفرض طبيعتها استخدام هذه الطريقة[46]. ومع ذلك فإن النظام لا يتطلب استنزال القيمة المتبقية من التكلفة لغرض حساب الاستهلاك، كما لم يتطرق إلي ضرورة إعادة النظر في العمر الإنتاجي، ونسب الاستهلاك[47].

ويركز المعيار (16) علي وجوب إدراج بنود الممتلكات والمصانع والمعدات كأصول علي أساس تكلفتها، وهذه تشتمل ثمن الشراء مضافاً إليها جميع التكاليف المباشرة التي تصرف علي الموجود حتى يصبح جاهزا للاستخدام في الغرض المحدد له، ولا يدخل في ذلك التكاليف الإدارية، وتكاليف ما قبل الإنتاج ما لم تكن ضرورية لجعل الموجود جاهزا للاستخدام، أما خسائر التشغيل الأولية التي تحدث قبل أن تصل الأصول إلي المستوى المخطط لأدائها فيعترف بها كمصروفات، وتضاف النفقات اللاحقة المتعلقة بالأصول إلي قيمتها إذا كان محتملاً أن تزيد المنافع الاقتصادية للموجود، ويسمح المعيار بإدراج الأصول بمبلغ إعادة التقييم، ويراعي عند إعادة تقييم بند من بنود صنف معين من الأصول كالسيارات مثلا أن يتم إعادة تقييم بنود الصنف كافة علي أن تسجل الزيادة في إعادة التقييم في حقوق المالكين تحت بند فائض إعادة التقييم، ويمكن الاعتراف بها كدخل لمقابلة نقص سابق لإعادة تقييم البند نفسه والذي سبق الاعتراف به كمصروف، أما النقص في إعادة التقييم فيعترف به كمصروف ويمكن تسجيله علي حساب أي فائض إعادة تقييم سابق للبند نفسه[48]، ويتفق النظام مع ما ذهب إليه المعيار فيما يتعلق بإدراج الأصول الثابتة بالتكلفة ومكوناتها، لكنه لا يسمح بإثبات الأصول بطريقة إعادة التقييم. وهذا ما يمكن من القول باشتمال النظام علي بعض مضامين هذين المعيارين.

*** المعيار (7) بيان التدفقات النقدية**

يلزم المعيار الشركات بإعداد بيان يلخص تدفق النقدية من وإلي المنشأة، وتصنف التدفقات حسب الأنشطة التي تتولد منها أو تنفق فيها إلي الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية، ويتم الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة، أو غير المباشرة[49].

و لم نجد في النظام المحاسبي الموحد أية إشارة أو إلزام لإعداد بيان التدفقات النقدية

*** المعيار (8) صافي ربح أو خسارة المدة، الأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية**

يؤكد المعيار علي الإفصاح عن صافي ربح أو خسارة المدة في بيان الدخل بحيث يميز بين ربح أو خسارة الأنشطة العادية والبنود غير العادية علي أن يفصح عن طبيعة وقيمة كل بند غير عادي بصورة منفصلة، كما يتطلب المعيار الإفصاح عن مكاسب أو خسائر كل عملية غير مستمرة والربح أو الخسارة خلال المدة من الأنشطة العادية الخاصة بالعملية التي تقرر إيقافها بشكل منفصل، وفيما يتعلق بمعالجة

45 IAS 4, (2014) depreciation accounting London

46 IAS 12, (2014) accounting for taxes on income , London

47 الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

48 IAS 16, (2013) property, plant and equipment, London

49 IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

IAS 7, (2012) cash flow statements, London

الأخطاء يفضل المعيار تصحيح الخطأ المتعلق بفترات سابقة بتعديل رصيد الأرباح المحتجزة ويسمح بمعالجة هذا الخطأ ضمن صافي ربح أو خسارة المدة، أما التغيرات في السياسات المحاسبية فيسمح بها المعيار إذا كانت مطلوبة بموجب القانون أو من جهة مخولة بوضع المعايير، أو إذا كان سينتج عن هذا التغيير عرض أفضل للبيانات المالية.

وفي هذه الحالة يتطلب المعيار تطبيق هذا التغيير بأثر رجعي إذا أمكن تقدير مبلغ التعديل الناتج عن التغيير والمتعلق بالفترات السابقة علي أن يعالج مبلغ التعديل في حساب الأرباح المحتجزة، ويسمح المعيار بمعالجة هذا المبلغ في صافي ربح أو خسارة المدة[50].

خصص النظام المرحلة الأولي من حساب العمليات الجارية لإظهار فائض أو عجز النشاط الجاري، والمرحلة الثانية من ذات الحساب للمصروفات المخصصة كالتبرعات، الإعانات، التعويضات... الخ ويعالج الأخطاء المتعلقة بسنوات سابقة في حساب مصروفات سنوات سابقة الذي يقفل في المرحلة الثانية من حساب العمليات الجارية[51]، وتتفق هذه المعالجة مع المعالجة المسموح بها للمعيار.

*** المعيار (9) تكاليف البحث والتطوير**

تعالج تكاليف البحث وفقا لهذا المعيار كمصروف في المدة التي أنفقت فيها، وتنطبق المعالجة ذاتها علي تكاليف التطوير، بيد أن المعيار يوجب معالجة تكاليف التطوير كأصول تطفي علي أساس منتظم في فترات مستقبلية، إذا أمكن تحديد تكاليف تطوير كل منتج أو عملية علي حدة بشكل موثوق به ووجد سوق للسلعة أو ظهرت منفعتها للمنشأة في حالة استخدامها داخليا، فضلاً عن وجود الموارد المناسبة لإكمال السلعة وتسويقها، ويشترط المعيار ألا تزيد تكاليف التطور لمشروع ما والتي تم عدها.

كموجودات عن المبلغ الذي يحتمل استرداده من المنافع الاقتصادية المستقبلية المتعلقة بها[52].

وفيما يتعلق بالنظام تعد تكاليف البحث والتطوير مصرفات إيراديه مؤجله إذا ارتبطت بمشرع استثماري جديد أو منتج جديد، وتطفي علي أقساط سنوية متساوية وفقا للقواعد المقررة للاستهلاك وتحمل تلك الأقساط علي المصروفات المخصصة، كما يعالج نفقات الأبحاث والتجارب المتعلقة بالنشاط الجاري لمشروعات قائمة أو لمنتجات إنتاجها جار، كمصروفات. لكن النظام لم يشر إلي الظروف التي ينبغي توفرها كي تعالج تكاليف التطوير كأصول، وهذا يعني أن هنالك اتفاقا بين بعض متطلبات المعيار ومشتملات النظام[53].

*** المعيار (10) الالتزامات المحتملة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية**

يؤكد المعيار ضرورة الاعتراف بالخسارة المحتملة كمصروف ومطلوبات إذا كان محتملا أن تؤكدها أحداث مستقبلية وأمكن تقدير قيمتها بشكل معقول، وإذا لم يتوفر أحد الشرطين يكتفي بالإفصاح عن هذه الخسارة ضمن الإيضاحات المرفقة بالبيانات المالية، وفيما يتعلق بالأحداث اللاحقة يلزم المعيار بتعديل الأصول والمطلوبات بأثر

[50] IAS 5, (2014) information to be disclosed in financial statements London
IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

[51] الربيدي ، محمد علي، (2017) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

[52] IAS 21, (2013) business combinations, London
IAS 9, (2013) research and development costs , London

[53] الربيدي ، محمد علي، (2017) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

الأحداث المتعلقة بأوضاع كانت قائمة بتاريخ المركز المالي، وما عداها يفصح عنها في الإيضاحات المرفقة، كما يوجب المعيار تسجيل أو الإفصاح عن توزيعات الأرباح المقترحة قبل المصادقة علي البيانات المالية[54].

ويتبع النظام سياسة الحيطة والحذر كما سبق ذكره، وهذه تتطلب الاعتراف بالخسائر المحتملة، وقد أقر النظام إجراء التسويات لبعض بنود الخسائر المحتملة عند إعداد البيانات المالية كالديون المشكوك في تحصيلها، هبوط أسعار الأوراق المالية... الخ. وفيما يخص الأحداث اللاحقة لم نجد في النظام إشارة لها.

وبشأن الإفصاح عن توزيعات الأرباح المقترحة، يتطلب النظام الإفصاح عنها في حساب العمليات الجارية في المرحلة الثالثة، التي يتم فيها توزيع الفائض القابل للتوزيع بين الفائض المجنب كاحتياطيات، الفائض المرحل، والفائض الموزع. ويشير ما سبق إلي اتفاق بعض فقرات المعيار مع ما ورد في النظام.

*** المعيار (11) عقود المقاولات**

تحدد تكلفة العقد وفقا للمعيار بالتكاليف المباشرة التي تخص العقد، فضلا عن التكاليف التي تعزي إلي أنشطة العقد بشكل عام، ويوجب المعيار الاعتراف بإيرادات ومصاريف العقد باستخدام طريقة نسبة الإنجاز إذا أمكن تقدير نتيجة العقد بدرجة موثوق بها، وإذا لم يعتمد علي التقدير المذكور يعترف بالإيراد إلي الحد الذي يتوقع فيه استرداد التكاليف التي تم تكبدها فعلا، أما تكاليف العقد فتعد مصروفا يحمل علي المدة التي تم فيها تكبد تلك التكاليف ويعترف بالخسائر المتوقعة كمصروف[55] ولم نجد في مراجعة النظام المحاسبي الموحد تناولاً لمتطلبات المعيار.

*** المعيار (12) المحاسبة علي ضرائب الدخل**

وفقا للمعيار يحدد مصروف الضريبة للمدة علي أساس محاسبة الأثر الضريبي باستخدام طريقة التأجيل أو طريقة المطلوبات علي أن يفصح عن الطريقة المستخدمة ومصروفا الضريبة المتعلق بدخل الأنشطة العادية وغير العادية بشكل منفصل، ووفقاً لطريقة التأجيل، تؤجل الآثار الضريبية لفروقات التوقيت الجارية وتحمل للمدة القادمة، أما في طريقة المطلوبات فتحدد الآثار الضريبية المتوقعة لفروقات التوقيت الجارية وتظهر في الميزانية العمومية أما كمطلوبات عن ضرائب تستحق الدفع في المستقبل أو كموجودات بوصفها دفعات مقدمة عن ضرائب تستحق مستقبلا (IASC, 2012; IAS 12, 2014: Par's 10, 12, 15)

وتعالج ضرائب الدخل في ظل النظام بتكوين مخصص الضرائب والرسوم وتحمل أو تضاف الفروقات علي الفترات القادمة، فإذا كان المخصص أقل من الضريبة المستحقة تحمل الزيادة علي مصروفات المدة في حساب مصروفات سنوات سابقة، أما إذا زاد المخصص فيعالج الفرق ضمن الإيرادات الجارية التحويلية في حساب المسترد من المخصصات وتتفق هذه المعالجة مع طريقة الضرائب المستحقة التي كانت معتمدة في المعيار قبل تعديله سنة 1993 م.

[54] IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

IAS 10, (2014) contingencies and events occurring after the balance sheet date, London

[55] IAS 11, (2013) , construction contracts London

IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

*** المعيار (14) التقرير عن المعلومات المالية لقطاعات المنشأة**

يوجب المعيار علي المنشآت الإفصاح عن المعلومات المالية للقطاعات الصناعية أو الجغرافية التي تؤدي دورا هاما في نشاط المنشأة، علي أن تتضمن هذه المعلومات وصفا لنشاط كل قطاع، المبيعات أو الإيرادات التشغيلية، نتيجة أعمال القطاع، الأصول الموظفة في القطاع معبرا عنها بقيم نقدية أو كنسبة من القيمة الإجمالية لأصول المنشأة، والأساس المتبع في تسعير العمليات المتبادلة بين القطاعات، و لم يتناول النظام معالجات محاسبية مشابهة لما ورد في هذا المعيار.

*** المعياران (15، 29) المعلومات المبينة الآثار التغير في الأسعار والبيانات المالية في ظل تضخم كبير في الأسعار**

يتطلب المعيار (15) عرض معلومات تبين أثار التغير في المستوي العام للأسعار في البيانات المالية أو ملحقة بها، وذلك للمنشآت التي تعد مهمة في المحيط الاقتصادي الذي تعمل فيه، كما يشجع المعيار قيام المنشآت الأخرى بعرض هذه المعلومات، وتعد هذه المعلومات باستخدام طريقة القوة الشرائية العامة أو التكلفة الجارية أو الجمع بينهما علي أن يفصح كحد أدني عن المبلغ المعدل لاستهلاك الممتلكات والآلات والمعدات، تكلفة المبيعات، بالإضافة إلي التعديلات المتعلقة بالبنود النقدية[56].

أما المعيار (29) فيطبق علي المنشآت التي تعد بياناتها بعملة اقتصاد يشكو من تضخم كبير في الأسعار كان يصل معدل التضخم التراكمي لارتفاع الأسعار خلال ثلاث سنوات إلي 100% أو أكثر، ويتم تعديل البيانات المالية بإتباع طريقة التكلفة الجارية باستخدام جدول عام لقياس التغير في الأسعار بتاريخ الميزانية العمومية، ويفصح عن الأرقام المقابلة للمدة السابقة بالطريقة ذاتها، وعند انتهاء حالة التضخم الكبير في الأسعار تتوقف المنشأة عن أعداد بياناتها المالية وفقاً لهذا المعيار، وتعد المبالغ المعبر عنها بوحدات القياس الجارية في نهاية مدة البيانات المالية السابقة أساساً للمدة اللاحقة[57]، و لم يشتمل النظام المحاسبي الموحد علي معالجات تناظر ما ورد في هذين المعيارين.

*** المعيار (17) محاسبة عقود الإيجار**

يعالج المعيار عقدي الإيجار التشغيلي والتمويلي، ويصنف عقد الإيجار بأنه تمويلي إذا نقل المؤجر مخاطر ومنافع الأصل المؤجر إلي المستأجر، وقد أورد المعيار الحالات التي إذا توفرت إحداها يصنف العقد بأنه عقد تمويلي هي: أن تنقل ملكية الأصل المستأجر إلي المستأجر في نهاية مدة العقد، أو أن يكون للمستأجر حق شراء الأصل المستأجر في نهاية مدة العقد بأقل من قيمته العادلة، أو أن تغطي مدة العقد معظم العمر الإنتاجي للأصل، أو أن تكون القيمة الإجمالية للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار عند بدء العقد تعادل أو تزيد عن القيمة العادلة للأصل المؤجر، ويتم الاعتراف بهذا العقد كأصول ومطلوبات في ميزانية المستأجر بمبلغ يعادل عند بدء عقد الإيجار القيمة العادية للممتلكات المستأجرة بعد تنزيل المنح والمستردات الضريبية المستحقة للمؤجر، أو بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إذا كانت أقل من القيمة العادلة، ويحسب المستأجر مصروف استهلاك للأصل المستأجر بنفس السياسة المتبعة للأصول المملوكة القابلة للاستهلاك، أما المؤجر فيستبعد من ميزانيته العمومية الأصل المستأجر ويعترف به

[56] IAS 15, (2014) information Reflecting the effects of changing prices, London IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

[57] IAS 29, (2014) financial reporting in Hyperinflationary economies

كذمة مدينة تعادل صافي الاستثمار في عقد الإيجار، أما عقد الإيجار التشغيلي فيحسب له مصروف إيجار لدي المستأجر وإيراد إيجار لدي المؤجر[58]، ويعترف النظام بعقد الإيجار التشغيلي إذ يحمل مصروف الإيجار علي دخل المدة المحاسبية[59]

*** المعيار (18) الإيراد**

وفقا لهذا المعيار يعترف بالإيراد الناتج عن بيع البضاعة عندما تنقل المنشأة للمشترى المخاطر والمنافع المرتبطة بملكية البضاعة إذا لم تعد تحتفظ بعلاقة بالبضاعة تصل إلي حد الارتباط بملكيتها أو السيطرة عليها وكذا أمكان قياس الإيراد بشكل موثوق به وأن يكون هناك احتمالية لتدفق المنافع المتعلقة بعملية البيع، أما الإيراد الناتج عن تقديم الخدمات فيعترف به استنادا إلي مرحلة الإنجاز بتاريخ الميزانية إذا أمكن قياس إيراد وتكاليف العملية بشكل موثوق به مع احتمال تدفق المنافع المرتبطة بالعملية إلي المنشأة، كما يعترف بالإيراد الناتج عن استخدام الغير لأصول المنشأة إذا كان هناك احتمال تدفق المنافع الاقتصادية المتعلقة بالعملية إلي المنشأة وأمكن قياس الإيراد بشكل معقول[60]، ولم يشر النظام إلي الأسس التي ينبغي إتباعها للاعتراف بالإيراد:

*** المعيار (20) محاسبة المنح الحكومية**

وفقا لهذا المعيار كدخل يوزع علي الفترات الزمنية لتحقيق المقابلة بينها وبين التكاليف المتعلقة بها والتي كان هدف المنحة التعويض عنها ويجب عدم إضافتها مباشرة لحقون المساهمين، وتعرض المنح المتعلقة بالأصول في الميزانية إما كدخل مؤجل أو بطرح مبلغ المنحة من قيمة الأصول للوصول إلي القيمة المدرجة لتلك الأصول، أما المنح المتعلقة بالدخل فتعرض في الجانب الدائن من بيان الدخل إما كبند مستقل أو بتنزيل قيمتها من المصروف المتعلق بها[61].

وقد خصص النظام حساباً للإعانات التي تحصل عليها المنشأة من الحكومة لمساعدتها في ممارسة نشاطها أو لتمكينها من تصدير بعض السلع للخارج، أو لتغطية الفرق بين التكلفة الفعلية وأسعار البيع المقررة، وتعالج كإيرادات في حساب العمليات الجارية، كما أفرد النظام حساباً للتبرعات، وتعالج بنفس طريقة معالجة الإعانات، وقد أفرد النظام حساباً لإيرادات الإعانات المحصلة مقدماً مما يعني اشتمال النظام علي معظم متطلبات هذا المعيار.

*** المعيار (21) اثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية**

يتطلب المعيار تسجيل العمليات التي تمت بعملات أجنبية بالعملة التي تعد بها البيانات المالية (غالبا العملة المحلية) وفقا لمعدل التحويل السائد بتاريخ حدوث العملية، وفي تاريخ الميزانية يفصح عن البنود النقدية باستخدام معدل التحويل في ذلك التاريخ، ويفصح عن البنود غير النقدية المدرجة بالتكلفة التاريخية باستخدام معدل التحويل في تاريخ العملية، كما يفصح عن البنود غير النقدية المدرجة بالقيمة العادلة باستخدام معدل التحويل الذي كان سائدا بتاريخ تحديد تلك القيمة، ويعترف بفروقات معدلات التحويل

التي قد تنشأ كإيرادات أو مصروفات أما الفروق الناجمة عن صافي الاستثمار في منشأة أجنبية أو التزام محدد

58 IAS 17, (2014) accounting for leases , London

59 الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

60 IAS 20, (2014) accounting for Government Grants and disclosure of Government

61 IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

بالعملة الأجنبية كتحوط لصافي استثمار في منشأة أجنبية فيعترف بها كجزء من حقوق الملكية لحين التخلص من صافي الاستثمار، ويسمح المعيار بإضافة فروقات معدل التحويل المتعلقة بشراء أصل بعملة أجنبية إلي قيمة ذلك الاصل[62].

وقد أفرد النظام حساب خاص لإعباء القطع الأجنبي دون الإشارة لكيفية معالجة فروق معدلات التحويل ولا العمليات الأساسية أيضاً.

*** المعيار (22) اندماج المنشآت**

حدد المعيار طريقتين لمعالجة اندماج المنشآت هما: طريقة الشراء التي تطبق عند قيام منشأة ما باقتناء منشأة أخري، وفي ظلها يضمن المقتني نتائج عمليات المنشأة المقتناة في بيان الدخل ويعترف بأصول ومطلوبات المنشأة المقتناة في الميزانية العمومية بالقيمة العادلة لها في تاريخ الاقتناء، وتحدد حقوق الأقلية بقيمة حصتهم من القيمة العادلة لتلك الأصول والمطلوبات، وتعالج الشهرة التي تنتج عن الزيادة في تكلفة الافتتاء عن حصة المقتني من القيمة العادلة لأصول ومطلوبات المنشأة المقتناة كأصل وتغطي كمصروف علي مدار عمرها الإنتاجي، أما إذا نشأ عن عملية الاقتناء شهرة سالبة فتخفض القيمة العادلة للأصول غير النقدية علي أساس تناسبي إلي أن يتم استيعابها، وما زاد علي قيم تلك الأصول يعالج كدخل مؤجل يعترف به علي أساس منتظم[63].

وطريقة وتوحيد المصالح التي تطبق عندما تندمج المنشآت بشكل يبقي عليها كما لو كانت مستمرة بصورة مستقلة، إذ تكون عملية الاندماج عبارة عن تبادل أسهم بين الأطراف المندمجة ولا تحصر السيطرة علي أصول المنشأة الجديدة بطرف واحد بل يتقاسمها أصحاب رأسمال المنشآت المندمجة، وفي ظل هذه الطريقة يجب دمج بنود البيانات المالية للمنشأت المندمجة للمدة التي تم فيها الدمج في البيانات المالية للمنشأة الجديدة وكان الاقتناء قد تم في بداية المدة، وتعالج النفقات التي قد تحدث بسبب توحيد المصالح كمصروفات في المدة التي حدثت فيها[64].

*** المعيار (23) تكاليف الاقتراض**

تقتضي المعالجة الأساسية للمعيار الاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف في المدة التي تم تكبدها فيها، أما المعالجة المسموح بها فتنصرف إلي وجوب رسملة تكاليف الاقتراض التي ترتبط مباشرة بامتلاك أو إنتاج الأصل كجزء من تكلفته علي أن يستثزل منها أي دخل ناتج عن الاستثمار المؤقت لهذه الأموال المقترضة، وتبدأ عملية الرسملة عند الإنفاق علي الأصل أو عند تحمل تكاليف الاقتراض وتتوقف عندما يصبح الاصل في وضع قابل للبيع او الاستعمال[65]، ويعالج النظام تكاليف الاقتراض وفقا لما ورد في المعيار.

*** المعيار (24) الأفصاح عن الجهات المقربة**

يعد المعيار الجهات مقربة إذا كان لإحداها سيطرة علي الجهات الآخرى أو تأثيراً ملموسا علي قراراتها المالية والتشغيلية كالمنشآت التابعة والزميلة والأفراد المالكون والإداريون الرئيسيون والمنشأت التي يمتلكها المالكون والإداريون، ويتطلب المعيار الإفصاح عن المعاملات المتبادلة بين الجهات المقبة من حيث طبيعة العلاقة، أنواع المعاملات،

[62] IAS 21, (2013) business combinations, London

[63] IAS 22, (2013). borrowing costs , London

[64] IAS 22, (2013) borrowing costs , London

[65] IAS 23, (2013) borrowing costs , London

حجمها، قيمتها، وسياسات التسعير المتبعة[66]، ولم يتطرق النظام المحاسبي الموحد إلي متطلبات هذا المعيار

*** المعيار (25) المحاسبة عن الاستثمارات**

يوجب المعيار التمييز بين الاستثمارات، المتداولة وطويلة الاجل، وقد حدد المعيار معالجتين للاستثمارات المتداولة هما: القيمة السوقية، أو التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل، أما الاستثمارات طويلة الاجل فتدرج في الميزانية بالتكلفة أو بمبلغ إعادة التقييم، أو التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل إذا كانت الاستثمارات في أوراق مالية، وتعالج التغييرات في القيمة المدرجة للاستثمارات المتداولة كدخل أو مصروف، وتدرج الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الاستثمارات طويلة الأجل ضمن حقوق المساهمين تحت بند فائض إعادة التقييم، أما الانخفاض فيستبعد من أي فائض إعادة تقييم سابق للبند نفسه وما زاد عنه يعد مصروفاً، وعند استبعاد الاستثمارات يعالج الفرق بين صافي القيمة المحصلة والقيمة المدرجة كدخل أو كمصروف، أما إذا كان الاستثمار مدرجاً بالتكلفة أو السوق أيهما اقل لمحفظة الاستثمار فتحدد الأرباح مقارنة بسعر تكلفة الاستثمار[67].

وقد أفرد النظام حسابا للاستثمارات التي قد توظف المؤسسة أموالها فيها ،ويعدها النظام موجودات ثابتة، لكنه عد الاستثمارات في أوراق مالية بهدف المتاجرة وتحقيق الربح موجودات متداولة، وتدرج الاستثمارات بالتكلفة في الميزانية وتعالج ايرادات هذه الاستثمارات ضمن الإيرادات في حساب العمليات الجارية، ولكن ليس ضمن إيرادات النشاط الجاري، وعند التخلص من الاستثمارات تعالج المكاسب والخسائر الناتجة عن التخلص كإيرادات أو مصروفات رأسمالية. من كل ما سبق يمكن القول بأن بعض متطلبات المعيار قد وردت ضمن محتويات النظام المحاسبي الموحد.

*** المعياران (27، 28) البيانات المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة**

يوجب المعيار (27) علي الشركة الأم إعداد بيانات مالية موحدة لجميع الشركات التابعة لها إلا إذا كانت الشركة الأم مملوكة بشكل كامل لشركة أخري أو عندما تكون السيطرة علي الشركة التابعة مؤقتة أو عندما تعمل الشركة التابعة تحت وطأة قيود مشددة وطويلة الأجل تحد من قدرتها علي تحويل الأموال للشركة الأم أو عندما يكون الاختلاف بين تاريخي البيانات المالية للشركتين الأم والتابعة أكثر من ثلاثة أشهر، وفي هذه الحالة يفصح عن أسباب عدم عرض بيانات مالية موحدة، وتتم المحاسبة عن مثل هذه الشركات كاستثمارات وتتم المحاسبة عنها في البيانات المالية المنفصلة للشركة الأم باستخدام طريقة حقوق الملكية أو بإدراجها بالتكلفة أو بمبلغ أعادة التقييم[68].

أما المعيار (28) فيوجب المحاسبة في البيانات المالية الموحدة والبيانات المالية المستقلة عن الاستثمارات في الشركة الزميلة بموجب طريقة حقوق الملكية إلا إذا كان اقتناء هذه الاستثمارات بقصد بيعها فيحاسب عنها بموجب طريقة التكلفة، كما تستخدم الأخيرة إذا انتهي التأثير الهام في الشركة الزميلة أو عملت الشركة الزميلة في ظل ظروف تؤثر علي

[66] IAS, 24 (2014) related party disclosure, London

[67] IAS 25, (2014) Accounting for investments , London

[68] IAS 27, (2014) consolidated financial statements and accounting for investments in subsidiaries, London

قدرتها في تحويل الأموال للمستثمر[69]، و لم نجد ما يناظر هذين المعيارين في النظام المحاسبي الموحد.

*** المعيار (30) الإفصاح في البيانات المالية للمصارف والمؤسسات المالية المماثلة**

يتطلب المعيار الإفصاح في بيان الدخل عن أنواع الدخل والمصاريف كل علي حدة، ولا يجوز إجراء مقاصة بين بنود الدخل والمصروفات، وكذا الإفصاح عن القيمة السوقية للأوراق المالية وتكلفتها، والإفصاح عن تحليل الأصول والمطلوبات وفقا لأجال استحقاقها، والسياسة المحاسبية المتبعة في الاعتراف بالقروض والسلفيات غير القابلة للتحصيل كمصروفات ومخصص خسائر القروض والسلفيات خلال المدة، والقيمة الإجمالية للقروض والسلفيات ومخصصها بالإضافة إلي الإفصاح عن أي مبالغ يتم تجنيبها لمقابلة المخاطر المصرفية العامة كالخسائر المستقبلية أو أية مخاطر غير متوقعة والتي تعالج في حساب الأرباح المحتجزة، هذا فضلاً عن الإفصاح عن القيمة الإجمالية للمطلوبات المضمونة وطبيعة الأصول المرهونة كضمان[70].

*** المعيار (31) اصدار التقارير المالية عن المصالح في المشاريع المشتركة**

حدد المعيار ثلاثة أشكال من المشاريع المشتركة هي: عمليات تخضع للسيطرة المشتركة، موجودات تخضع للسيطرة المشتركة، ومنشآت تخضع للسيطرة المشتركة، ويوجب المعيار علي المشارك، فيما يتعلق بالعمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة، الاعتراف في بياناته المالية بالأصول التي يسيطر عليها والمطلوبات التي يتحملها والمصروفات التي يتكبدها وحصته من الدخل الناشئ عن بيع المشروع المشترك للسلع أو تقديمه للخدمات، وفيما يتعلق بالأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة يفصح عن ذات البنود في العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة السابقة الذكر، أما فيما يتعلق بالمنشآت التي تخضع للسيطرة المشتركة فيتطلب المعيار الإفصاح عن حصته في المنشأة التي تخضع لسيطرة مشتركة في بياناته المالية الموحدة بطريقة التوحيد النسبي، ويسمح المعيار باستخدام طريقة حق الملكية، ويستثني من هذا التوحيد إذا كانت المشاريع المشتركة قد تم شراؤها بغرض بيعها لاحقا، أو كانت تعمل تحت قيود قاسية تحد من قدرتها علي تحويل الأموال إلي المشارك، وفي هذه الحالة تعالج كاستثمارات[71]، و لم نجد ضمن النظام المحاسبي الموحد متطلبات تناظر ما ورد في هذا المعيار.

ونخلص من هذه المقارنة إلي أن مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية قد وردت بعض مضامينها في النظام المحاسبي الموحد، (1، 5، 13)، 2، (4، 16)، 8، 9، 10، 11، 12، 17 (الجانب التشغيلي)، 18، 20، 23، 24، 25 وهي عدد قليل مقارنة بعدد المعايير التي أصدرتها IASC ولربما يعود التشابه الجزئي لاشتمال بعض المعايير علي أكثر من معالجة، فضلا عن سماح بعض المعايير باستخدام أكثر من بديل، فضلا عن تناول IASs للمعالجات المحاسبية بشكل تفصيلي في حين جاء النظام المحاسبي الموحد مختصرا في كثير من الحالات. وأخيراً فأن هناك مجموعة من المعايير لم

[69] IAS 28, (2014) accounting for investments in associates, London

[70] IAS 30, (2014) disclosure in the financial statements of banks and similar financial institutions, London

[71] 30-IAS 31, (2014) financial reporting of interests in joint ventures, London

نجد ما يناظرها في النظام المحاسبي الموحد، وتضم المعايير 7، 14، (15، 29)، 21، 22، (27، 28)، 30، 31

– تأثير العولمة علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة:

أشرنا سابقاً إلي تزايد الاهتمام باعتماد المعايير المحاسبية الدولية IASs عند إعداد البيانات المالية في ظل العولمة، كما تبين من خلال مقارنة متطلبات النظام المحاسبي الموحد مع متطلبات تلك المعايير أن النظام المذكور لا يشتمل علي كثير من متطلبات تلك المعايير، ومع ذلك فأن متطلبات التعامل مع المستثمرين والمقرضين من بلدان مختلفة تفرض علي المؤسسات والشركات التي تطبق هذا النظام ضرورة الاعتماد علي IASs حتى تتمكن من التعامل مع أولئك المستثمرين والمقرضين وهذا ما جعل كثير من المؤسسات تعمد إلي أعداد مجموعتين من البيانات المالية إحداهما وفقا للنظام المحاسبي الموحد والأخرى وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية والمطلوبة وفقا لاتفاقات خارجية[72].

ورغم وجود الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة في بعض الدول العربية، فأنها غير موجودة في الدول العربية الأخرى، كما تختلف الدول العربية فيما يتعلق بمدي اعتمادها علي المعايير المحاسبية الدولية أو إعداد معايير محلية كما يوضحها الجدول رقم (2)

جدول (2)

مقارنة بعض الدول العربية فيما يخلص المعايير المحاسبية والأنظمة الموحدة

الدولة	تعتمد IASs	لديها معايير محلية	لا تعتمد معايير محددة	اعضاء IASC& IFAC	لديها أنظمة محاسبية	لديها جمعيات مهنية محلية
المغرب	–	–	× *	×	–	×
الجزائر	–	–	*×	–	–	×
تونس	–	–	×	×	–	×
ليبيا	–	–	×	–	–	×
السودان	×	–	–	–	–	×
مصر	–	×	–	×	×	×
لبنان	×	–	–	×	–	×
سوريا	–	–	×	×	×	×
الاردن	×	–	–	×	–	×
السعودية	–	×	–	–	–	×
الكويت	×	–	–	×	–	×
قطر	×	–	–	–	–	–
الامارات	×	–	–	–	–	×
البحرين	×	–	–	×	–	×
العراق	×	×	–	×	×	×
اليمن	–	–	×	–	×	×
عمان	×	–	–	–	–	–

المصدر[73]

∇ تم اضافتها من قبل الباحث

وعليه ففي ظل العولمة فأن أمام الأنظمة المحاسبية الموحدة أحد ثلاثة خيارات:–

أولها: أن تظل كما هي دون تغيير، وبالتالي لا ممكن الشركات الملزمة بتطبيقها من مواكبة المتغيرات الدولية في ظل العولمة وبالتالي الاستفادة من الفرص التي يمكن أن تتيحها الاتفاقات الخارجية بالنظر لكون المستخدم الخارجي يطلب بيانات معدة بمعايير يفهمها والتي أكثرها قبولاً هي IASs

وثانيها: الغاء هذه الانظمة واستبدالها بمعايير جديدة كالمعايير الدولية، وفي هذا إهدار للجهود التي بذلت في اعدادها وتكاليف التي أنفقت في سبيل ذلك، والبحث عن صيغة

[72] ارثر اندرسن، (2016)، دراسة وتقييم مهنة المحاسبة والمراجعة، الشريحة الثانية، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، صنعاء

[73] علاء الدين، فؤاد (2013) انسجام المعايير المحاسبية في العالم العربي، بحث مقدم إلي المؤتمر المحاسبي العربي الدولي الثالث المنعقد في البحرين خلال المدة من 10- 12 نيسان 1993 م، المحاسب القانوني العربي، ع 76، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، ممو ز/أب، ص ص 22- 24

توحيد جديدة للبيانات المالية للمنشأت التي تطبق تلك الأنظمة

وثالثها: تنقيح تلك الانظمة بما يمكن من ادخال متطلبات المعايير المحاسبية الدولية التي لم تشتمل الانظمة علي متطلباتها مع مراعاة ملاءمتها للبيئة المحلية، ولعل هذا هو الأصوب كونه سيحقق الحفاظ علي الخبرات المتجمعة من تطبيق هذه الانظمة، وكذلك مسايرة التطورات الجارية في الأنشطة الاقتصادية وامكانية فهم البيانات المالية للشركات التي تطبق تلك الانظمة ويمكن تحقيق ذلك من خلال تشكيل لجنة لاعداد المعايير المحاسبية الاردنية تتولي تعديل النظام بما يتفق مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

– انعكاسات تأثير العولمة علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة علي الاستثمار الأجنبي المباشر

رغم أن الحديث عن الاستثمار الأجنبي المباشر ليس جديدا إلا أن الاهتمام به قد تزايد نتاجاً لعولمة النشاط الاقتصادي وعمليات نقل التكنولوجيا في عالم يتزايد فيه التكتلات والتكامل[74]، وعلي الرغم من المزايا التي قدمتها قوانين الاستثمار في معظم الدول العربية إلا أن مجموع ما تدفق من تلك الاستثمارات إلي الدول العربية ضئيلاً فمثلا في مصر لم يتجاوز حجمه 1.8 % من الناتج المحلي سنة 1998 م[75]، ويقصد بالاستثمار الأجنبي المباشر إنشاء شركة جديدة أو المشاركة في شركة جديدة أو قائمة أو توسيع شركة قديمة من قبل المستثمر الأجنبي الذي يحتفظ بحقه في ادارة كل عمليات الشركة القائمة، ويتكون الاستثمار الأجنبي المباشر من المساهمة في رأس المال، إعادة استثمار الأرباح، والقروض قصيرة وطويلة الأجل[76]، وغالبا تقوم الشركات المتعددة الجنسية بتقديم الاستثمار الأجنبي المباشر والتي تقدم حزمة يصعب علي الدول النامية الحصول عليها مثل التكنولوجيا، الخبرات الإدارية، المهارات الفنية، والقدرة علي الوصول إلي الأسواق، وتعد هذه الحزمة مهمة لعملية التصنيع والتكيف مع المجتمع العالمي الجديد البالغ التعقيد والتغيير.

وقد شهد الاستثمار الأجنبي المباشر تزايدا خلال السنوات الأخيرة، فيذكر تقرير الاستثمارات العالمية أن تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر إلي الدول المتقدمة قد ارتفع من 680 مليار دولار عام 1998 م إلي 865 مليار دولار عام 1999 م بمعدل نمو 27 %، وفي أوروبا الغربية ارتفع من 260 مليار دولار عام 1998 م إلي 315 مليار دولار عام 1999 م بمعدل نمو 21 %، وفي الدول النامية ارتفع من 180 مليار دولار عام 1998 م إلي 208 مليار دولار عام 1999 م[77].

وينهض الاستثمار الأجنبي بدور فعال في زيادة فرص العمالة ونقل التكنولوجيا وزيادة موارد النقد الأجنبي، فضلا عن توفير رؤوس الأموال والسيولة اللازمتين لإنشاء المشروعات الاستثمارية المختلفة. وقد بذلت معظم الدول العربية جهودا حثيثة لجذب الاستثمارات العربية والأجنبية خلال العقدين الماضيين من خلال تهيئة الأوضاع المناسبة للاستثمار التي تشمل الأطر التشريعية المنظمة للاستثمار والبني

[74] زكي، إيمان محمد محب، (2012) تحديات الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية في ظل المتغيرات الدولية مع الإشارة إلي مصر، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ع 1، المجلد التاسع والثلاثون، مارس، ص ص 9- 61

[75] المرجع السابق

[76] محي الدين، أمين محمد، (2011) البيئة الملائمة لتدفق الاستثمار الأجنبي المباشر إلي الجمهورية اليمن، جامعة الدول العربية، يناير، بحث غير منشور.

[77] محي الدين، أمين محمد، (2011) البيئة الملائمة لتدفق الاستثمار الأجنبي المباشر إلي الجمهورية اليمن، جامعة الدول العربية، يناير، بحث غير منشور.

التحتية وتحرير عدد من القطاعات الاقتصادية كالاستثمار والتجارة[78].

وإذا كان الاستثمار الأجنبي علي هذه الدرجة من الأهمية، فأن العمل علي توفير البيئة المناسبة له أمر ضروري لتلك لدول التي ترغب في جذب هذه الاستثمارات، ويذكر محي الدين[79] الشروط المطلوبة لتوافر المناخ الاستثماري المناسب في الأردن منها: تعزيز إمكانيات النمو في الاقتصاد، إصلاح النظام القضائي، تطوير مؤسسات الاستثمار، استكمال البنية الأساسية، إصلاح النظام المالي وتضارب الجهاز الإداري، وجود بعض الإعفاءات الضريبية والجمركية، وتوفير قاعدة بيانات ومعلومات عن الاقتصاد.

وتسهم المعلومات بدور مهم في اتخاذ القرارات سواء عند تحديد البدائل للمشكلة المراد اتخاذ قرار بشأنها، أو قي تقييم تلك البدائل وتقدير احتمالات حدوثها ونتائجها[80] وتمثل المعلومات المحاسبية أحد أهم مصادر تلك المعلومات والتي إذا ما تم إعدادها وفقا لمعايير معروفة لدي المستثمرين ستمثل احد عوامل جذب تلك الاستثمارات، وهذا يعني أن الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة إذا لم يتم تطويرها لمواكبة هذه المتغيرات فقد تعجز عن توفير المعلومات المطلوبة لهذا المناخ الاستثماري. وبقدر التأثير الذي سيلحق بالاستثمار أن لم توفر المعلومات المحاسبية بشكل يفهمها المستثمر الأجنبي، فأن لذلك الاستثمار تأثير علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة كما سبق الذكر.

*** الخاتمة**

تعرض البحث لمفهوم العولمة وتطورها وقبولها أو رفضها، كما تناول أثار تطور وتطبيق مفاهيم العولمة لاسيما في الجوانب الاقتصادية علي الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة، وأردف ذلك بمناقشة انعكاسات تلك الآثار علي الاستثمار الأجنبي.

وخلص البحث إلي صعوبة وضع تعريف دقيق وشامل للعولمة وأن كان جوهرها ينطوى علي سهولة تنقل الناس والبضائع والخدمات والأفكار والمعلومات والاستثمارات والشركات متعددة الجنسية، ومع ذلك فأن تنقل الأفراد لا يزال صعباً للغاية، كونه سيشكل عبئاً علي الدول الغنية، من حيث صعوبة قبول مواطني تلك الدول لهجراتهم وميل التحويلات الأجنبية من خلالها لصالح الدول النامية بعض الشيء.

كما استنتج البحث أن تطور الدولة القومية قد أفضي إلي نوع من التجانس الثقافي بين مواطنيها، لاسيما توحد اللهجات أو اللغات داخل الدولة، كما بدأ التقارب بين القوميات والديانات والمذاهب المختلفة داخل الدولة الواحدة، وفي مرحلة تالية بدأ التقارب بين البشر علي المستوى الكوني.

ومما استنتجه البحث أن العولمة ظاهرة تاريخية لا يمكن القول بعدم وجودها، وأن الدول النامية تواجه معركة كبرى، أن جاز التعبير، حول العولمة، فهناك اتجاهات رافضة للعولمة بالكامل، وهناك اتجاهات تقبل العولمة من دون تحفظات، أما الاتجاهات الواقعية فهي الاتجاهات النقدية التي تحاول فهم القوانين الحاكمة للعولمة وتدرك أن العولمة عملية تاريخية، لكن بدون التسليم بحتمية القيم التي تقوم عليها في الوقت الراهن.

---

78 مجلة الدراسات المالية والمصرفية (2010) العولمة والعوربة والأسواق المالية في الدول النامية: منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى والاستثمار العربي: سياسات الاستثمار في الدول العربية، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، ديسمبر، ص ص 13- 16

79 مرجع سابق

80 الباز، مصطفي علي ،(2010) مدخل مقترح لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لأغراض اتخاذ القرارات، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، ع 2

كما استنتج البحث ان هناك تاثيرات للعولمة علي الجوانب الاقتصادية رغم سلبياتها علي اقتصادات الدول العربية، إذ تتزايد الاستثمارات الاجنبية من فترة لأخري، ليس هذا فحسب بل أن كثير من الدول العربية تسعي إلي جذب هذه الاستثمارات، كما تتزايد طلباتها للانضمام لمنظمة التجارة العالمية (WTO) وتسعي كثير من حكوماتها إلي خصخصة كثير من منشأتها العامة، ومشاركة الشركات متعددة الجنسية في مشروعات مختلفة.

وخلص البحث إلي أن الأنظمة المحاسبية العربية الموحدة قد نقلت من فرنسا إلي مصر ومنها إلي بعض الدول العربية، ويعد الربط بين المحاسبة المالية والقومية أهم سمات هذا النظام، الذي يطبق في الشركات أو المؤسسات المملوكة للدولة بشكل كامل أو جزئي.

كما استنتج البحث ان مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية قد وردت معظم مضامينها في النظام المحاسبي الاردني، (1، 5، 13)، 20، 23) وهي عدد قليل مقارنة يعدد المعايير التي أصدرتها IASC. كما تضمن النظام المذكور بعض مضامين مجموعة أخري من المعايير هي المعايير 2، (4، 16)، 8، 9، 10، 11، 12 ، 17 (الجانب التشغيلي)، 1824، 25 ولربما يعود هذا التشابه الجزئي لاشتمال بعض المعايير علي أكثر من معالجة، أو لسماح بعضها باستخدام أكثر من بديل لمعالجة بذاتها فضلا عن تناول IASs للمعالجات المحاسبية بشكل تفصيلي في حين جاء النظام المحاسبي الموحد، وتضم المعايير، 7، 14، (15، 29)، 21، 22، (27، 28)، 30، 31 ويؤدي عدم التشابه الكامل أو الجزئي إلي صعوبة تقديم معلومات للمستخدمين في ظل العولمة ومن ثم التأثير سلباً علي الاستثمار الأجنبي الذي تطلبه الدول العربية كافة، أو اضطرار الشركات الملزمة بتطبيقه إلي أعداد بمجموعتين من البيانات المالية أحداهما وفقاً لمتطلباته والأخرى وفقا لمتطلبات IASs مم يزيد من كلفة معالجة المعلومات.

*** المراجع**

ارثر اندرسن، (2016)، دراسة وتقييم مهنة المحاسبة والمراجعة، الشريحة الثانية، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، صنعاء

الأطرش، محمد، (2018) العرب والعولمة ما العمل، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 95- 98

الباز، مصطفي علي ،(2010) مدخل مقترح لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لأغراض اتخاذ القرارات، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، ع 2

الجابري، محمد عابد، (2018) العولمة والهوية الثقافية: عشر أطروحات، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص 14- 22

الربيدي ، محمد علي، (1997) النظام المحاسبي الموحد، ط 2، مكتبة الجيل الجديد، صنعاء

العامري، عصام فاهم، (2019)، الثقافة والديمقراطية في مواجهة العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ أكتوبر، ص ص 7- 24

العبد الله، رياض جاسم، (2012) المعايير المحاسبية والبلدان النامية، بحث مقدم إلي المؤتمر العربي التاسع للمعايير المحاسبية وأدلة التدقيق، عمان.

العظيم، صادق جلال، (2016) ما هي العولمة؟ ورقة بحثية قدمت إلي ندوة تضمنها في تونس المنظمة العربية

للتربية والثقافة والعلوم في الفترة من 17- 21 تشرين الثاني/ نوفمبر

النجار، باقر، (2010) العرب والعولمة: المخاوف والتحديات، أبواب، دار الساقي، ع 26، الخريف، ص ص 9- 24

أمين، سمير (2018) تحديات العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 51- 62

حيدر، محمد غالب، والأديمي، منصور ياسين (2019) النظام المحاسبي الموحد: دراسة تحليلية معاصرة، ط 1، دار الشوكاني للطباعة والنشر، صنعاء

ديوان الرقابة المالية، (2015)، النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، ط 1، بغداد

زكي، إيمان محمد محب، (2012) تحديات الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية في ظل المتغيرات الدولية مع الإشارة إلي مصر، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ع 1، المجلد التاسع والثلاثون، مارس، ص ص 9- 61

صندوق النقد الدولي، (2017) أفاق الاقتصاد العالمي، واشنطن، مايو

طاهر، مسعود ، (2017) صدام الحضارات كمقولة ايديولوجية لعصر العولمة الأمريكية، ألاتحاد، 21/ 4

عبيد، نايف علي، (2017) ، العولمة والعرب، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، ص ص 28- 34

عتريس، طلال، (2018) المناظرة حول العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، ع 71، نيسان/ أبريل، ص ص 4- 7

(2019) تهديد العولمة، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88، تشرين الأول/ اكتوبر، ص ص 21- 27

علاء الدين، فؤاد (2013) انسجام المعايير المحاسبية في العالم العربي، بحث مقدم إلي المؤتمر المحاسبي العربي الدولي الثالث المنعقد في البحرين خلال المدة من 10- 12 نيسان 1993 م، المحاسب القانوني العربي، ع 76، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، مموز/أب، ص ص 22- 24

غليون، برهان، (2017) التجليات الاقتصادية للعولمة: وجهة نظر روسية، ترجمة محمد دياب، شؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، ع 88 ، تشرين الأول/ أكتوبر، ص ص 35- 43

لجنة المعايير المحاسبية الدولية، (2017) المعايير المحاسبية الدولية، ترجمة ديلويت أند توش.

مجلة الدراسات المالية والمصرفية (2010) العولمة والعوربة والأسواق المالية في الدول النامية: منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى والاستثمار العربي: سياسات الاستثمار في الدول العربية، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، ديسمبر، ص ص 13- 16

محمود أمين العالم، (2019) العولمة والهوية الثقافية، جسور، ع 1، فبراير، ص ص 5- 15

محي الدين، أمين محمد، (2011) البيئة الملائمة لتدفق الاستثمار الأجنبي المباشر إلي الجمهورية اليمن، جامعة الدول العربية، يناير، بحث غير منشور.

مرعي، عبد الحي، (2015) النظام المحاسبي الموحد والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية

يسين، السيد، (2018) في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 228، شباط/ فبراير، ص ص4- 13

Abel, Rein, (2011) the impact of environment on accounting practices: Germany in the thirties, international journal of accounting: education and research. Fall, pp. 29- 47

IASC, (2012) international accounting standards current and project status, London, July.

(2016) international accounting standards 1996, the full text of all international Accounting standards extent to 1 January 1996 and current exposure drafts, London,

IASI, (2014) disclosure of accounting policies, London

IAS 2, (2013) inventories, London

IAs 4, (2014) depreciation accounting London

IAS 5, (2014) information to be disclosed in financial statements London

IAS 7, (2012) cash flow statements, London

IAs 8, (2013) Net profit or loss for the period, fundamental errors and changes in Accounting policies, London

IAS 9, (2013) research and development costs , London

IAS 10, (2014) contingencies and events occurring after the balance sheet date, London

IAS 11, (2013) , construction contracts London

IAS 12, (2014) accounting for taxes on income , London

IAS 13, (2014) presentation of current assets and current liabilities, London

IAS 14, (2014) Reporting financial information by segment, London

IAS 15, (2014) information Reflecting the effects of changing prices, London

IAS 16, (2013) property, plant and equipment, London

IAS 17, (2014) accounting for leases , London

mackenzie , A.I, (2016) the progress of the international accounting standards committees The first two years, the accountant's Magazine , April, pp. 137- 139

McGrew, Anthony G., & lewis, paul G., (2012) Global politics: globalization and the nation – statec, Cambridge : polity press, oxford (England) Cambridge, MA: Black well publishers pp. 1- 30

most, Kenneth S,. (2011) the French accounting experiment, international journal of accounting

Pacter paul, (2016) accounting standards for international capital markets IASC , November

world investment report, 2010.

IAS 18, (2013) revenue, London

IAS 20, (2014) accounting for Government Grants and disclosure of Government

IAS 21, (2013) business combinations, London

IAS 22, (2013 borrowing costs , London

IAS 23, (2013) borrowing costs , London

IAS, 24 (2014) related party disclosure, London

IAS 25, (2014) Accounting for investments , London

IAS 27, (2014) consolidated financial statements and accounting for investments in subsidiaries, London

IAS 28, (2014) accounting for investments in associates, London

IAS 29, (2014) financial reporting in Hyperinflationary economies

IAS 30, (2014) disclosure in the financial statements of banks and similar financial institutions, London

IAS 31, (2014) financial reporting of interests in joint ventures, London