

## تأثير العولمة على مهنة التدقيق في الدول النامية

د. محمد العيد

أستاذ محاضر قسم أ ، جامعة مستغانم

أ. تدلاوتي يامنة

أستاذة باحثة ، جامعة مستغانم

### الملخص:

لقد فرض عصر العولمة تغيرات كثيرة في العديد من المجالات ، وتسابقت دول العالم لدخول الأسواق العالمية من أوسع أبوابها، وتشابكت الأنظمة المالية والنقدية لمختلف الدول، وتنافست بها القوى الفاعلة من أجل تحقيق مصالحها.

ولعل من أهم ما ساعد في انتشار العولمة، تزايد عدد وحجم الشركات العالمية المتعددة الجنسيات، وتزايد أنشطتها، مما شكل أهم تطور في الأعمال الدولية على المستوى العالمي، وهذه الشركات المتعددة الجنسيات كان هدفها تحقيق الأرباح دون الاكتراث بشرعية الأساليب والسياسات التي تتبعها، واتسعت فروعها ناهيك عن سيطرتها على نسبة كبيرة من الأسواق المالية والاندماج مع البنوك العالمية والاستثمار بها، وكل هذه التحولات أدت إلى تراجع دور الدولة مما أدى إلى اتساع دائرة المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها، وبالتالي تزايد الطلب على قوائمها المالية من قبل المستثمرين والمستفيدين منها، وكنتيجة حتمية نتج العديد من الأزمات، وكحماية من هذه الانهيارات، تم تكثيف الجهود من أجل وضع مجموعة من القواعد والضوابط، وإلزامية تطبيقها من قبل المؤسسات والبنوك وكذا الأسواق المالية، وتمثلت هذه القواعد أساسا في مجموعة من المعايير الموحدة ذات خاصية التطبيق على المستوى العالمي.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق، العولمة، الأسواق المالية، الاستثمارات، الأزمات المالية، المعايير الدولية.

**Résumé :**

L'ère de la mondialisation a imposé de nombreux changements dans différents domaines, les pays du monde entier ont entamé une compétition pour entrer dans les marchés mondiaux par le biais de ses portes les plus larges, les systèmes financiers et monétaires des différents pays sont liés et entrelacés entre eux, en l'occurrence avec les acteurs performants dans le but de parvenir à réaliser leurs intérêts.

Peut-être le plus important de ce qui a contribué à la propagation de la mondialisation, c'est bien l'augmentation : du nombre, de la taille des entreprises multinationales, et de leurs activités, ce qui constitue le développement le plus important dans les affaires internationales au niveau mondial.

L'objectif primordial de ces entreprises multinationales est de réaliser des profits sans se soucier de la légitimité des méthodes et des politiques utilisées, ses filiales ne cessent de s'élargir et imposent leur contrôle sur une grande partie des marchés financiers et intègrent les banques à l'échelle mondiale dans le but d'y investir davantage.

Tous ces changements ont conduit à un déclin du rôle de l'état, ce qui a abouti à un cercle plus large de risques, et donc de la demande croissante pour ses états financiers par les investisseurs et de ses bénéficiaires, et comme résultat inévitable, il s'est produit un grand nombre de crises.

Dans le cadre d'une protection possible de ces crises, des efforts ont été déployés pour développer un ensemble de règles et de règlements, et leurs applications obligatoires par les entreprises et les banques ainsi que par les marchés financiers, ces règles sont essentiellement un ensemble de normes unifiées et d'une spécificité d'application à l'échelle mondiale.

**Mots clés:** audit, mondialisation, marchés financiers, investissements, crises financières, normes internationales.

**المقدمة:**

تعتبر عولمة الاقتصاد من أبرز مظاهر هذا العصر، فقد زادت الشركات متعددة الجنسية بشكل كبير في العقد الأخير من القرن العشرين، كما بدأت كثير من أسواق البورصة تأخذ شكل العالمية، بل انضم بعضها إلى منظمة عالمية واحدة هي المنظمة الدولية لهيئات أسواق الأوراق المالية (International Organization of Securities Commission (IOSCO) التي تشترط على أي سوق للبورصة تنوي الانضمام إليها، الالتزام بقواعد محددة ومعايير محاسبية موحدة إلى حد ما من قبل الشركات المسجلة استخدامها في تلك الأسواق، ليس هذا فحسب، بل لقد اتحدت أسواق البورصة في معظم دول السوق الأوروبية في معظم بلدان العالم متقدمة كانت أم بلدانا نامية.

ولهذا جاءت ضرورة التعرض لموضوع تأثير العولمة على مهنة التدقيق، نظرا لتأثيرها على المعايير المحاسبية بسبب ضرورة توحيد هذه الأخيرة لكي تحظى بالقبول وتكون مفهومة وواضحة وقابلة للاستيعاب من قبل مستخدمي التقارير المالية و من طرف المستثمرين.

إن إشكالية البحث تدور حول تأثير العولمة على المعايير المحاسبية الدولية بشكل عام، وبالتالي على التطبيقات المحاسبية ومهنة التدقيق على وجه الخصوص، وذلك في الدول النامية.

ومن خلال هذه الورقة البحثية تطرقنا إلى ستة محاور وهي:

- 1- مفهوم العولمة وتطورها؛
- 2- المعايير المحاسبية الدولية،
- 3- آثار العولمة على المعايير المحاسبية الدولية؛
- 4- انعكاسات تأثيرات العولمة على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية؛
- 5- معايير التدقيق الدولية؛
- 6- تأثير العولمة على مهنة التدقيق من الجانب الاقتصادي.

## 1- مفهوم العولمة وتطورها:

أضحت العولمة ظاهرة متسارعة التطور لاسيما بعد تفكك الاتحاد السوفياتي وتغيرت خريطة العالم بعد أن كان السوفيات يشكلون قوة التوازن مع العثم الغربي، فبدأت مظاهر العولمة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية في التبلور شيئا فشيئا، ولعل هذا ما يستدعي التعرض لمفهوم هذه الظاهرة وتطورها.

### 1-1 مفهوم العولمة:

لا تزال العولمة كظاهرة ومفهوم أمرا يثير الجدل، ولذلك فإن وضع تعريف محدد ومتفق عليه لهذه الظاهرة لم يتم حتى الآن، و جوهر عملية العولمة يتمثل في سهولة حركة الناس والمعلومات والسلع بين الدول والتي يمكن تقسيمها على ست فئات: بضائع وخدمات، أفراد، أفكار ومعلومات، نقود، مؤسسات، وأشكال من السلوك والتطبيقات.

ويقرر روزنا بأنه إن كان من البكر وضع تعريف كامل للعولمة، فإنه مفهومها يقيم علاقة بين مستويات عدة للتحليل الاقتصادي، السياسي، الثقافي والإيديولوجي<sup>1</sup>، كما تشمل إعادة تنظيم الإنتاج، تداخل الصناعات عبر الحدود، وانتشار أسواق التمويل ويعرفها عبيد بأنها القوى التي لا يمكن السيطرة عليها للأسواق الدولية والشركات متعددة الجنسية التي ليس لها ولاء ولأية دولة قومية، كما أنها تشتمل حرية حركة السلع والخدمات والأيدي العاملة ورأس المال والمعلومات عبر الحدود الوطنية والإقليمية<sup>2</sup>.

أما صادق العظم في ورقته المقدمة إلى الندوة التي نظمتها في تونس المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم في نوفمبر 1996<sup>3</sup>، فيرى إلى أن العولمة هي "وصول نمط الإنتاج الرأسمالي عند منتصف القرن العشرين تقريبا إلى نقطة الانتقال من عالمية دائرة التبادل والتوزيع والسوق والتجارة إلى عالمية دائرة الإنتاج...، أي أن ظاهرة العولمة التي نشهدها هي بداية عولمة الإنتاج ورأس المال الإنتاجي... ونشرها في كل مكان مناسب وملائم خارج مجتمعات المركز الأصلي ودولة"، ثم

<sup>1</sup> يسين السيد، في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز الدراسات الوحدة العربية، العدد 218، فبراير، 1998، ص 6.

<sup>2</sup> عبيد نايف علي، المناظرة حول العولمة، شؤون الأوساط، مركز دراسات الوحدة العربية، العدد 221، يوليو، 1997، ص 28.

<sup>3</sup> العظم صادق جلال، ماهي العولمة؟ ورقة بحثية قدمت إلى ندوة نظمتها المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم في تونس، في فترة من 17 إلى 21 نوفمبر، 1996، ص 8.

ينتهي إلى تقديم تعريف عام للعولمة بأنها " حقبة التحول الرأسمالي العميق للإنسانية جمعاء، في ظل هيمنة دول المركز وبقيادتها وتحت سيطرتها، وفي ظل سيادة نظام عالمي للتبادل غير المتكافئ." ويؤكد ما سبق الأطرش عندما رأى أن العوالمة تعني بشكل عام اندماج أسواق رأس المال في حقول التجارة والاستثمارات المباشرة وانتقال الأموال والقوى العاملة والثقافة والتقنيات ضمن إطار من حرية الأسواق<sup>4</sup> ، وتالياً خضوع العالم لقوى السوق العالمية، مما يؤدي إلى اختراق الحدود الوطنية وإلى الانحسار الكبير في سيادة الدولة، وتمثل الشركات متعددة الجنسية العنصر الأساسي في هذه الظاهرة، هناك أربع عمليات أساسية للعوالمة هي: المنافسة بين القوى العظمى، الابتكار التكنولوجي، انتشار عوالمة الإنتاج، والتبادل والتحديث.<sup>5</sup>

ومن بين وجهات النظر الإيجابية الموجهة للعوالمة في الفكر الغربي، نجد أن ماترين وولف الذي يعتبرها أهما عملية تحرر تاريخية من أسر الدولة القومية إلى أفق الإنسانية، ومن نظام التخطيط الصارم إلى نظام السوق الحرة، ومن الولاء لثقافة ضيقة ومتعصبة إلى ثقافة عالمية واحدة يتساوى فيها الناس والأمم جميعاً، وتحرر من التعصب لأيديولوجية معينة إلى انفتاح على معظم الأفكار والتحرر من كل الصور اللاهائية الناتجة عن التحيز المسبق لأمة أو دين أو أيديولوجية أو عرقية معينة إلى عقلانية العلم وحياء الثقافة.<sup>6</sup>

والجدير بالإشارة أن بعض الباحثين يفرق بين العوالمة والعالمية، فالعالمية تعني تفتح على العالم وعلى الثقافات الأخرى واحتفاظاً بالخلاف الإيديولوجي، أما العوالمة فهي تفي للآخر وإحلال للاختراق الثقافي محل الصراع الإيديولوجي<sup>7</sup>، كما يتم التفريق بينها وبين النظام الدولي الذي يعني التعاون بين دولة ودولة أو عدة دول، بينما العوالمة تعاون بين جميع الدول والمؤسسات، وعليه فالعوالمة ديناميكية جديدة تبرز داخل دائرة العلاقات الدولية من خلال تحقيق درجة عالية من الكثافة والسرعة في عملية انتشار المعلومات والمكتسبات التقنية والعلمية للحضارة . والتي

<sup>4</sup> الأطرش محمد، العرب والعوالمة ما العمل بشؤون الأوسط، مركز الدراسات الاستراتيجية والتوثيق، العدد71، أبريل، ص 95.

<sup>5</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، العوالمة وأبعادها الاقتصادية، طبعة أولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010، ص 401-402.

<sup>6</sup> غربي محمد، تحديات العوالمة وآثارها على العالم العربي، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة شلف، الجزائر، ص22.

<sup>7</sup> الجابري محمد عابد، العوالمة والهوية الثقافية: عشر أطروحات، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، العدد 228، فبراير، 1998،

يتزايد فيها دور العامل الخارجي في تحديد مصير الأطراف الوطنية المكونة لهذه الدائرة المندمجة وبالتالي هوامشها أيضاً.<sup>8</sup>

كاختصار لمفهوم العولمة، يمكن القول بأنها ما هي إلا نتاج للتطورات الهائلة في مجال المعلومات والاتصالات والتقنيات، التي كان لها أكبر الأثر في تجسيد معالم النظام العالمي الجديد، ويمكننا إنجاز العوامل التي ساهمت في تعزيز اتجاهات العولمة في المجال الاقتصادي في ما يلي:

أ- التطورات الهائلة في مجال الاتصالات والمعلومات؛

ب- تعاظم دور الشركات العابرة للقارات؛

ج- السياسات الاقتصادية والتي تمثلت بالخصخصة؛

د- دور أجهزة الاقتصاد العالمي ومؤسساته، مثل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي؛

هـ- بروز التكتلات الاقتصادية العملاقة، مثل التكتل الاقتصادي الأوروبي والنافتا والأوبك.

## 1-2) تطور العولمة:

تعود بدايات استخدام مصطلح العولمة إلى كتاين صدرا سنة 1970م، الأول لمارشال ماك لوجان "حرب وسلام في القرية الكونية" والثاني لبريزنسكي "أمريكا والعصر الإلكتروني".<sup>9</sup> أما عن التطور التلقائي فيذهب عبيد إلى أنه كما صنع الأقوياء التاريخ بكل ما يشتمل عليه من تقدم علمي وتقني وسيادة ثقافتهم السياسية ومفاهيمهم الاقتصادية، فإنهم يتحكمون اليوم بسيادة هذه القيم والسلوكيات إلى حد ما<sup>10</sup>، وإذا كان التاريخ في الماضي قد صنعته دولة أو إمبراطورية، فإن تاريخ اليوم تصنعه أكثر من دولة بنسب مختلفة توازي ما تمتلكه كل دولة من خدمات ومؤسسات متنوعة اقتصادية، مالية، عسكرية، إعلامية وثقافية وليس العالم بأجمعه ويخلص عبيد إلى استعارة قول جورد طاربيشي الذي يعد العولمة بمنزل "الظاهرة التاريخية لنهاية القرن العشرين وبداية القرن الواحد والعشرين مثلما كانت القومية في الجوانب الاقتصادية والسياسية والثقافية ظاهرة نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين.

<sup>8</sup> عبيد نايف، مرجع سابق، ص 28.

<sup>9</sup> عتريس طلال، المناظرة حول العولمة، شؤون الأوساط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، العدد 71، أبريل، 1998، ص 4.

<sup>10</sup> عبيد نايف، مرجع سابق، ص 29.

ويتفق روبرتسون مع هذا التصور لتطور العولمة عندما ذهب إلى نقطة البداية في نشأة هذه العولمة والتي تتمثل في ظهور الدولة القومية الموحدة منذ حوالي منتصف القرن الثامن عشر كبنية تاريخية وبدأ التجانس الثقافي بين مواطنيها، وبناء عليه صاغ روبرتسون نموذجاً لتطور العولمة وقسمه إلى خمس مراحل هي: <sup>11</sup>

1- **المرحلة الجينية:** استمرت في أوروبا منذ القرن الخامس عشر حتى منتصف القرن الثامن عشر والتي شهدت نمو المجتمعات القومية وتعمقت الأفكار الخاصة بالفرد والإنسانية.

2- **مرحلة النشوء:** استمرت في أوروبا من منتصف القرن الثامن عشر حتى سنة 1870م إذ حدث تحول في فكرة الدولة المتجانسة صوب المفاهيم الخاصة بالعلاقات الدولية، فزادت الاتفاقيات الدولية ونشأت المؤسسات المتعلقة بتنظيم العلاقات والاتصالات بين الدول.

3- **مرحلة الانطلاق:** استمرت من سنة 1870م، حتى العشرينات من القرن العشرين حيث ظهرت مفاهيم تتعلق بالهويات القومية والفردية بحيث تم إدماج عدد من المجتمعات غير الأوروبية في المجتمع الدولي وحدث تطور في عدد وسرعة الأشكال الكونية للاتصال وتمت المنافسات الدولية كالألعاب الأولمبية والمؤتمرات العلمية والثقافية.

4- **الصراع من أجل الهيمنة:** استمرت من العشرينات حتى منتصف الستينات من القرن العشرين، بحيث نشأت صراعات كونية حول صور الحياة وأشكالها المختلفة، من أبرزها الحربين العالميتين، إلقاء القنبلة الذرية على اليابان، وبروز دور الأمم المتحدة.

5- **مرحلة عدم اليقين:** بدأت منذ الستينات وأفضت إلى اتجاهات وأزمات في التسعينات، وفيها تم إدماج العالم الثالث في المجتمع العالمي وحدث غزو الفضاء وكان هذا ببطء الإنسان على القمر، وشهدت هذه المرحلة نهاية الحرب الباردة، وانتشار أسلحة الدمار الشامل كالأسلحة الذرية والبيولوجية والكيميائية..، وتطور المؤسسات

<sup>11</sup> يسين السيد، مرجع سابق، ص9-11..

الكونية والحركات العالمية، وزيادة الاهتمام بالمجتمع المدني العالمي والمواطنة العالمية وتدعيم نظام الإعلام الكوني.

## 2- المعايير المحاسبية الدولية:

تعود فكرة تدويل المعايير المحاسبية الدولية إلى المؤتمرات الدولية للمحاسبين وقد انعقد أول مؤتمر في مدينة لويس سنة 1904، ثم توالى المؤتمرات الدولية للمحاسبين لمناقشة وضع مهنة المحاسبة إجمالاً والمعايير المحاسبية خصوصاً.

يمثل المؤتمر الدولي التاسع المنعقد في باريس سنة 1967، أول محاولة جادة في تدويل المعايير المحاسبية، إذ تمخض عنه تشكيل هيئة عمل دولية، أوصت بتشكيل لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة international coordination committee for accounting profession (CCAP) وهذه الأخيرة أقرت إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية international accounting standards committee (IASC) في أبريل 1973، ومنذ إنشاء اللجنة وهي تعمل على إعادة وتطوير المعايير المحاسبية الدولية حتى وصل عدد المعايير التي أصدرتها في سنة 1999 إلى 39 معيار.

والواقع أن هذه اللجنة المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية ليست الهيئة الوحيدة التي تعمل على إعداد مثل المعايير لتطبيقها على المستوى الدولي، فهناك هيئات تعمل على إعداد هذه المعايير سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي، ويمكننا ذكر بعض الهيئات المساهمة في إعداد هذه المعايير باختصار.<sup>12</sup>

<sup>12</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سابق، ص 410.



وهناك العديد من الهيئات التي أسهمت في إعداد المعايير المحاسبية بغية تطبيقها على المستوى دولي أو إقليمي نذكر من بينها<sup>13</sup>:

## 1-2) الجماعة الأوروبية (EC) European Community :

تعود جذور إنشاء هذه الجماعة إلى سنة 1948، عندما تم إنشاء منظمة التعاون الاقتصادي الأوروبية organization for european economic cooperation لتنفيذاً لخطة مارشال قصد إعادة بناء أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية، وأدى التعاون بين هذه البلدان إلى إنشاء الجمعية الأوروبية للفحم والصلب european coal and steel community سنة 1952، التي أسهم نجاحها في إنشاء السوق الأوروبية المشتركة من قبل فرنسا، ألمانيا، إيطاليا، بلجيكا، هولندا، ولوكسمبورغ، في اتفاقية روما سنة 1957، ثم انضمت بريطانيا والدنمارك وإيرلندا، واليونان إلى السوق، بهدف تحقيق التكامل الاقتصادي بين أعضائها من خلال توحيد سياسات التعريف الجمركية والتنسيق بين السياسات المالية والنقدية.

وقد اتجهت الجماعة نحو التنسيق بين المعايير المحاسبية المطبقة في البلدان الأعضاء شملت: طرائق عرض البيانات المالية للشركات في دولها، طرائق تقييم الأصول وغيرها، وأهم ما صدر عنها هو التوجيه الرابع الذي يعالج التنسيق في الحسابات الختامية للشركات، والتوجيه السابع الذي يعالج التنسيق في الحسابات الموحدة للشركات ويعاب على المعايير التي تضمنتها التوجيهات الصادرة عن EC من ناحية تركيزها على المحاسبة المالية فقط.

## 2-2) الأمم المتحدة: United Nations (UN)

إن نجاح تطبيق نظام الحسابات القومية للأمم المتحدة في العديد من بلدان العالم هو نتيجة تشجيع الأمم المتحدة لتحقيق مفهوم المحاسبة العالمية، وقد بدأ نشاط الأمم المتحدة في هذا الجانب سنة 1973، عندما تم تعيين مجموعة الأفراد المشهورين، بغية دراسة تأثير الشركات متعددة الجنسيات على التطور الاقتصادي والعلاقات الدولية.

في سنة 1997، تم إنشاء فريق الخبراء للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ group of experts on international standards of accounting and reporting والذي ركز جهوده على

<sup>13</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سابق، ص411-412.

الشركات متعددة الجنسية فيما يتعلق بالمعلومات والسياسات المحاسبية، والمعلومات المالية المتعلقة بالفروع التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية، إضافة إلى إعداد هذه البيانات على أساس الأجزاء، كما ركز الفريق على المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بالتوزيع الجغرافي لتلك الشركات، زيادة على الكشف عن العمالة والتشغيل، والإجراءات المتبعة للسيطرة على التلوث البيئي كذلك.

وفي سنة 1982 تم إنشاء فريق الخبراء للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ يضم دول افريقية، آسيوية، أوروبية، وأمريكية، ويسعى هذا الفريق إلى بحث القضايا المتعلقة بشؤون المحاسبة على المستوى الدولي، والمساهمة في وضع المعايير المحاسبية المحلية والإقليمية مع الأخذ في الاعتبار حاجات الدول النامية، وكذا السعي لتحقيق نوع من الإجمالي الدولي حول الممارسات المحاسبية أو وضع معايير محددة حول الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية.

وعلى الرغم من أن الأمم المتحدة قد تكون أفضل منظمة يمكنها وضع نظام محاسبي للسيطرة على عمليات الشركات متعددة الجنسيات من خلال إلزامها للبلدان المختلفة بإصدار تشريعات تلزم هذه الشركات بتقديم المعلومات المطلوبة للبلدان التي تعمل فيها، لكن تنتقد على أنها تركز على المحاسبة المالية من دون المحاسبة الإدارية، وكذا التركيز على المعايير المتعلقة بالإفصاح من دون القياس.

### 3-2 منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية:

#### Organization of Economic and Co-operation Development (OECD)

أنشئت هذه المنظمة بغية تشجيع النمو الاقتصادي والتوسع في التجارة الدولية، و في سنة 1976، تم وضع دليل الإفصاح عن المعلومات للشركات متعددة الجنسيات، وقد اقترح هذا الدليل العناصر الرئيسية للمعلومات التي ينبغي الإفصاح عنها في البيانات المالية للشركات متعددة الجنسيات، ومن هذه العناصر هيكل الشركة، القطاعات الجغرافية والأنشطة الرئيسية للشركة الأم، نتائج التشغيل والمبيعات والاستثمارات الجديدة في رأس المال على مستوى المناطق الجغرافية وعلى مستوى القطاعات الصناعية للشركة ككل، قائمة استخدامات وموارد الشركة،

مصارييف البحث والتطوير، سياسات أسعار التحويل، السياسات المحاسبية بما فيها السياسات المتبعة في إعداد البيانات المالية المجمعة.

وتسعى OECD لتحقيق التنسيق المحاسبي بالتركيز على المحاسبة المالية من دون المحاسبة الإدارية، واهتمامها بمشاكل البلدان الصناعية أكثر من غيرها، ولذا فهي أبعد من أن تطور معايير يمكن أن توجه لخدمة الدول النامية، فضلا عن تركيز المعايير التي تصدرها على الإفصاح من دون القياس.

#### 2-4) الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) International Federation of Accounts:

استبدلت لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة بالاتحاد الدولي للمحاسبين بناء على قرار المؤتمر الحادي عشر للمحاسبين المنعقد في ميونيخ سنة 1977، وذلك بهدف ترتيب المؤتمرات الدولية المستقبلية، وانجاز دليل لمهنة المحاسبة من النواحي الفنية والأخلاقية والتعليمية، ويسعى الاتحاد نحو تحقيق تعاون دولي في مهنة المحاسبة من خلال العمل على إيجاد معايير منسقة.

#### 2-5) الاتحاد العربي للمحاسبين والمراجعين العرب:

تأسس في القاهرة سنة 1971، ثم تم نقله إلى بغداد سنة 1979، و هو يهدف إلى العمل على توحيد قوانين مهنة المحاسبة في الدول العربية (النظام الأساسي للاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، مادة 4 فقرة 3 ومادة 27)، وقد أولى الاتحاد اهتماما بالمعايير المحاسبية من خلال المعهد العربي للمحاسبة والتدقيق، الذي أنشأ لجنة خاصة بالبحوث والمعايير قامت بدراسة إعداد معيار يعالج المخزون، كما شكل لجنة لإعداد معيار يعالج محاسبة التضخم سنة 1982، ولم يلحظ انتشار هذين المعيارين أو استخدامهما، كما تم تأليف لجنة لإعداد المعايير في ضوء المعايير الدولية، ولم يلحظ أثر ملموس يذكر لنشاط هذه اللجنة.<sup>14</sup>

#### 2-6) لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC:

تعود نشأة IASC إلى المؤتمر العالمي العاشر للمحاسبة الذي تم انعقادها في سبتمبر عام 1972، في سديني بأستراليا، حيث اقترح لورد بنسون إنشاء هيئة دولية للمحاسبة<sup>15</sup>. وبعد

<sup>14</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سابق، ص413-415.

<sup>15</sup> طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير محاسبية، الجزء الثاني: الإفصاحات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص4.

انعقاد مجموعة من الاجتماعات، نتج عن اجتماع في 29 جوان 1973، إنشاء منظمة دولية هي "لجنة المعايير المحاسبية الدولية" وهذا بمبادرة من هنري بنسون وبالموافقة من قبل ممثلي المنظمات المحاسبية المهنية لكل من أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية، وهذا بهدف وضع معايير محاسبية تلقى قبولا من طرف جميع الدول.<sup>16</sup>

في عام 2001 تم حل لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC وكان هناك 153 عضو في 112 بلد وفي شهر أفريل من نفس السنة غيرت تسمية لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC بالمجلس الدولي للمعايير المحاسبية الدولية IASB، هذا الأخير يقع بلندن وهو يحتوي أكثر من 100 دولة ممثلة من طرف المهنيين المحترفين في المحاسبة وكذا الصناعة المالية والتجارية والتعليم والخدمات العمومية.<sup>17</sup>

### 3- آثار العولمة على المعايير المحاسبية الدولية:

إن العولمة لا تختص فقط بعالم الأعمال والتجارة، وإنما ترتبط أيضا بعدد من القضايا الثقافية والاجتماعية والسياسية. بما أن المحاسبة تخص قطاع الأعمال، فإننا نجد أن المحاسبة كمفهوم تقليدي تعرف بأنها " لغة الأعمال والتجارة"، وفيما نرى أن العالم يتجه نحو العالمية، حيث تتسارع حركة البضائع والخدمات ورؤوس الأموال عبر الحدود، فإن هناك حاجة ماسة إلى إيجاد الوسائل أمام قطاعات الأعمال، والجهات التي تنظم هذه القطاعات، وكذلك جمهور الأعدان لتسيير الإبلاغ عن المعلومات المالية الخاصة بالشركات وقطاعات الأعمال في لغة واضحة ومفهومة للجميع، ومن هنا تنشأ الحاجة إلى وضع معايير محاسبية عالمية موحدة، تمكن من دراسة التقارير المالية وسلامتها والاطمئنان إليها.

يمكننا اختصار العوامل الرئيسية التي أثرت تاريخيا على عملية وضع المعايير فيما يلي:<sup>18</sup>

1- النظام القانوني للبلد: نجد أن بعض البلدان يستند نظامها على القانون الروماني مثلا فرنسا، ذلك أن المشرع نظم عمل الشركات من خلال قانون محدد يدعى

<sup>16</sup> Walton Peter, la comptabilité anglo-saxonne la découvert, paris, France, 1996, p8.

<sup>17</sup> www.iasb.org.

<sup>18</sup> طلال أبو غزاله، نحو عولمة مهنة المحاسبة، ورقة بحثية ليومي 16-18 نوفمبر 1997، جامعة الإمارات العربية، العين، ص 5.

قانون الشركات، ويتضمن بنود مفصلة تحدد متطلبات الأعمال المحاسبية وإعداد الإقرارات، أما في البلدان الأخرى التي يستند نظامها القانوني على فكرة القانون العام لدى المملكة المتحدة فإن المشرع يركز على جملة القوانين التي اتخذت لحالات وقضايا معينة لمواجهة الحاجة المتغيرة.

في حين أن هذه القواعد المحاسبية في البلدان الأخرى يتم وضعها من قبل العاملين في مهنة المحاسبة في القطاع الخاص وفي أوروبا على وجه الخصوص يلعب إصدار التعميمات دورا كبيرا في عملية وضع المعايير.<sup>19</sup>

2- طبيعة وهيكل الملكية التجارية: هناك تباين واضح في التوجه نحو المعايير المحاسبية بين البلدان التي تشجع فيها ملكية الأسهم من قبل الجمهور، والبلدان التي تتركز فيها ملكية الشركات، فهي أيدي البنوك والمؤسسات المالية الأخرى، حيث أن باستطاعة البنوك في هذه الحالة الحصول على معلومات مفصلة، وبالتالي يقتصر عدد الأشخاص الآخرين الذين يطلعون على تقارير الحكومة بأشكالها المختلفة التي غالبا ما تكون حماية الحق العام وجمع الضرائب وتوجيه النشاط الاقتصادي، وفي مثل هذه البلدان تكون التقارير المالية موجهة نحو الحاجة للتقليل من التبعات الضريبية وليس نحو تقديم صورة كاملة وواضحة عن الوضع المالي للشركة، ومنه فإن البلدان التي لا تشجع ملكية الأسهم من قبل الجمهور فإن احتمال ضئيل في أن تكون قد عملت على تطوير معايير محاسبية تهدف إلى ضمان كون التقارير المالية تقدم معلومات موثقة ويكون بالطبع في الوقت المطلوب والمناسب.

3- النظام السياسي وميزان الملكية الفكرية بين القطاع العام والخاص: للشركات العمومية بطبيعة الحال دو مهم في التطور الاقتصادي، والتقارير المالية المعدة من طرف القطاع الخاص تختلف عن القطاع العام تبعا للحاجات المختلفة للذين يطلعون على المعلومات الواردة في التقارير، نجد أنه في القطاع العام، وفي البلدان التي يخضع الاقتصاد فيها لسيطرة الدولة المركزية، نرى أن التأثير الحكومي على

<sup>19</sup> طلال أبو غزاله، مرجع سابق، ص 6.

عملية إرساء المعايير يكون أقوى منه في حال البلدان الأخرى، إذ يدخل ضمنها متطلبات الإبلاغ التي تهدف إلى إبراز جوانب التطور الاجتماعي والتطور الاقتصادي الشامل إلى جانب أوجه الإبلاغ ذات الطابع المالي.

4- مستوى التقدم الاقتصادي: في البلدان النامية تكون ملكية الشركات في يد عائلات معينة وغالبا ما يكونون أفرادها في حالة يسر و ثراء، بينما في المقابل نجد أنه الحكومة تملك عددا أكبر من الشركات، وفي الوقت نفسه إلى احتمال ضئيل في وجود عدد كبير من المحاسبين القانونيين الذين يزاولون المهنة ويعملون على تطوير الروح المهنية في المحاسبة، ولهذا نجد غياب الحاجة والمقدرة على إعداد تقارير مالية رفيعة المستوى.

5- النظام الضريبي: في بعض الحالات قد يكون للنظام الضريبي وما يرافقه من تشريعات أثر لا يستهان به على تطوير معايير الإبلاغ المالي، مثال: الأسلوب المحاسبي الذي ينص على أن " الوارد أخيرا يصدر أولا" في الولايات المتحدة يستخدم فقط للأغراض الضريبية في حالة ورودها في التقارير المالية.

6- وجود مجمع محاسبة مهني: إن وجود هيئة محاسبية مهنية نشطة يساعد على تنظيم متطلبات الامتحان والتسجيل فيها، وعلى العمل كقوة مهنية، وعقد المؤتمرات وإعداد المواد التعليمية وأنواع أخرى من الإصدارات، وأيضا تهيأ الجو المناسب للتعليم والأبحاث، وتشجع وتعزز تطوير معايير وممارسات محاسبية، وفي مثل هذه الظروف قد تجد الحكومة أنه من الأنسب لها من خلال جهازها التنظيمي ، أن تعهد بمعظم الأعمال المتعلقة بإرساء المعايير إلى العاملين في مهنة المحاسبة، وعندما لا تكون المحاسبة قد بلغت مستوى من التطور يؤهلها للقيام بهذه الأدوار مجتمعة فقد يصبح من الضروري تزايد نسبة التدخل الحكومي في المهنة وفي الإجراءات التنظيمية.

7- طرح الأسهم في الأسواق الخارجية: إن الحاجة إلى جلب المستثمرين الأجانب، تستدعي أن يكون في البلدان النامية نظام مقبول لتقديم إقرارات البيانات المالية،

وربما يكون حافزا أكبر على تطوير معايير محاسبية سليمة مما لو اقتصر الأمر على حاجات الشركات المحلية في البلد نفسه، نتيجة لذلك نرى أن المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية هي عضو في مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية، كما أن لها القول الفصل في اعتماد المعايير المذكورة.<sup>20</sup>

#### 4- انعكاسات تأثيرات العولمة على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية:

يمكن ملاحظة انعكاسات تأثير العولمة من خلال ملاحظة مدى التزايد في تطبيق IASC على التطبيقات المحاسبية للدول النامية من خلال استعراض المعايير المحاسبية في هذه الدول.

- انعكاسات تزايد تطبيق IASC على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية:<sup>21</sup>

إن معظم الدول النامية استقلت من الاستعمار الأوروبي لاسيما بريطانيا وفرنسا، ورغم اختلاف هذه الدول من حيث المساحة الجغرافية أو عدد السكان أو الموارد الطبيعية أو درجة التطور السياسي والاجتماعي والاقتصادي، لكن ثمة خصائص تجمع بين معظمها فأغلبها دول زراعية ويقطن غالبية سكانها المناطق الريفية، وتعاني غالبيتها اختلال في توزيع الدخل والثروة وانخفاض عرض العملة الأجنبية، وتدني مستوى التعليم لمعظم السكان فضلا عن القيود المفروضة على الحريات الشخصية، أما صناعتها فهي في المتوسط بدائية .

ويعود قصور النظم المحاسبية في الدول النامية نتيجة تلبية متطلبات التنمية إلى خصائص النظم المحاسبية فيها والتي من أهمها: التبعية، التقلب، خضوع المهنة لهيمنة الجهات الرسمية، وضعف التعليم والتدريب المهني.

#### 1- خاصية التبعية:

تتمثل إحدى خصائص المحاسبة في الدول النامية في تبعيتها للمحاسبة في الدول المتقدمة والتي نجحت بدورها عن التبعية السياسية لتلك الدول خلال مدة استعمار الدول المتقدمة لها والتبعية الاقتصادية نتاجا لتعاظم النفوذ الاقتصادي للدول المتقدمة فيها.

<sup>20</sup> طلال أبو غزاله، مرجع سابق، ص 7.

<sup>21</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سابق، ص 422-423.

وبالتالي كانت تطبيقات المحاسبة تابعة لأنظمة محاسبة الدول المستعمرة، وتبدو جوانب التبعية من حيث أن:

- أ- مناهج التعليم المحاسبي ما زالت في معظم البلدان النامية صورياً غير مطورة لمثلثتها في الدول التي كانت قد استعمرتها.
  - ب- ضعف إمكانات المهنة في الدول النامية يؤدي إلى اعتمادها غالباً على المعايير المتبعة في الدول المتقدمة من دون الأخذ في الاعتبار الاختلافات البيئية واختلاف أغراض المحاسبة وطبيعة مستخدمي المعلومات المحاسبية
  - ج- اعتماد المهنيين في تلك الدول يكون على الهيئات المهنية في الدول المتقدمة من حيث التأهيل والتدريب المهني، فالتنظيمات المهنية المحاسبية في تلك الدول تتبع ما هو سائد في أوروبا وغالبا بريطانيا.
  - د- أسهم وجود فروع لمعظم مكاتب المحاسبة الكبرى في الدول النامية في هيمنة المعايير والمفاهيم المحاسبية للدول المتقدمة على المحاسبة في الدول النامية، وذلك لكبر حجم المكاتب وإمكاناتها الكبيرة مقارنة بغالبية شركات المحاسبة في البلدان النامية.
  - هـ- تزايد النفوذ الاقتصادي للشركات متعددة الجنسية، مما مكنها من فرض أنظمتها المحاسبية على فرعها في الدول النامية، فالشركات المتعددة الجنسية تعد القناة الرئيسة لنقل المعلومات المحاسبية والتكنولوجيا بهدف إفادة البلدان النامية، لكن حقيقة هذا النقل هو خدمة مصالح الأعمال الدولية، فلقد كانت ولا تزال دوافع هذه الشركات هو توسيع أعمالها عبر الدول بغية تعظيم ثروة حملة الأسهم، كما تؤدي المساعدات الاقتصادية والقروض التي تقدمها المنظمات الدولية مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي إلى نقل التطبيقات المحاسبية في البلدان المتقدمة التي تطلب بيانات دورية وفقاً للتطبيقات المحاسبية السائدة في هذه البلدان حتى يتم استيعابها.
- لقد أسفرت هذه التبعية عن عدم ملائمة النظم والمعايير المحاسبية في كثير من الجوانب لبيئة الدول النامية، فضلا عن اشتغالها على جوانب قصور النظم المحاسبية في الدول المتقدمة.



**2- خاصية التقلب:**

تتصف النظم المحاسبية في تلك الدول بعدم الثبات بسبب التقلبات السياسية التي تشهدها، فعلى سبيل المثال، نجد أن في إندونيسيا التي كانت قد تبنت النموذج الهولندي في المحاسبة نتاجا لخضوعها للاستعمار، لم تلبث أن تحولت إلى النموذج الأمريكي بعد تغير توجهاتها الاقتصادية من الاقتصاد المخطط إلى الاقتصاد المفتوح وتزايد اعتمادها على المساعدات المالية الأمريكية.

**3- خضوع المهنة لهيمنة الجهات الرسمية:**

ويعود ذلك إلى افتقار المهنة في تلك الدول للمقومات التي تجعلها قادرة على تطوير نفسها بنفسها، كذلك عدم وجود هيئات مهنية في بعضها، وهيمنة الجهات المذكورة يؤدي إلى إصدار المعايير المحاسبية بقوانين، مما يجعلها قليلة المرونة في الاستجابة للتغيرات البيئية، وبالتالي ينصب جل اهتمام المهنيين في تلك الدول نحو التحقق من اتفاق البيانات المالية مع القوانين أكثر من اهتمامهم بمراعاة الإفصاح الملائم لمستخدمي تلك البيانات و هنا نخص بالذكر المستثمرين والمقرضين<sup>22</sup>.

**4- ضعف التعليم والتدريب المهني:**

تعاني الدول النامية ضعفاً في التدريب المهني إذا يتم التركيز على الجانب الأكاديمي أكثر من التطبيقي نتيجة قلة المؤسسات التي تعني بالتدريب وإعادة التأهيل، وقلة التعاون بين الجامعات وهيئات المهنة، إضافة إلى قلة تعاون الشركات وهيئات مع الجامعات في تدريب الطلاب أثناء مدة الدراسة.

لقد أشار تقرير الفريق المكلف من الاتحاد الدولي للمحاسبين لدراسة المحاسبة في الدول النامية أن التعليم المحاسبي في هذه الدول يعاني جوانب قصور كثيرة منها: عدم تحديد المحتوى النظري ومستوى التدريب الفني لبرامج التعليم المحاسبي بشكل دقيق، كما لا تتوفر نسخ منقحة

<sup>22</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، مرجع سابق، ص424.

للكتب والمجلات الأجنبية، زيادة على عدم وجود المكونين المؤهلين وان وجدوا فان أجورهم جد متدنية ولا تكفي لسد حاجاتهم وإشباع رغبتهم اليومية في الحياة، كما أن المواد التعليمية تقدم بلغة غير اللغة المحلية.<sup>23</sup>

وبناء على ما سبق ذكره يمكننا القول أن مستوى التعليم والتدريب المهني في الدول النامية متواضع، ويركز على الجانب الأكاديمي أكثر من التطبيقي.

## 5- معايير التدقيق الدولية:

بالنسبة لمعايير التدقيق الدولية حسب الاتحاد الدولي للمحاسبين، وقد تضمنت 29

معيارا وهي كالآتي:<sup>24</sup>

- 1- الهدف والمبادئ العامة التي تحكم تدقيق البيانات المالية؛
- 2- شروط ووسائل ارتباطات التدقيق؛
- 3- التخطيط؛
- 4- الاستفادة من عمل مدقق آخر؛
- 5- تقييمات الخطر والرقابة الداخلية؛
- 6- ضبط جودة العمل في التدقيق؛
- 7- قرائن الإثبات في التدقيق؛
- 8- التوثيق؛
- 9- الاستفادة من عمل المدقق الداخلي؛
- 10- الغش والخطأ؛
- 11- الإجراءات التحليلية؛
- 12- تقرير المدقق حول البيانات المالية؛
- 13- المعلومات الأخرى في وثائق تتضمن بيانات مالية تم تدقيقها؛

<sup>23</sup> محمود حسين الوادي وآخرون، المرجع نفسه، 425.

<sup>24</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص 31-32.

- 14- التدقيق في بيئة أنظمة المعلومات الآلية؛
- 15- طرائق التدقيق بمساعدة الحاسوب؛
- 16- الجهات التابعة؛
- 17- الاستفادة من عمل الخبير؛
- 18- التدقيق بالعينات؛
- 19- تاريخ تقرير المدقق-الأحداث اللاحقة- اكتشاف حقائق بعد صدور البيانات المالية؛
- 20- الإقرارات الصادرة عن الإدارة؛
- 21- مبدأ الاستمرارية؛
- 22- تقارير خاصة لمدقق الحسابات؛
- 23- الأهمية النسبية ومخاطر عملية تدقيق الحسابات؛
- 24- تدقيق التقديرات المحاسبية؛
- 25- فحص المعلومات المالية المتوقعة.
- 26- إجراءات تدقيق السنة الأولى (الأرصدة الافتتاحية)؛
- 27- المعرفة بأعمال العميل؛
- 28- مراعاة القوانين والأنظمة النافذة لدى تدقيق البيانات المالية؛
- 29- المقارنات.

## 6- تأثير العولمة على مهنة التدقيق من الجانب الاقتصادي:

- التضخم وأثره على جودة التدقيق:

حيث أن التضخم له أثر كبير على التدقيق من حيث أن الدول التي بها معدلات تضخم عالية يركز أصحاب المؤسسات بها إلى تحقيق أعلى عائد وأحيانا يرتكبون مخالفات مالية وكسر كل القيم الأخلاقية لمهنة المحاسبة وينتشر في هذه المجتمعات الغش والتزوير<sup>25</sup> وذلك لأنه لا توجد قوانين تواكب العوامل العالمية وانحسار المال والأعمال في أيدي طبقة معينة من الأشخاص الذين يتمتعون أيضا برعاية من الدولة بحيث تسن القوانين الخاصة لهم قصد رعاية مصالحهم في المقام الأول ولا توجد أسس أو قيود يتم الأخذ بها مع مراعاة عمليات التطور أيضا في الحسابان .- الكساد والرواج وأثره على التدقيق:

هناك علاقة ارتباط ما بين الرواج الاقتصادي وانتعاش المهن حيث أن الرواج له أثر كبير على تنمية مهارات الأفراد وإعداد الدراسات والدورات والندوات والنشرات الدورية وكل ذلك يؤثر بالإيجاب على جودة عمليات التدقيق والمحاسبة وتبادل المعلومات بين الأطراف الأخرى.

-حجم المنظمات وتأثيره على التدقيق:

كلما زادت اقتصاديات الدول ظهرت التكتلات الاقتصادية وكذلك ظهور الشركات متعددة الجنسيات والشركات المساهمة التي تعتمد على رأس مال كبير نسبيا مقارنة بالمشروعات الصغيرة والفردية مما يستدعي اهتمام أكبر من جانب المدقق مما يحمّله مسؤولية أكبر اتجاه الطرف الثالث ويعظم من المسؤولية وزيادة العمليات محل المراجعة مما يؤثر على حجم عينة الفحص، ولذلك تأخذ الشركة محل المراجعة طرقا وأسس يتم بناء عليها اختيار المراجع أو المدقق وتطبيق المعايير الدولية التي تحكم هذه الشركات.

- الشكل الاقتصادي للشركات وتأثيره على التدقيق:

فمثلا هناك الشكل الحكومي، أو شركات القطاع الخاص، أو شركات قطاع الأعمال

<sup>25</sup> حسين حسين شحاتة، عمرو عادل فؤاد أمين، العوامل العالمية المؤثرة على مهنة المراجعة في ظل العولمة والسوق العربية المشتركة (2010-2011)، <http://www.aliahmedali.com> تاريخ الاطلاع: 15-04-2014.

، والشكل القانوني للشركة يؤثر على جودة التدقيق واختيار المدقق.

#### - نوع النشاط وقطاع الأعمال وتأثيره على التدقيق:

فمثلا لا يكون جودة عمليات التدقيق لشركة مسجلة بالبورصة وتطرح سنداها في اكتاب عام لن يكون كحال التدقيق لشركة فردية أو شركة تضامن وغيرها

- **حجم العمليات:** ففي شركات متعددة الجنسيات تكون الشركات لها أكثر من 100 فرع مما يؤثر على عينة الفحص واتساع الفجوة في التوقعات وكذلك تضامن المدقق في المسؤولية قبل مستخدمى القوائم والمتمثلة في أنشطة البورصة واعتماد كثير من الشعوب على عملياتها مما سوف تؤثر بالسلب على مستخدميها في حالة عدم استخدام المدقق بالأسس السليمة والمعروفة بين الدول العالمية والعربية كما حدث في الأزمة المالية العالمية.

#### - أتعاب المدقق وتأثيرها على التدقيق:

إن أتعاب المراجع لها أثر كبير على جودة التدقيق، فهناك علاقة طردية ما بين جودة التدقيق وأتعاب المدقق، فلو قمنا بدراسة عن جودة التدقيق وبذل المدقق العناية المهنية الكافية لوجدنا أنه كلما زادت أتعابه كلما زادت عينة الفحص وزادت أدلة الإثبات وإتباع أساليب أكثر للحصول على المعلومات وكان الإفصاح كافي وكان التقرير ملائم لمستخدميه فإذا كان تقرير المراجع غير سليم في تقديره لعمليات المؤسسة، سوف يؤثر ذلك على المستثمرين في البورصات وذلك تبعا لوضع الأسواق العالمية وارتباطها ببعضها عن طريق البورصات والمستثمرين.

## الخاتمة

تعتبر العولمة ظاهرة تاريخية، وقد أثرت كثيرا على الدول النامية، فهذه الأخيرة تواجه تحديات كبيرة على الصعيد الإيديولوجي، والسياسي، والاقتصادي والثقافي نتيجة هذه الظاهرة، فنجد أن هناك اتجاهات رافضة للعولمة بالكامل وأخرى تقبل العولمة من دون تحفظات إذ تعتبرها لغة العصر القادم وهي بطبيعة الحال تتجاهل سلبياتها، أما الاتجاهات الواقعية فهي تلك الاتجاهات النقدية التي تحاول فهم القوانين الحاكمة للعولمة.

من خلال بحثنا هذا استنتجنا أن هناك تأثيرات للعولمة على الجوانب الاقتصادية رغم سلبياتها على اقتصاديات الدول النامية، بحيث نجد تزايدا في الاستثمارات الأجنبية، أي أن هذه الدول تسعى إلى جذب الاستثمارات، كما تتزايد طلبات الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، وتسعى تلك الدول إلى خصخصة الكثير من مؤسساتها العامة ومشاركة الشركات متعددة الجنسيات في مختلف المشاريع.

أما بالنسبة للمعايير المحاسبية والتي كان جل التركيز عليها في هذا البحث، فهي منتشرة وتنال القبول من مختلف الدول، في ظل تزايد تطبيق مفاهيم العولمة، ويبقى التساؤل مطروح حول ما إذا كانت هذه المعايير المحاسبية الدولية تتناسب مع وضعية الدول النامية، وهل تستطيع هذه الأخيرة مواكبة هذا التغير في هذا المسار و في ظل العولمة، أو يتوجب أن تكون لهذه الدول معايير محاسبية خاصة بما تتناسب مع وضعها الاقتصادي وبيئتها المحلية.

## قائمة المراجع:

## المراجع باللغة العربية

## أ- المؤلفات:

- 1- حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.
- 2- طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير محاسبية، الجزء الثاني: الإفصاحات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 3- محمود حسين الوادي وآخرون، العولمة وأبعادها الاقتصادية، طبعة أولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010.

## ب- المقالات:

- 1- الأطرش محمد، العرب والعولمة ما العمل بشؤون الأوساط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، العدد 71، أبريل.
- 2- الجابري محمد عابد، العولمة والهوية الثقافية: عشر أطروحات، المستقبل العربي، مركز دراسات الوحدة العربية، العدد 228، فبراير، 1998.
- 3- عبید نايف علي، المناظرة حول العولمة، شؤون الأوساط، مركز دراسات الوحدة العربية، ع 221، يوليو، 1997.
- 4- عتريس طلال، المناظرة حول العولمة، شؤون الأوساط، مركز الدراسات الإستراتيجية والتوثيق، العدد 71، أبريل، 1998.
- 5- غربي محمد، تحديات العولمة وآثارها على العالم العربي، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة شلف، الجزائر.
- 6- يسين السيد، في مفهوم العولمة، المستقبل العربي، مركز الدراسات الوحدة العربية، العدد 218، فبراير، 1998.

**ج- الندوات:**

1- العظم صادق جلال، ما هي العولمة؟ ورقة بحثية قدمت إلى ندوة نظمتها المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم في تونس، في فترة من 17 إلى 21 نوفمبر، 1996.

**د- الرسائل:**

1- حسن علي حسن عنانزة وآخرون، أثر العولمة على اقتصاديات الدول الإسلامية، رسالة ماجستير، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية، جامعة اليرموك، 2001.

**ثانياً: المراجع باللغة الفرنسية**

1- Walton Peter, la comptabilité anglo-saxonne la découverte, Paris, France, 1996.

**مواقع الكترونية:**

- 1- [www.aliahmedali.com](http://www.aliahmedali.com).
- 2- [www.iasb.org](http://www.iasb.org).