

International Effort to Adoption International Financial Reporting Standards for the Public Sector between the Shortcoming of Application and the Inevitability of Development

Sayed Abd El Haliim Mouheny Abd Allah

<https://www.doi.org/10.56830/POXQ8314>

Abstract

Academic researches discussed the determinants of improving the public sector performance, one of these determinants is adopting international financial reporting standards (IFRS), where the **main objective** of this research is to identify the most important international efforts exerted for the adopting of international standards for financial reporting for the public sector, in light of the successive developments in accounting standards and the Competitive Pressures of increasing competition between companies in order to attract investors.

Accordingly, the objective The analysis views of some researchers and scientific organizations that dealt with the nature of international financial reporting standards, and the motives affecting their is adopting, in addition to knowing the factors affecting the decision to implement, leading to the position of the Western and Arab countries towards the issuance and is adopting of these standards were analyzed.

These **results of the study** concluded that the adopting international financial reporting standards will attract more foreign investments to the treasury of Arab countries, which will be reflected in improving the performance of the public sector. These results of that study are **expected** to provide useful information for investors, accounting policy makers and stakeholders.

Based on the foregoing, **the scientific contribution** of the study is to explain the international efforts made to implement international financial reporting standards in improving the performance of the public sector, which is reflected in advancing economic development.

Keywords: International Financial Reporting Standards (IFRS), public sector performance, financial stability

الجهود الدولية لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للقطاع العام بين قصور التطبيق وحثمية التطوير

د/ سيد عبدالحليم مهني عبدالله

قسم المحاسبة – كلية التجارة- جامعة القاهرة- جمهورية مصر العربية

Email: Sayedabdelhaliim@gmail.com

المستخلص

تناولت الدراسات الأكاديمية دراسة أهم العوامل المؤثرة على تحسين إداء القطاع العام، حيث تمثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) حيث يمثل الهدف الرئيس لهذا البحث في التعرف على أهم الجهود الدولية المبذولة من أجل تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للقطاع العام، وذلك في ضوء التطورات المتلاحقة على مجال معايير المحاسبة، وضغوط المنافسة التي تشهدها الشركات. وتحقيقاً لهذا الهدف تم تحليل آراء الباحثين والمنظمات العلمية التي تناولت ماهية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والدوافع المؤثرة في تطبيقها، بالإضافة إلى معرفة العوامل المؤثرة في قرار التطبيق، وصولاً إلى موقف دول العالم العربية والعربية تجاه إصدار وتطبيق هذه المعايير. وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سوف يعمل على جذب المزيد من الإستثمارات الأجنبية إلى خزينة الدول العربية مما ينعكس على تحسين أداء القطاع العام، ومن المتوقع أن تسهم نتائج تلك الدراسة في توفير معلومات مفيدة للمستثمرين وصانعي السياسات المحاسبية وأصحاب المصالح. بناءً على ما سبق، تتمثل المساهمة العلمية لهذه الدراسة في تفسير الجهود الدولية المبذولة من أجل تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تحسين أداء القطاع العام مما ينعكس على دفع عجلة التنمية الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، أداء القطاع العام، والأستقرار المالي.

طبيعة مشكلة البحث:

شهدت السنوات الأخيرة تطورات كبيرة في مختلف المجالات، مما ترتب عليه إزالة الحواجز بين مختلف الدول، حيث إمتد نشاط الشركات خارج حدود دولتها، وقد ساهم ذلك في زيادة عدد مستخدمي القوائم والتقارير المالية، والمهتمين بها مع إختلاف قواعد إعداد وعرض هذه القوائم المالية بين دول العالم استتبعه زيادة الحاجة إلى استخدام قواعد ومعايير دولية موحدة لإعداد وعرض القوائم والتقارير المالية (أبو طالب، ٢٠١٣، ص ٢).

في نفس الإتجاه حدثت تطورات جوهرية في المعايير المحاسبية على المستوى الدولي من خلال إظهار إتجاه قوى بتبني ما يُعرف بمعايير المحاسبة العالمية (Gable Accounting Standards)، وذلك في إطار تطور معايير المحاسبة الدولية، حيث تضمنت تلك المعايير العالمية مزيجاً متكاملًا يضم معايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة المعدلة، والمعايير الجديدة ويُعرف هذا المزيج "بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" (International Financial Reporting Standards). (فرج، ٢٠٢٢، ص ١٨)

في هذا الصدد، ساهمت جهود كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومؤسسة (IFRS) في زيادة عدد الدول التي قامت بالتطبيق الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للشركات المسجلة في البورصة عند إعداد التقارير المالية المنشورة للدول الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين (نوفل، ٢٠١٣، ص ٥٦٧).

لذا قامت (١٣٥) دولة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تطبيقاً إلزامياً، وعلى رأسها دول الإتحاد الأوربي، وأستراليا، وجنوب أفريقيا، وسنغافورة، وهونج كونج، ونيوزيلندا، من أجل تعزيز وتحسين مستوى الثقة والشفافية في التقارير المالية المنشورة (Houque et al., 2016, p.87). من جانب آخر، تلعب التقارير المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دوراً هاماً وجوهرياً في حركة أسعار الأسهم في الأسواق المالية لما توفره من معلومات، لذا ألزمت هذه الأسواق الشركات المقيدة لديها بإعداد مجموعة من القوائم المالية لتوضيح مركزها المالي ونتائج أعمالها بصورة دورية ومنظمة بهدف إمداد المستثمرين بالمعلومات التي تساعدهم على إتخاذ قراراتهم الإستثمارية والإقتصادية الرشيدة في مجال الإستثمار (مليجي، ٢٠١٥، ص ٣). ومن هنا تتضح أهمية الإجابة على التساؤل الرئيس في البحث وهو: ما هي الجهود الدولية المبذولة من قبل الجهات والمنظمات الدولية من أجل تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وانعكاس ذلك على تحسين أداء القطاع العام؟.

هدف البحث

يتمثل الهدف الرئيس للبحث في تحليل الجهود المبذولة من قبل الهيئات والمنظمات الدولية من أجل تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وانعكاس ذلك على تحسين أداء القطاع العام. ويتفرع من هذا الهدف الرئيس الأهداف الفرعية التالية:

- ١- ماهية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين الفرص والتحديات.
- ٢- الدوافع المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٣- العوامل المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٤- موقف دول العالم من تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٥- جهود المنظمات والهيئات المهنية تجاه إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

منهج البحث

يشير مصطلح منهج البحث (Methodology Research) إلى المنهجية العامة والفلسفة التي يتبعها الباحث للإجابة على التساؤلات البحثية، وإختبار الفروض. وبعبارة أخرى أكثر دقة، يوضح مصطلح منهج البحث في كيفية استخدام الباحث للأدوات والتقنيات المتاحة لجمع وتحليل الأدلة الملائمة للمساهمة في الإجابة على أسئلة البحث، والتوصل إلى نتائج وإختبار فروض البحث (راضى، ٢٠١٥، ص ١٧) وبناءً على ذلك يعتمد الباحث على المنهج الإستقرائي، حيث يتم الإستدلال المنطقي من خلال الدراسة، والتحليل لتساؤلات البحث بهدف اشتقاق نتيجة عامة.

خطة البحث

تم تقسيم البحث من خلال ستة عناصر كما يلي:

- أولاً: ماهية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين الفرص والتحديات.
- ثانياً: الدوافع المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ثالثاً: العوامل المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- رابعاً: موقف دول العالم من تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- خامساً: جهود المنظمات والهيئات المهنية تجاه إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- سادساً: الخلاصة، والأبحاث المستقبلية.

أولاً: ماهية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١/١ مفهوم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

يرى (ناجي، ٢٠١٣، ص ٤٥) أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي عبارة عن: " مجموعة من القواعد العامة التي تمثل في مجملها نتاج عمل لجنة مهنية متخصصة تُحدد فيها السياسات



والمعالجات المحاسبية لمختلف المعلومات والأحداث المالية للوحدة الاقتصادية بهدف توفير معلومات تنسجم بالموثوقية والموضوعية، وكذلك قابليتها للمقارنة".

بينما يرى كل من (Barth et al., 2008, p.470) أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي: "عبارة عن معايير مُعدة على أساس المفاهيم (Concept Based Approach) تُحدد متطلبات عامة والتي يتطلب تطبيقها ممارسة الحكم المهني على نطاق واسع بالنسبة لكل مستوى معاملة Transaction".
Level

هذا، وقد أشارت دراسة (أمال، ٢٠١٣، ص ١٥٨) إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تهدف إلى " توفير مجموعة مشتركة من المعايير المحاسبية المطبقة على الصعيد العالمي، والحد من تنوع التقارير المالية الدولية، وتوفير لغة مالية مشتركة تُمكن المستثمرين من المقارنة بسهولة أكبر للنتائج المالية، مما قد يؤدي إلى تحسين وفتح فرص متنوعة وجديدة من الإستثمار، وذلك من خلال إدخال التحسينات على المعايير القائمة، وإزالة التناقضات، أو التقليل من البدائل المحاسبية المتاحة، وصدور معايير جديدة".

يرى الباحث أنه يمكن النظر إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من زاويتين:
الزاوية الأولى: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي مظهر من مظاهر العولمة (عولمة التقرير المالي)، وتهدف إلى تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المقدمة لجميع الفئات من أصحاب المصالح، والمستثمرين، وذلك من خلال تقديم معلومات ملائمة وقابلة للفهم، وذات موثوقية عالية، وقابلة للمقارنة مع بيانات شركات أخرى تعمل في نفس المجال، وذلك لفترات زمنية محددة.

الزاوية الثانية: تُعتبر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تطوراً وامتداداً طبيعياً لمضمون محتوى ما صدر وما زال يصدر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (IASB)، ولجنة تفسير المعايير الدولية للإبلاغ المالي، كما يُعد هذا استمراراً في التطوير والتحديث لوضع معالجات محاسبية لمواكبة التطورات التكنولوجية والإقتصادية لتحقيق أهداف مستخدمي التقارير المالية.
بناءً على ما سبق، يرى الباحث أنه على الرغم من تعدد تعريفات الباحثين إلا أنها تكاد تترادف في مضمونها مع إختلاف بسيط في العرض والتفاصيل، لذلك يخلص الباحث إلى: "أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا تعتبر بمنأى عن معايير المحاسبة الدولية (IAS)، وإنما جاءت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) دعماً وتفسيراً وتوضيحاً لمعايير المحاسبة الدولية (IAS)، حيث تُعد بمثابة بلورة للمعايير القديمة، وإجراء تعديلات على بعضها وإلغاء بعض منها مقابل إصدار معايير جديدة مقابلة لها، وأيضا إصدار مجموعة معايير جديدة لقضايا غير موجودة، عالية الجودة وأقرب ما تكون للتطبيق على المستوى العالمي".

٢/١. الفرص والتحديات المتعلقة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مثل أي سياسة محاسبة جديدة لديها منافع وتواجهها تحديات، فتتمثل هذه المعايير التي تم إصدارها بواسطة (IASB)، والتي صممت لتدعيم القابلية للمقارنة وتحسين الشفافية، وزيادة جودة التقارير المالية، وبالرغم من ذلك يواجه تطبيق تلك المعايير مجموعة من الفرص، والتحديات سوف يتناولها الباحث بالتفصيل على النحو الآتي:

١/٢/١. الفرص المتعلقة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
هناك مجموعة من الفرص المتعلقة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (ولاء، ٢٠١٣، ص ١٤٥) وتتمثل في الجدول التالي رقم (١/١).

**جدول رقم (١/١)
الفرص المتعلقة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**

الأطراف المستفيدة	الفرص
معدو القوائم المالية	١- القضاء على الحاجة لإجراء تعديلات محاسبية: إن تطبيق تلك المعايير يؤدي إلى استخدام مجموعة واحدة من المعايير بين الدول فيما يتعلق بالتسويات المحاسبية بين الشركات الفابضة والتابعة أثناء عمليات الاندماج. ٢- المساعدة في إتخاذ قرارات أكثر فعالية: إن إعداد التقارير المالية سيكون باستخدام IFRS، لذلك فإن معدي التقارير المالية لديهم الفرصة في الحصول على معلومات وإفصاحات تُساعدهم على إتخاذ القرارات بفعالية.
مهنة المحاسبة والمراجعة	١- الإستعانة بالخبراء الإستشاريين في مجال IFRS: إن الشركات سوف تحتاج إلى قدر كبير من التوجيهات والإرشادات من المهنيين وذوى الخبرة والمندربين جيداً على تطبيق تلك المعايير، لذلك سيتم الاستعانة بالخبراء الإستشاريين في مجال IFRS، أو سيتم توفير فرص لتدريب المحاسبين، والمراجعين، والمديرين داخل الشركة. ٢- تحسين التفاعل بين فريق عمل مراجعة الحسابات: إن إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يعتبر عاملاً مساعداً من أجل تحسين التفاعل بين فريق عمل مراجعة الحسابات على نطاق عالمي، وذلك لأن التحدث بنفس اللغة يُساعد في تبسيط إجراءات عملية المراجعة، وتحديد المخاطر التي قد تتعرض لها عملية المراجعة ومحاولة تخفيضها.

المصدر: (ولاء، ٢٠١٣، ص ١٤٥).

٢/٢/١. التحديات المتعلقة بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأساليب التغلب عليها.

على الرغم من المزايا العديدة التي تحققها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لمعدو القوائم المالية، ومهنة المحاسبة والمراجعة، وتبنى معظم دول العالم لها، إلا أن هناك بعض العوائق التي تحول دون تطبيق تلك المعايير نتيجة إتصاف تلك المعايير بأنها تضمنين مساحة أكبر للتفسير بالنسبة لقضايا القياس بالمقارنة مع معايير المحاسبة الدولية السابقة.

تأكيد لما سبق، يري (Tefer, 2016, pp.69-81) أن التحديات التي تواجه تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في دولة أثيوبيا وكيفية مواجهة هذه التحديات بغرض توفير المعلومات لأصحاب المصالح حيث توصلت الدراسة إلى وجود بعض التحديات التي تواجه تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وترجع إلى نقص مهارة وخبرة المحاسبين في هذا المجال، وأظهرت الدراسة إلى أن بعض الشركات في أثيوبيا تطبق هذه المعايير منذ عام ٢٠٠٣، ولكن على المستوى الرسمي فقد إتمدت أثيوبيا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ديسمبر عام ٢٠١٤.

ثانياً: الدوافع المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

أهتم الكثير من الباحثين برصد الدوافع التي تؤدي إلى إتخاذ قرار التحول إلى تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلا أن هذه الدوافع إختلفت فيما بينها ما بين الدول المتقدمة عن الدول الناشئة (أبوطالب، ٢٠١٣، ص ٩) كالتالي:

١/٢. دوافع تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الدول المتقدمة (فرج، ٢٠١٢، ص ١٤٥).

١. زيادة درجة دقة تنبؤات المحللين الماليين، ومن ثم زيادة فرص الإستثمارات المالية.



٢. زيادة درجة التوافق المحاسبي في الممارسات المحاسبية بين الدول، مما يؤدي إلى إنخفاض درجة الاختلاف في التقارير المالية، ومن ثم زيادة قابليتها إلى المقارنة.
 ٣. إنخفاض ظاهرة التطويق المصطنع لخدمة إغراض الإدارة (إدارة الأرباح في الشركات التي قامت بالتطبيق الإلزامي لتلك المعايير، بالإضافة إلى توفير المعلومات الملائمة للمستخدمين في التوقيت المناسب.
 ٤. سهولة الاندماج في الاقتصاد العالمي (مثل انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة) يُسهل عليها فتح مناطق للتبادل الحر.
- ٢/٢. دوافع تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الدول الناشئة (سعيداني، ورزيقات، ٢٠١٨، ص ٢٦٦)

١. جذب العديد من رؤوس الأموال مما يؤدي إلى ضخ المزيد من الأموال إلى هذه الدول وزيادة تعاملات المستثمرين في الأسواق المالية، بما يتعكس على تحسين الاقتصاد القومي.
 ٢. زيادة قدرة الأسواق الناشئة على الاندماج في الأسواق العالمية والاستفادة منها.
 ٣. إستجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.
 ٤. تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي والتجاري من طرف فعال إلى دور منظم.
- ثالثاً: العوامل المؤثرة في قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تناولت العديد من الدراسات السابقة بعض العوامل التي تؤثر على قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما أن تلك العوامل لا تختلف في الدول النامية عنها في الدول المتقدمة، وإن الاختلاف فقط ينحصر في اختلاف درجة تأثير تلك العوامل على قرار التطبيق، فتطور الأنظمة والممارسات المحاسبية يرتبط بالعديد من العوامل سواء كانت هذه العوامل على المستوى البيئي مثل البيئة الثقافية أو البيئة الاقتصادية أو البيئة السياسية أو البيئة القانونية أو التكنولوجية أو على المستوى التعليمي، أو على مستوى سوق المال وفيما يلي أهم هذه العوامل التي يمكن أن تؤثر على قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (أبو طالب، ٢٠١٣، ص ٤٧).

١/٣. البيئة الثقافية: The Cultural Environment

تتمثل البيئة الثقافية في مجموعة من المظاهر والعادات المجتمعية التي تحكم قواعد وسلوك ومتعددات أي مجتمع ما، حيث أن للبيئة الثقافية تأثير على وضع المعايير، ولكل دولة خصائصها الثقافية التي تميزها عن غيرها من الدول والتي تنعكس بدورها على النظم المحاسبية الخاصة بها والتي أصبح دراستها أمر لا مفر منه عند وضع وتصميم النظم المحاسبية بكل دولة، وذلك نتيجة لأن الشركات أصبحت تجري صفقات دولية، لذلك في الدول التي تنسم بنفس العادات والتقاليد وتتأثر بنفس القيم المجتمعية غالباً ما تقوم بتطبيق نفس المعايير المحاسبية، ونظراً لأن معظم أعضاء مجلس معايير المحاسبة من الدول المتقدمة والتي تنسم بنفس القيم الثقافية كانت الأكثر نجاحاً في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأسرع من غيرها من الدول النامية والتي تحتاج لجهد لإتمام عملية التحول لتطبيق تلك المعايير (أبو طالب، ٢٠١٣، ص ٤٨).

يرى الباحث أن الأبعاد الثقافية لأي دولة هي عبارة عن مجموعة من العوامل الأساسية التي يمكن من خلالها تشكيل قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من عدمه، ومدى ملائمة تلك المعايير للأبعاد الثقافية للمجتمع ومدى إستعداد البيئة الثقافية لتقبل تطبيق تلك المعايير.

٢/٣. البيئة الاقتصادية: The Economic Environment

تعتبر البيئة الاقتصادية للدولة من أهم العوامل التي تؤثر على تطوير النظم المحاسبية المطبقة في معظم دول العالم، وبالتالي فإن مستوى التدخل الحكومي في النظام الاقتصادي من شأنه أن يؤثر في النظام المحاسبي لهذه الدولة.

يرى الباحث أن البيئة الاقتصادية تُعتبر العامل الأساسي والمحرك الرئيس لإتجاه الدول لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث أن الهدف الأساسي من تطبيق معايير متقدمة وذات جودة

عالية هو تحقيق مجموعة من المنافع الإقتصادية، ورفع معدلات النمو والتنمية الإقتصادية للأسواق المالية فى الدول، مع وجود بيئة إقتصادية وبنية تحتية قوية، فإن ذلك يكون هو الداعم الأساسى لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الدول.

٣/٣. البيئة الخارجية: The External Environment

تُعد البيئة الخارجية أحد أهم عناصر فهم النظم المحاسبية المطبقة، فكلما زاد إنفتاح إقتصاد الدولة على العالم الخارجي كلما أدى ذلك إلى زيادة الضغوط الخارجية التى يتعرض لها النظام الإقتصادي، وبالتالي فمن أهم الوسائل الفعالة لمواجهة هذه الضغوط هو تطبيق معايير متقدمة مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث أن الدول التى تطبق هذه المعايير يُسهل عليها الإنفتاح على العالم الخارجي والإستفادة منه، وجذب العديد من الشركات متعددة الجنسيات لفتح فروع لها جنباً إلى جنب مع الشركات المحلية داخل الدولة.

٤/٣. البيئة السياسية: The Political Environment

تؤثر البيئة السياسية فى قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك لأن قرار التطبيق يصدر من الحكومة أو من هيئات سيادية عليا فى الدولة، وبالتالي فكلما كان النظام السياسى فى الدولة يميل نحو الديمقراطية كلما زاد الإتجاه نحو تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية حتى يمكن أن تواكب الدولة النظام العالمى وتستطيع أن تنضم للإقتصاد العالمى.

يرى الباحث أن حالة الإستقرار السياسى التى تمر بها الدولة يُعد دليلاً واضحاً لتطبيق أي معايير محاسبية جديدة قد يترتب عليها جذب المزيد من الإستثمارات داخل الدولة، وأن حالة عدم الإستقرار السياسى قد يؤدي الى تأجيل تطبيق هذه المعايير أو الإبطاء (Slow) فى إتخاذ قرار نحو تطبيقها.

٥/٣. البيئة التكنولوجية: The Technological Environment

يؤثر مستوى التقدم التكنولوجى للدولة تأثير كبير على إتخاذ الدولة قرار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث تمثل التكنولوجيا هى الطريقة التى يتم من خلالها تنفيذ الأعمال التنظيمية، وما هي الإمكانيات المادية المتاحة والموارد والأفراد والبرامج والمعرفة المستخدمة؟، ومن ثم كلما زادت درجة التقدم التكنولوجى المستخدم فى الدولة محل التطبيق كلما تتطلب ذلك وجود نظام محاسبى متطور لمعالجة التعقيدات الناتجة عن هذه المعايير، بالإضافة إلى تطور تكنولوجيا الإفصاح السائدة ظهور ما يُسمى بلغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كل ذلك يؤدي إلى الحاجة لوجود معايير ذات جودة عالية يكون لديها القدرة على التعامل مع تلك التطورات التكنولوجية (عادل، ٢٠١٣، ص ١٧٧).

٦/٣. النظام القانونى: The Legal System

إن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يتطلب وجود نظاماً قانونياً يضمن إلزام الشركات بتطبيق تلك المعايير، ويُعاقب من يخرج عن هذه القوانين وبالتالي فإن أي دولة ترغب فى تطبيق تلك المعايير ينبغي عليها تهيئة نظامها القانونى لجعله قادراً على فرض الإلزام بتطبيق تلك المعايير، مع إزالة أي تعارضات مع التشريعات الدولية بحيث يُسهل تطبيق تلك المعايير ومن أهم تلك القوانين التى يجب الإهتمام بها هو قانون الشركات وقانون سوق رأس المال وقانون الضرائب وقانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة (الجرف، ٢٠١٧، ص ١٠٥٩).

٧/٣. مستوى التعليم: The Education Level

أن فهم وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يتطلب معرفة متعمقة فى العديد من المجالات المختلفة، حيث أنها أعدت بواسطة أعضاء وخبراء مجلس معايير المحاسبة الدولية، والذين يمتلكون خبرات سابقة ومعارف مختلفة، بما يعنى أن تطبيق تلك المعايير يتطلب توافر أفراد مؤهلين وقادرين على فهم وتطبيق تلك المعايير لكى يتم الإستفادة من مزاياها، بالإضافة إلى توافر المؤسسات التدريبية التى لديها البرامج التدريبية فى مجال المحاسبة والمعايير.

يرى الباحث ضرورة الإهتمام بالجانب التعليمى والمهنى، وذلك لان هذه المعايير تعتمد على مدخل المبادئ فى إعداد المعايير، ومن ثم هناك مساحة من الحكم المهنى الذى يجب أن تتوافر لدى مستخدمى



تلك المعايير عند تطبيقها، وهو ما يتطلب مستوى تعليمي وخبرة مهنية عالية، وهذا ما انتهجته دولة إسرائيل عند تطبيقها للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٨/٣. مدى توافر أسواق رأس المال: The Availability of Capital Markets

مع تزايد أسواق رأس المال ظهر فارق كبير بين أسواق رأس المال في الدول المتقدمة وتلك الموجودة في الدول النامية، وتعتبر المعلومات التي توفرها الشركات ومدى جودتها من العوامل المؤثرة في نمو أسواق رأس المال، وأن أهم تحدى يواجه تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مدى قدرة تلك المعايير على تسهيل العمليات التي تتم داخل أسواق رأس المال بالشكل الذى يوفر الحماية الكاملة لمصالح المستثمرين المتعاملين فى تلك الأسواق (أبو طالب، ٢٠١٣، ص ٤٩).

رابعاً: موقف دول العالم من تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

بلغ عدد الدول التي إلزمت معظم الشركات المحلية المقيدة فى البورصة والمؤسسات المالية لديها بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية حوالي (١٣٥) دولة، هذا بالإضافة إلى قيام حوالي (١٠) دول من دول العالم بالسماح للشركات المحلية بالتطبيق الإختياري لتلك المعايير، وقد قامت كل من المملكة العربية السعودية بإلزام المؤسسات المالية فقط بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما قامت كل من إندونيسيا وتايلاندًا باستكمال مشروع تطبيق تلك المعايير، وهناك دول كثيرة كانت لها مواقف عديدة تجاه تلك المعايير ويوضحها الشكل (مهنى، ٢٠٢٢، ص ٢٥).

١/٤. موقف دول العشرين (G20).

أعلنت مجموعة دول العشرين^(١) بالتزامها بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فهناك (١٤) دولة تبنت تلك المعايير فعلاً وإلزمت الشركات التي يتم تداول أسهمها فى البورصة بتطبيق تلك المعايير، وكما سمحت الهند، والولايات المتحدة الأمريكية، واليابان بتطبيق تلك المعايير إختيارياً بشكل مؤقت للشركات المحلية أو الأجنبية، وقامت دولة الصين بعمل توافق بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وبين المعايير المحلية الصينية (Chain GAAP)، وقد أعلنت إندونيسيا عن خطة زمنية يمكن من خلالها تطبيق تلك المعايير (أبو طالب، ٢٠١٣، ص ٦).

٢/٤. موقف الإتحاد الأوربي.

على الرغم من وجود كل من فرنسا، وبريطانيا، وألمانيا، وهولندا، والمملكة المتحدة من ضمن الدول المؤسسة للجنة معايير المحاسبة الدولية ولمجلس معايير المحاسبة الدولية عام ١٩٧٣، إلا أن مشاركة المفوضية الأوروبية لتلك المنظمات لم يكن إلا فى عام ١٩٩٠م، وذلك عندما أخذت تلك المفوضية دور المراقب فى إجتماعات تلك المنظمات، ولذلك إلزمت تلك المفوضية جميع الشركات المتداول أسهمها فى بورصات الإتحاد الأوربي بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك اعتباراً من عام ٢٠٠٥، كجزء من مبادراتها لبناء سوق أوروبية واحدة، وهذا ما تم تأييده بموافقة مجلس الوزراء الأوربي عام ٢٠٠٢، وتم التصديق على ذلك بالموافقة من قبل الإتحاد الأوربي على أن يكون الإلزام بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بنص فى القانون الأساسي للإتحاد الأوربي (نسخة، ٢٠١٦، ص ١٤).

٣/٤. موقف الولايات المتحدة الأمريكية.

فى بداية الأمر لم يعط مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) إهتماماً بما قامت به لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) من جهود فى إعداد معايير المحاسبة الدولية، وذلك حتى التسعينيات من القرن العشرين، ولكن ظهر الإهتمام عندما اشتركت لجنة معايير المحاسبة الدولية مع المنظمة الدولية للأوراق المالية بدعم من هيئة سوق المال الأمريكي (Arsen et al., 2012, pp.1-14)، وقد كان لجهود كل من المنظمة الدولية للأوراق المالية (IOSCO)، ولجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) من أجل إيجاد لغة محاسبية مشتركة حول العالم ذات أهمية كبيرة للشركات غير الأمريكية للوصول إلى السوق

(١) دول العشرين (G20): تتكون مجموعة دول العشرين الكبار على مستوى العالم من (١٩) دولة وهى ألمانيا، تركيا، المملكة العربية السعودية، كوريا الجنوبية، الهند، الولايات المتحدة الأمريكية، فرنسا، إيطاليا، الصين، المملكة المتحدة، إندونيسيا، المكسيك، الأرجنتين، جنوب أفريقيا، أستراليا، كندا، روسيا، البرازيل، اليابان، دول الإتحاد الأوربي.

الأمريكي، وبذلك أيدت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والموافقة على قيام الشركات غير الأمريكية بإعداد قوائمها المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دون الحاجة إلى تسوية تلك القوائم وفقاً لمعايير المحاسبة الأمريكية.

٤/٤. موقف هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC).

كان الأمر مختلفاً بالنسبة لهيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية حيث قامت بمجموعة من المداولات على عدد من المراحل والأزمنة كما يوضحها الجدول رقم (٢/١) التالي:

جدول رقم (٢/١).

موقف هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC).

الفترة	الدور الذي قامت به الهيئة
٢٠٠٧م	قامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية بالسماح للشركات الأمريكية الكبرى التي تعمل على مستوى العالم بإعداد وتقديم قوائمها المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٢٠٠٨م	قامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية باقتراح خارطة طريق تطلب فيها تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٢٠٠٩م	واجهت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية بعض العقبات التي في حالة وجودها سيتم تأجيل تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٢٠١١م	قامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية بإصدار مقترح يتضمن الطريق الذي من خلاله تقوم الشركات الأمريكية بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك على أن يقدم مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بإجراء تقارب بين معايير المحاسبة الأمريكية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٢٠١٤م	قامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية بإجراء العديد من برامج التدريب المكثف للمحاسبين والمراجعين حتى يكونوا على دراية كافية بتلك المعايير وكيفية تطبيقها.

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على ما ورد في دراسة كل من (Barth et al., 2012, PP. 31-61; Erchinger, 2012, pp. 248-257)

٥/٤. موقف الدول العربية.

تأثرت الدول العربية بالحراك الإقتصادي العالمي والتطورات التي شهدتها الممارسات والنظم المحاسبية على غرار بقية دول العالم، ولكن هذا التأثير كان بدرجات متفاوتة نظراً لطبيعة الكيانات الإقتصادية، والتفاوت المفرط في البيئة الإقتصادية والإجتماعية والثقافية، وما تشهده المنطقة العربية من حالة الإضطراب وعدم إستقرار في الأوضاع السياسية والإقتصادية، على الرغم من ذلك سعت بعض الدول العربية بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والبعض الآخر قام بعمل تقارب بين معاييرها المحلية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بما يتناسب مع ظروفها الإقتصادية وبنيتها القانونية (بلال، ٢٠١٧، ص ١١٨).

خامساً: جهود المنظمات والهيئات المهنية تجاه إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

إن الهدف الرئيس من وراء جهود وسعي المنظمات المهنية تجاه تطورات معايير المحاسبة الدولية هو الحد من البدائل المحاسبية المقبولة والتي من شأنها تحسين توفير التمويل اللازم للشركات عبر الحدود الدولية، وخلق فرص متكافئة للشركات متعددة الجنسيات، وباعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزز قدرة المنافسة في أسواق رأس المال في جميع أنحاء العالم، ولذلك يستعرض الباحث جهود بعض هذه المنظمات:

١/٥. المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).

بادر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية (American Institute of Certified Public Accountants) إلى وضع معايير المراجعة وذلك عام ١٩٣٩م، وقد تم



تأسيس الإتحاد الأوروبي عام ١٩٥١م للخبراء الاقتصاديين والماليين، والذي يضم عضوية (١٢) جمعية محاسبية مهنية، وفي عام ١٩٥٧م تم عقد أول مؤتمر أقليمي لاتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي في مانيلا وذلك لحل مشاكل محاسبية معينة، وفي بداية الستينيات تم تأسيس جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) وهي عبارة عن لجنة تهتم بمواضيع المحاسبة الدولية، وفي عام ١٩٦٦م تأسست المجموعة الدراسية الدولية للمحاسبين، وذلك بهدف إجراء مقارنة على قضايا محاسبية بثلاث دول هي: المملكة المتحدة، وكندا، والولايات المتحدة الأمريكية، وفي نفس العام تم تأسيس المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) وبالتعاون مع منظمات مشابهة في كل من كندا والمكسيك بغرض مساعدة الدول النامية في تطوير معاييرها المحاسبية، وكانت الفترة ما بين عام ١٩٧٢ وحتى الآن هي الفترة التي حدثت بها تطورات في المعايير المحاسبية، وفي عام ١٩٧٣ تم تشكيل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في الولايات المتحدة الأمريكية بهدف تطوير صيغة المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP)، والتي بدأ العمل بها منذ عام ١٩٣٢ كما تم إيجاد منطمتين محاسبيتين تهتمان بالإختلافات المحاسبية على المستوى الدولي، ونتج عن هذا تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عام ١٩٧٦، ولجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين في عام ١٩٧٧.

٢/٥. لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB).

تعتبر لجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Committee) هيئة مستقلة غير هادفة للربح، وترمي إلى تحقيق المصلحة العامة، وقد تم تأسيسها في عام ١٩٧٣ ومقرها العاصمة البريطانية لندن، وتقوم بدور ريادي عالمي بهدف إصدار معايير محاسبية من شأنها تقليل الإختلافات في الممارسات المحاسبية في مختلف دول العالم، وتم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) بعضوية هيئات محاسبية مهنية في عشر دول وهي إستراليا، وكندا، وفرنسا، وألمانيا، والمكسيك، وهولندا، واليابان، والمملكة المتحدة، وإيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية (IASB, 2014).

قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) بإصدار ما عُرف بمعايير المحاسبة الدولية (IAS)، وتم استبدال مُسمي لجنة معايير المحاسبة الدولية بمجلس معايير المحاسبة الدولية حيث تم تعديل وتطوير كافة معايير المحاسبة الدولية، والتي عُرفت بعد ذلك بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، بالإضافة إلى ذلك تم إصدار معايير جديدة لم تكن ضمن قائمة معايير المحاسبة الدولية.

٣/٥. مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

إن مجلس معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Board) يعمل في إطار مؤسسة معايير التقارير المالية الدولية، وهي مؤسسة غير هادفة للربح، أنشئت عام ٢٠٠١، وتتكون من ٢٢ أميناً يمثلون عدة جهات مهنية^(٢)، حيث تم إعادة هيكلة اللجنة التأسيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في يونيو عام ٢٠١٢م تحت مسمى اللجنة الهيكلية الثلاثية، والتي تتكون من (IFRS, 2015) الآتي:

١. مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، وتشمل كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية

(IASB) ولجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRIC).

٢. أمناء مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي.

٣. مجلس الرقابة التابع لمؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي.

هذا، ويرى الباحث أن مجلس معايير المحاسبة المالية (IASB) هو جهة مستقلة ملتزمة نحو العامة بتطوير معايير إبلاغ مالية دولية تجعل القوائم المالية تتمتع بمعلومات ذات شفافية عالية جداً.

(٢) ستة من آسيا (الباسيفيك)، وستة من أوروبا، وستة من أمريكا الشمالية، وأربعة من بيئات أخرى من أجل تحقيق التوازن الجغرافي.

٤/٥. لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRIC).

إن لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي (International Financial Reporting Interpretations Committee) هي لجنة تابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية، وتضم أربعة عشر عضواً يتم تعيينهم من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يكونون من أفضل الخبرات الفنية المتاحة ومختلف خبرات الأسواق والأعمال الدولية في التطبيق العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث تساهم في صياغة معايير المحاسبة والتقرير المالي، والعمل على تنقيح تلك المعايير لصالح المستخدمين ومعدى البيانات المالية (IASB, 2014).

٥/٥. جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA).

إهتمت جمعية المحاسبة الأمريكية (The American Accounting Association) بتحديد جودة التقارير المالية، وأوصت بأن القياس المحاسبي للمعلومات يجب أن يتصف بأربعة مفاهيم وهي إمكانية التحقق، والملاءمة، وقياس القدرة على المقارنة، والتحرر من التحيز وإعطت مفهوم الملاءمة أعلى مرتبة بسبب الإتصال مع المستثمرين وهو ما أكدته دراسة (Heba, 2015, P.2) أن فائدة المعلومات المحاسبية ترتبط ارتباطاً مباشراً مع أهميتها، كما أن عملية إختيار أساس القياس يُعتبر العامل الأساسي في تحديد النموذج المحاسبي المستخدم في إعداد التقارير المالية وتحقيق النماذج المحاسبية المختلفة وجاء الإختلاف بين الملائمة، والموثوقية، وعلى الإدارة أن تسعى لتحقيق التوازن بين الملائمة، والموثوقية.

سادساً: الخلاصة ومجالات البحث المستقبلية:

استهدفت الورقة بلورة لأهم تداعيات دول الخليج العربي نحو تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، من حيث المفهوم والفرص والتحديات المتعلقة بتطبيق تلك المعايير، وموقف الدول من تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وجهود المنظمات المهنية تجاه إصدار تلك المعايير، وذلك من أجل استشراف مستقبل أفضل لجموع الشعب العربي والعبور الى الجمهوريات الجديدة من أجل تحقيق ذلك كان لا بد من وجود لغة متقاربة في الفهم والتطبيق وذلك من خلال تطبيق معايير محاسبية عالية الجودة.

وتوصي الورقة بضرورة قيام جميع الدول العربية بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك لموكبه ركب التطور التي يشهده العالم، ولا بد من أمثال الدول العربية لهذه المعايير التي تتناسب مع طبيعة البيئة العربية، وتراعي في ذلك واقع الإقتصاد الرقمي، بما يحقق لها مصالحها، وينفذ استراتيجياتها المستقبلية.

وأخيراً، فإننا نعتقد بأهمية اتجاه البحث المحاسبي مستقبلاً نحو المجالات التالية: أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في جذب المزيد من الإستثمارات وانعكاس ذلك على الإستقرار المالي في منطقة الخليج العربي: دراسة تجريبية

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- أبوطالب، أحمد محمد. (٢٠١٣). دراسة تحليلية للدوافع والعوامل التي تؤثر في إتخاذ قرار الإلزام بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في الدول النامية، مجلة المحاسبة المصرية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السادس، ص ص ٧٤-١.
- أمال، عوض محمد. (٢٠١٣). تحليل العلاقة بين محاسبة القيمة العادلة والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كلية الإقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، ص ص ٩٩-١٦٠.
- بلال، شيخي فقير. (٢٠١٧). تجارب بعض الدول العربية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، دراسات إقتصادية، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، الجزائر.



- الجرف، ياسر أحمد محمد.(٢٠١٧). الإفصاح المحاسبي في ظل معايير التقرير المالي الدولية وأثره على ملاءمة المعلومات المحاسبية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ص ص ١٠٥٥-١١٠١.
- راضي، محمد سامي.(٢٠١٥). منهج البحث العلمي في المجال الإداري كيفية إعداد رسائل الماجستير والدكتوراه، **دار التعليم الجامعي**، الإسكندرية.
- سعيداني، محمد السعيد ، رزيقات بويكر.(٢٠١٨). مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير الدولية (IAS/IFRS) : دراسة تحليلية تقييمية، **مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية**، العدد الثالث، ص ص ٢٥٠-٢٩٦.
- فرج، سيد عبدالحليم مهني.(٢٠١٢). أثر استخدام نظم الخبرة في التقديرات المحاسبية للمخصصات للحد من ظاهرة التطبيع المصطنع للأرباح: دراسة ميدانية، **رسالة ماجستير غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- فرج، سيد عبدالحليم مهني.(٢٠٢٢). نموذج مقترح لقياس تأثير تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الحد من مخاطر إنهيار أسعار الأسهم وانعكاس ذلك على الأداء المالي : دراسة تطبيقية، **رسالة دكتوراه غير منشورة**، كلية التجارة – جامعة القاهرة
- مليجي، مجدى مليجي عبدالحكيم.(٢٠١٥).أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية: دراسة نظرية تطبيقية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ص ص ٧٣٦-٧٨٧.
- ناجي،عبدالله محمد.(٢٠١٣).أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على منفعة المعلومات المحاسبية فى القوائم المالية للبنوك التجارية، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية**، جامعة قناة السويس، المجلد الرابع، ص ص ٤٨-١.
- نسمة، هانى محمد الصاوي.(٢٠١٦). أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS على مؤشرات مخاطر الغش: دراسة ميدانية، **رسالة ماجستير غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- نوفل، مدحت عبدالرشيد سالم.(٢٠١٣).أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإفصاح المحاسبي للشركات الإستثمارية فى سوق الأوراق المالية : دراسة تطبيقية، **مجلة المحاسبة المصرية**، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السادس، ص ص ٥٦٣-٦١١.
- ولاء، ربيع عبدالعظيم أحمد.(٢٠١٣). التجارب الدولية لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS فى ضوء النشر الإلكتروني للقوائم المالية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ص ص ١٤٥-١٨٦.
- عادل، ثابت حسين أحمد.(٢٠١٣). المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) ولغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) والأثر على الإفصاح المحاسبي والشفافية وقرارات المستثمرين، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، الجزء الأول، ص ص ١٦٧-١٩٨.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Barth, M., W. landsman, and M. Lang. (2008).International Accounting Standards and Accounting Quality. **Journal of Accounting Research**, Vol. 46, No. 3, pp. 467-498.
- Barth, M.E Armstong, C,S, Barth,.(2012). Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe. **The Accounting Review**, Vol.85, No.1, pp.31-61.
- Erchinger, H.(2012).IFRS in the United States- Developments and Current Status. **Australian Accounting Review**, Vol. 22, No.3, pp. 248-257.

- Heba S.Abou El Sood.(2015).The Usefulness of Accounting Information, Economic Variables, and Corporate Governance Measures to Predict Corporate Failure, **The Journal of Applied Research**, Vol.24, pp.1-10.
- Houqe,M.N.,Saston,S.and Zijil,T.V.(2016).Does Mandatory IFRS Adoption Improve Information Quality in low investor Protection Countries?. **Journal of International Accounting Auditing and taxation**, Vol. 23, No.2, pp.87-97.
- IASB,IASCF,"IFRS, IASC, Global convergence.(2014).foundation, London, united kingdom, www.iasb.org,london.
- IFRS Foundation ,International Accounting Standards Board (IASB),.(2015). Who we are and what we do ",London, united kingdom, www.ifrs.org,july.
- IFRS Foundation, International Accounting Standards Board (IASB).(2015). London, united kingdom, www.IFRS.org.
- IFRS Home,.(2016). IASB work plan, IFRS foundation and the IASB, London, united kingdom,www.ifrs.org.
- Tefer, D, Alemil.(2016). IFRS Adption Progress in Ethiopia. **Research Journal of Finance and Accounting**, Vol. 7, No. 6, pp.69-81.