



## المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل The Scientific Journal of King Faisal University

العلوم الإنسانية والإدارية  
Humanities and Management Sciences



### Requirements for the Application of International Financial Reporting Standards (IFRS) in the Saudi Capital Market

Sara Alamin Yousif Alamin

Department of Accounting, College of Administrative Sciences, Najran University, Najran, Saudi Arabia

### متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في سوق المال السعودي

سارة الأمين يوسف الأمين

قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة نجران، نجران، المملكة العربية السعودية

#### KEYWORDS

الكلمات المفتاحية

Saudi environment, market efficiency, international standards

البيئة السعودية، كفاءة السوق، المعايير الدولية

#### RECEIVED

الاستقبال

27/08/2020

#### ACCEPTED

القبول

28/09/2020

#### PUBLISHED

النشر

01/03/2021



<https://doi.org/10.37575/hs/mjg/0008>

#### ABSTRACT

The study aimed to identify the requirements for applying the International Financial Reporting Standards (IFRS) in the Saudi capital market. To achieve its objectives, this study used a descriptive and analytical approach due to its suitability to the nature of this study and it used a questionnaire as a tool to collect the opinions of the individuals within the study sample. These questionnaires were distributed to a sample consisting of 200 randomly chosen legal auditors, accountants, academics, and investors; 90% of these questionnaires were completed, resulting in 150 questionnaires out of the total distributed number. The data were analyzed statistically using the statistical program (SPSS). The study problem was centered around the question: Have the environmental requirements for applying IFRS in the Kingdom of Saudi Arabia been met? The results of the study showed that the economic financial system applied in the Kingdom of Saudi Arabia is in line with the application of IFRS; the results also recommended the need to create an investment climate for increasing foreign investment in the Saudi money market.

#### المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) بالتطبيق على سوق المال السعودي، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للملاءمة لطبيعة هذه الدراسة، كما استخدمت الاستبانة أداة لجمع آراء أفراد عينة الدراسة ووزعت على عينة مكونة من (200) من المراجعين القانونيين والمحاسبين والأكاديميين والعاملين بسوق المال السعودي بالإضافة إلى المستثمرين تم اختيارهم بالطريقة العشوائية وكان المسترد منها (90%) بواقع (150) استبانة من إجمالي الاستبانات الموزعة، وبعد ذلك تم تحليل البيانات إحصائياً باستخدام برنامج الإحصاء (SPSS). وتمحورت مشكلة الدراسة في عدد من الأسئلة، أهمها هل تم الإيفاء بمتطلبات البيئة لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية؟ وما مدى التزام الشركات والمؤسسات المدرجة في سوق المال السعودي بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟ وأظهرت نتائج الدراسة أن النظام المالي الاقتصادي المطبق بالمملكة العربية السعودية يتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، كما أظهرت أيضاً أن التشريعات والقوانين المحلية تتلاءم مع المتطلبات الدولية. وأوصت الدراسة بضرورة تهيئة المناخ الاستثماري لزيادة الاستثمارات الأجنبية المباشرة في سوق المال السعودي، كما أوصت بضرورة وجود الإفصاح والشفافية في البيانات المالية للشركات المدرجة في سوق المال السعودي مما يعزز كفاءة سوق المال السعودي، وأوصت أيضاً بإعادة النظر في المناهج الدراسية السعودية حيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية.

#### 1. المقدمة

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين خطة التحول إلى معايير المحاسبة الدولية في عام 2012م الذي استوجب تنفيذها، وقد جاء تطبيقها على أربع مراحل، وقد تم تقسيم المعايير إلى مجموعات لدراستها ومناقشتها ومن ثم اعتمادها، وقرر المجلس اعتباراً من بداية عام 2017م تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين دفعة واحدة على المنشآت المدرجة في سوق المال السعودي، وقد كان هذا التحول متماشياً مع تسارع وتيرة الأعمال الدولية في المملكة العربية السعودية وأيضاً وجود المملكة العربية السعودية ضمن مجموعة العشرين لذا كان لزاماً عليها تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) لمواكبة التطور السريع في مجال الأعمال والارتقاء مع النظام العالمي وإضافة المزيد من الثقة والشفافية والإفصاح في القوائم المالية.

وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية لها تأثيراً على دور وأداء المنشآت بشكل عام، وخاصة فيما يتعلق بالأطراف التي ترتبط مع هذه المنشآت من أصحاب رؤوس الأموال، وتعتبر معايير التقارير المالية الدولية تطوراً وامتداداً طبيعياً لمضمون ومحتوي ما صدر ويصدر من معايير المحاسبة وتفسيراتها الصادرة والمصادق عليها والمعتمدة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسير المعايير، معايير التقارير المالية الدولية تسعى إلى تعزيز وتحسين مستوى الشفافية في عملية إعداد التقارير المالية حتى تعكس الحقائق والقيم الاقتصادية للمنشأة.

وتتسم بيئة المملكة العربية السعودية بظروف بيئية خاصة بها، وعند اتخاذ قرار تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لا بد من معرفة ودراسة مدى توافق وملاءمة البيئة الاقتصادية بكل مكوناتها، من تنوع الاقتصاد، ودرجة اعتماده على الأنشطة المعينة، ومرحلة النمو الاقتصادي، ورفع الكفاءة

الاقتصادية لجذب الاستثمار الأجنبي، والانضمام إلى المنظمات الدولية كمنظمة التجارة الدولية العالمية، ومنظمة البورصات العالمية وغيرها، وأيضاً البيئة الفنية وما تحتويه من استخدام التقنيات الحديثة في مجال عمل تكنولوجيا المعلومات من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية، مثل الهيئات المحاسبية ومجلس معايير المحاسبة الدولية وأيضاً البيئة الثقافية وذلك بتوافق البيئة المحلية مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والمؤسسات والجامعات تتمثل في التأهيل العلمي للمحاسب هو المعنى بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذلك لا بد من تأهيله علمياً ليكون قادراً على تطبيق المعايير الدولية بشكلها الصحيح في عالم تكنولوجيا المعلومات في عالم سريع التغيير ويدار العمل عالمياً عبر التجارة الإلكترونية وأخيراً البيئة القانونية، وذلك بتطوير القوانين، وسن اللوائح والقواعد القانونية المنظمة للأنشطة الاقتصادية، وقوانين الشركات، والتشريعات الضريبية، وقانون الزكاة.

تأتي أهمية الأسواق المالية في النظام الاقتصادي الحديث في أنها تلعب دوراً هاماً وحيوياً في تجميع رأس المال من أجل التنمية الاقتصادية والمالية من خلال تعبئة المدخرات وتوفير السيولة للمستثمرين وكذلك التنبؤ بالحالة الاقتصادية واتخاذ الإجراءات المناسبة.

وأرفع شكري وامتناني لعمادة البحث العلمي بجامعة نجران، لقبولها هذا المشروع البحثي رقم NU/SHED/16/122 ودعمه مالياً ومعنوياً من خلال متابعة مراحل كتابة المشروع البحثي.

#### 2. مشكلة الدراسة

اهتزت معظم أسواق المال في أعقاب انهيار عدد كبير من الشركات العالمية العملاقة ولم تقتصر تبعات الانهيار فقط على الخسائر المادية الفادحة إلى المستثمر وغيرهم من أصحاب المصالح، وإنما امتدت تلك التبعات لتصبح

- الإثراء العلمي الذي يمكن أن تضيفه إلى البحث العلمي نظراً لعدم توفر الدراسات التي تناولت متطلبات تطبيق المعايير في البيئة السعودية وأثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على سوق المال السعودي.
- تناول الأسواق المالية على اعتبار الدور الكبير الذي تلعبه بصفة عامة على اقتصاديات الدول، حيث يتم حشد الموارد المالية لتمويل الشركات المساهمة والقطاعات الاقتصادية المختلفة.

## 7.2. الأهمية العملية:

- إن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في بيئة الأعمال السعودية لها انعكاسات مهمة على مخرجات مهنة المحاسبة والمتمثلة في توفير معلومات ذات موثوقية وشفافية عالية، وهذا يؤثر إيجابياً على أداء سوق المال السعودي.
- هناك حاجة إلى تطوير سوق المال السعودي لجذب الاستثمارات الأجنبية وما يترتب عليه من تخفيض تكلفة الاستثمارات، ولن يتم ذلك إلا من خلال تطبيق معايير التقارير المالية (IFRS).
- من المؤمل أن تثمر نتائج هذا البحث في تقديم توصيات تعزز متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في سوق المال السعودي حتى يمارس دوره كضمان أمان للشركات المدرجة به من خطر الانهيار والأزمات المالية.

## 8. حدود الدراسة

- الحدود الموضوعية: متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في سوق المال السعودي (جميع الشركات المدرجة في سوق المال السعودي).
- الحدود البشرية: عينة ممثلة من المراجعين القانونيين، موظفي سوق المال السعودي، أكاديميين، مستثمرين وعددهم (150).
- الحدود المكانية: تم تطبيق هذا البحث في سوق المال السعودي.
- الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة الميدانية في المدة من 2017-2019.

## 9. منهجية الدراسة

تعتمد الدراسة على المنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، والمنهج الاستنباطي لتحديد مشكلة الدراسة والمجاور الرئيسة المرتبطة بها (العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة)، وإعداد الإطار النظري للدراسة من خلال مراجعة ما أمكن التوصل إليه من أدبيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي لتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية، والمنهج الإيجابي من خلال استقراء واقع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في سوق المال السعودي ودراسة الأسباب المحتملة لتأثير ذلك التطبيق على البيئة السعودية.

## 10. الدراسات السابقة

### 10.1. الدراسات العربية:

قدم Sultan (2010) دراسة هدفت إلى اختبار مدى ملائمة معايير التقارير المالية الدولية للبيئة المحاسبية السعودية وتحديد المؤسسات المالية التي تعتمد قانون الشريعة الإسلامية في تنظيم عمليات التمويل والاستثمار في أسواق المال السعودية واختيار مستوى التوافق المحاسبي بين تلك المعايير وواقع الممارسات المحاسبية في المؤسسات المالية السعودية فضلاً عن إجراء المقارنات بين المعايير المحاسبية السعودية (SASs) ومعايير التقارير المالية الدولية (IFRSs) توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج التي تثبت إمكانية تبني معايير التقارير المالية الدولية في تلك المؤسسات مع مراعاة الاختلافات الجوهرية في المنظمة المحاسبية السعودية إذ أن تبني تلك المعايير سيسهم في تحسين جودة مخرجات المنظمة المحاسبية، قدمت الدراسة العديد من التوصيات التي تسهم في إعادة هيكلة المنظمة المحاسبية السعودية لتكون أكثر ملائمة لمتطلبات تبني معايير التقارير المالية الدولية فيها.

أجري الجرف (2012) دراسة هدفت إلى وضع إطار مقترح لتوضيح أهمية التوافق بين معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ومعايير المحاسبة الدولية، واختبار مدى ملائمة هذا الإطار في بيئة الأعمال السعودية وقياس أثر التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، وتناولت الدراسة تجارب العديد من الدول نحو تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، وتوصل الباحث إلى أن التوافق مع المعايير الدولية يؤدي إلى زيادة

أزمة ثقة في المؤسسات والتشريعات. إزاء ذلك أثير جدل كبير فيما يتعلق بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) وقد أجرت العديد من الدراسات حول موضوع التقارير المالية الدولية (IFRS) في بيئات مختلفة، وبالرغم من ذلك لا يوجد أدبيات تناولت العلاقة التآثرية بين معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) والبيئة السعودية وسوق المال السعودي بعد قرار المجلس بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الشركات المدرجة في سوق المال السعودي.

## 3. أسئلة الدراسة

تأسيساً على ما تقدم تنحصر مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- ما التحديات والفرص التي واجهت تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) بالمملكة العربية السعودية؟
- ما متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) والآثار المترتبة على تطبيقها؟
- ما مدى التزام الشركات والمؤسسات المدرجة في سوق المال السعودي بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)؟
- هل تم الإيفاء بالمتطلبات البيئة لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في المملكة العربية السعودية؟
- هل يوجد تأثير لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على سوق المال السعودي؟

## 4. فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة السعودية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS). وتتفرع منها الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة الاقتصادية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة الثقافية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة الفنية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة القانونية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).

## 5. متغيرات الدراسة

- المتغير المستقل: البيئة السعودية (الاقتصادية، الثقافية، الفنية، القانونية)
- المتغير التابع: معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).

## 6. أهداف الدراسة

- دراسة الإطار الفكري لمعايير التقارير المالية الدولية من حيث مفهومها، وأهميتها، ومحدداتها، وآليات تفعيلها.
- التعرف على طبيعة البيئة الاقتصادية والثقافية والفنية والقانونية بالمملكة العربية السعودية.
- التعرف على مستوى تطبيق الشركات المدرجة في سوق المال السعودي لقواعد وآليات معايير التقارير المالية الدولية.
- معرفة ما إذا كان تطبيق معايير التقارير المالية الدولية سيحسن من أداء سوق المال السعودي.
- دراسة واختبار أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على البيئة السعودية.

## 7. أهمية الدراسة

تبرز أهمية هذه الدراسة من النواحي الآتية:

### 7.1. الأهمية العلمية:

- حاز موضوع معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) اهتمام الباحثين والمنظمات العالمية، التي نادت بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في جميع الدول والعمل على تطويرها وفقاً لظروف كل دولة.

## 1. الإطار النظري

### 11.1. عرض معايير التقارير المالية الدولية (IFRS):

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية ثلاثة عشر معياراً للتقارير المالية، منها معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (1)، صدر هذا المعيار بعنوان تبني إعداد التقارير المالية الدولية لأول مرة وقد أصدره مجلس معايير المحاسبة الدولية ليحل محل التفسير رقم (1) الصادر عن لجنة التفسيرات الدائمة (قاسم، 2012:15).

#### 11.1.1. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (1) تبني معايير إعداد التقارير المالية لأول مرة

يطبق هذا المعيار عندما تبني المنشأة المعايير الدولية لأول مرة ويتطلب هذا المعيار التزام المنشأة بكافة المعايير الدولية سارية المفعول في تاريخ أعداد قوائمها المالية على أن توضح عن أثر التحول من المبادئ المحاسبية المقبولة التي كانت تطبقها إلى المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية على كل من المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدقيقها النقدي ويطبق هذا المعيار عندما تبني المنشأة المعايير الدولية للمرة الأولى من خلال بيان صريح وواضح وغير متحفظ حول الالتزام بها، ويجب ضمان أن أعداد القوائم المالية سوف يتم كما لو كانت المعايير الدولية هي المطبقة دائماً (تمراز، 2010: 16)

#### 11.1.2. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (2) المدفوعات على أساس الأسم

يبين كيفية معالجة وعرض العمليات المتضمنة حصول المنشأة على السلع والخدمات بما فيها المعاملات التي تتم

مع العاملين مقابل التسديد بأدوات حقوق الملكية، كما يهدف إلى بيان ووصف كيفية التقارير عن العمليات التي تتضمن التسويق من خلال إصدار الأسهم، وبين الليثي (2009: 342) ان المعيار يتطلب الآتي:

- الاعتراف بالسلع أو الخدمات التي تم الحصول عليها في عملية تسديد على أساس تسويات حقوق الملكية.
- عمليات التسديد على أساس حقوق الملكية مع الأطراف الخارجية.

#### 11.1.3. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (3) اندماج الأعمال

يهدف إلى بيان ووصف كيفية التقرير عن عمليات اندماج منشآت الأعمال وأن الدمج يعترف بالأصول والالتزامات المحتملة المتعلقة بالمنشأة المشتري بقيمتها العادلة بتاريخ الاندماج ويتم الاعتراف بالشهرة كأصل يخضع لاختبار التدني سنوياً (حمدان وفرحان، 2014: 171). ويعرف الباحث اندماج الأعمال بأنه الإجراء الذي بمقتضاه يستحوذ كيان اقتصادي على صافي أصول كيان اقتصادي آخر أو على حقوق ملكية فيه وأوضح العدسي (2013: 19) متطلبات معيار اندماج الأعمال الآتي:

- الاعتراف والقياس في بياناتها المالية بالأصول المشتراة القابلة للتحديد والالتزامات المحتملة وأي حصة غير مسيطرة في المنشأة المشتراة.
- تحديد أي معلومات يجب الإفصاح عنها لتمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم طبيعة اندماج الأعمال وأثارها المالية.

#### 11.1.4. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (4) عقود التأمين

أول معيار يتناول عقود التأمين وقد أصدره مجلس معايير المحاسبة الدولية وقد تم تعديل المعيار والوثائق المرفقة بالعديد من الإصدارات التالية له (تمراز، 2010: 16). يعرف بأنه يلتزم المؤمن بمقتضاه أن يؤدي إلى المؤمن له أو إلى المستفيد الذي اشترط التأمين لصالحه مبلغاً من المال أو إيراداً مرتباً أو أي عوض مالي آخر وذلك نظير قسط أي دفعة مالية يؤديها المؤمن له للمؤمن (الخال، 2015: 8)

#### 11.1.5. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (5) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقعة

يعالج هذا المعيار كيفية قياس وعرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها

شفافية المعلومات وزيادة جودة التقارير المالية للشركات التي تعمل في البيئة الاقتصادية بالملكة العربية السعودية، وزيادة القدرة على التنبؤ بأرباح الشركات، ويرى الباحث ضرورة التوافق بين المعايير الدولية والمعايير المحاسبية بالملكة العربية السعودية لإيجاد ممارسات محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتوحيد اللغة المحاسبية وإيجاد معالجات لموضوعات وجوانب لم تتناولها المعايير السعودية.

وقدم الغامدي (2014) دراسة هدفت إلى التعرف على مدى ملاءمة معايير التقارير المالية الدولية للبيئة السعودية، من خلال التعرف على المميزات والعيوب والمعوقات، واعتمدت في ذلك على (دراسة ميدانية من خلال استقصاء رأى عينة من المديرين الماليين والمراجعين) مع إجراء مقابلات شخصية لتدعيم النتائج المبنية على تحليل الاستبانات، وتوصلت الدراسة إلى أن التقارب مع معايير التقارير المالية الدولية سيخدم احتياجات مهنة المحاسبة، وكذلك المستخدمين للتقارير المالية في المملكة العربية السعودية فضلاً عن المعايير المحلية المستخدمة.

وقدم يوسف (2016) دراسة هدفت إلى معرفة تأثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على كفاءة أسواق المال من حيث حجم التداول، والنسب المالية والمؤشرات المالية. وقد تم جمع بيانات الدراسة من سوق الأوراق المالية المصري للفترة من عام 1996 حتى عام 2005 وللفترة من 2006 حتى 2015 قبل وبعد تطبيق (IFRS)، وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية له تأثير إيجابي على كفاءة سوق المال المصري من حيث حجم التداول، وأوصت الدراسة بتهيئة المناخ الاستثماري لأصحاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في سوق المال، ومنح المستثمرين حرية نقل رؤوس الأموال والأرباح وحصص أرباح الأسهم، ومنحهم ضمانات ضد مصادر ممتلكاتهم، والتأكيد على الشفافية في البيانات المالية.

### 10.2. الدراسات الأجنبية:

ناقش Tyrral *et. al* (2007) مدى ملاءمة معايير إعداد التقارير المالية الدولية للتطبيق في كازاخستان وإلى أي مدى ستساهم هذه المعايير في استمرار تطوير وتقدم الاقتصاد، وأن تطبيق هذه المعايير سيؤدي إلى الفاعلية والمصدقية في القوائم المالية، وتشير الدراسة إلى عرض مزايا وعيوب الاعتماد على معايير إعداد القوائم المالية الدولية في التطوير المستمر وماهي المشاكل التي ستظهر في التقديم بتطبيق هذه المعايير، كما اعتمدت الدراسة على المصادر الأولية من خلال الاستبانة وعلى المصادر الثانوية من خلال المنشورات والكتب ومواقع الإنترنت، ومن نتائج الدراسة أن هناك عدة عوامل تساعد على تطبيق معايير إعداد القوائم المالية الدولية في كازاخستان منها البيئة المناسبة، وإدخال شركات أجنبية للقطاع الخاص لأنها تطبق المعايير الدولية.

قدم Adejoh وآخرون (2014) دراسة هدفت إلى عرض ومناقشة القضايا المرتبطة بتبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRSs) في الشركات النيجيرية اعتمد البحث على بيانات تم جمعها بأسلوب المسح الشامل للأدبيات ذات الصلة بالتوافق أو التجانس المحاسبي الدولي في إطار عمليات تبني تلك المعايير، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة أهمها أن (GAAP) و(IFRSs) المقارنتان بين كلا النوعين من المعايير ضروري لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي في الشركات قيد البحث وتحديد المؤسسات المالية وأوصت الدراسة بمجموعة من الأدلة التي ترشد الشركات لتسهيل تبني معايير التقارير المالية الدولية.

### 10.3. تعليق على الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة أثر التوافق بين معايير التقارير المالية الدولية والمعايير السعودية كما تناولت بعض الدراسات أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية وأيضاً عرض دور المعايير المحاسبية السعودية والدولية في تنظيم السياسة المحاسبية في المملكة العربية السعودية، بينما تناولت الدراسة الحالية متطلبات تطبيق التقارير المالية الدولية على سوق المال السعودي وذلك بعد قرار المجلس بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الشركات المدرجة في سوق المال السعودي اعتباراً من 2017م وتأثير البيئة السعودية على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).

- حق الملكية والتي يجب تسويتها عبره
- تغير المتطلبات المتعلقة بخيار القيمة العادلة الالتزامات المالية.

#### 11.1.10. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (10) البيانات المالية الموحدة

يتضمن هذا المعيار نموذج موحد للسيطرة على جميع المؤسسات بما في ذلك الشركات ذات الأغراض الخاصة استبدال المعيار الأجزاء الموجودة مسبقاً في معيار المحاسبة الدولي رقم (27) المتعلق بالقوائم المالية الموجودة والمنفصلة التي تتعامل مع القوائم المالية الموحدة، يحدد المعيار الدولي لأعداد التقارير المالية رقم (10) السيطرة عندما تكون معرضة أو لديها القدرة على التأثير على العوائد من خلال صلاحيتها على المؤسسة المستثمرة بها (المطيري، 2013: 19).

#### 11.1.11. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (11) الترتيبات المشتركة

يتطلب المعيار وضع مبادئ للتقرير المالي من قبل المنشأة التي تمتلك حصة الترتيبات التي تخضع لسيطرة بشكل

مشترك، ويتطلب من المنشأة التي تكون طرف في ترتيب مشترك أن تحدد نوع الترتيب المشترك الذي تشارك فيه من خلال تقويم حقوقها والتزاماتها وان تحاسب عن تلك الحقوق والالتزامات وفقاً لنوع الترتيب المشترك (Masca, 2012: 575). وأوضح حبيب (2012: 90) أن المعيار يتطلب المعيار الآتي:

- أصوله بما في ذلك نصيبه من أي أصول محتفظ بها بشكل مشترك.
- إيراده من بيع نصيبه من المخرجات.

#### 11.1.12. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (12) الإفصاح عن الحصة في المنشآت الأخرى

يتطلب المعيار دمج متطلبات إفصاح متناسقة للشركات التابعة والترتيبات المشتركة للشركات الزميلة والمنشآت المنظمة غير الموحدة. وبين عبدالواوي (2008: 29) أنه عند عرض هذه المتطلبات في معيار دولي واحد لإعداد التقارير المالية وتفصح المنشأة عن الآتي:

- الإفصاح عن الشركات التابعة والترتيبات المشتركة.
- تركيبة المجموعة والفوائد في الحصة غير المسيطرة.

#### 11.1.13. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (13) القيمة العادلة

يهدف إلى وضع متطلبات مشتركة لقياس القيمة العادلة والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بقياسات القيمة العادلة، كذلك يعالج عدم تناسق متطلبات قياس القيمة العادلة والتنوع في الممارسة، والحد من عدم التناسق وإمكانية مقارنة المعلومات التي تم إعداد تقاريرها في البيانات المالية، واتباع القيمة العادلة هو أكثر ملائمة لأغراض معايير إعداد التقارير المالية الدولية، بما فيها المشتقات المالية والتي تظهر خارج الميزانية العامة، بحيث تقدير قيمتها العادلة وإدخالها في الميزانية العمومية، بدلاً من أن تبقى في حسابات متقابلة خارج الميزانية (خوري، 2013: 3).

يتضح للباحث أن محاسبة القيمة العادلة أدت إلى إظهار الموجودات والمطلوبات في الميزانية العمومية بموجب قيمتها الاقتصادية دون الانتظار لأخذها في الحسبان عند تحققها.

#### 11.2. متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية:

تتسم الدول العربية بظروف بيئية خاصة بها وعند اتخاذ قرار تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لابد من دراسة ومعرفة مدى ملاءمة وموافقة البيئة (الاقتصادية، الثقافية، القانونية، الفنية) لتقبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية. لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية لابد من تهيئة البيئة المحلية ومعرفة مدى التوافق والتلاؤم مع المعيار الدولية، يعتبر تحليل المتغيرات البيئية أداة مهمة في معرفة التوافق والملاءمة بين البيئة المحلية وتطبيق معايير التقارير المالية وزيادة فاعلية أسواق المال وجذب المستثمرين حيث يكون هناك معياراً عالمياً يمكن الاعتماد عليها في عرض التقارير المالية.

لبيع وهي الأصول غير المتداولة والتي تنوي المنشأة التخلص منها ببيعها، ويتطلب هذا المعيار ضرورة عرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في الميزانية بشكل مستقل عن الأصول غير المتداولة. وأوضح السيد (2009: 8) بأنه يتطلب المعيار الآتي:

- تصنيف الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها لغرض البيع.
- أن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي.

#### 11.1.6. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (6) الكشف عن المصادر المعدنية

يهدف إلى توضيح التقارير المالية الخاصة بالتنقيب والتقييم للموارد المعدنية بما في ذلك المعادن والنفط والغاز الطبيعي حيث يسمح المعيار رقم (6) للمنشآت تطوير سياساتها المحاسبية في التنقيب والتقييم للأصول، يعتبر أول معيار دولي يتناول المحاسبة المتعلقة بأنشطة استكشاف وتقييم الموارد المعدنية وذلك بهدف الحد من المشكلات المتعلقة بكيفية محاسبة مصروفات الاستكشاف وتقييم التنوع بالممارسات المحاسبية لأصول الاستكشاف والتقييم (الليثي، 2009: 345). وبين Crawford (2013: 24) أن المعيار يتطلب الآتي:

- في حالة عدم وجود معيار محدد أو تفسيرات حول موضوع محاسبي معين على إدارة المنشأة نبي سياسة محاسبية توفر معلومات ملاءمة وموثوقة.
- الاعتراف بالتزامات الترميم وإزالة مخلفات التنقيب والاستكشاف كمتطلوبات.

#### 11.1.7. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (7) الأدوات المالية، الإفصاحان

يتطلب بيان متطلبات الإفصاح المتعلقة بالأدوات المالية في القوائم المالية. وأوضح العيسى (2012: 112) أنه يمكن لمستخدمي القوائم المالية من تقييمه بالآتي:

- أهمية الأدوات المالية في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل.
- طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التي قد تتعرض لها المنشأة خلال الفترة المالية. وكذلك تاريخ إعداد التقارير المالية وكيفية إدارة المنشأة لهذه المخاطر.

أوضح ادمز (2011: 17) متطلبات المعيار في الآتي:

- الاعتراف: الاعتراف بالأصل المالي فقد يكون عندما تصبح المنشأة طرفاً في الأحكام التعاقدية للأداة.
- القياس: يتم قياس الأدوات المالية بسعر معاملتها إلا إذا كان الترتيب يتألف فعلياً من معاملة تمويل.

#### 11.1.8. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (8) القطاعات التشغيلية

يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن معلومات حول القطاعات التشغيلية في منشأة ما حول منتجات وخدمات المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها، حيث يحقق هذا المعيار متطلبات معيار المحاسبة المالية رقم (31) كما أن صياغة هذا المعيار هي الصياغة ذاتها لبيان معيار المحاسبة المالية رقم (31) (وليد، 2012: 103)

#### 11.1.9. معيار إعداد التقارير المالية الدولية رقم (9) الأدوات المالية والاعتراف والقياس

يتطلب تطبيقه بأثر رجعي، وأن تقدير قياس الأدوات المالية وفقاً لطريقة التكلفة أو القيمة العادلة يرتبط بالأدوات المدرجة في الميزانية العمومية للشركة، وجاء هذا المعيار ليكون قائماً على أساس المبادئ وقل تعقيداً من المعيار الدولي رقم (39). وأوضح أبوزيد (2013: 7) ثلاث مراحل رئيسية وليحل محله بشكل تدريجي تتمثل في الآتي:

- تصنيف وقياس الأصول المالية والالتزامات المالية.
- منهجية انخفاض القيمة.
- محاسبة التحوط.

وبين السيد (2009: 76) أن المعيار يتطلب الآتي:

- إلغاء الاستثناء من قياس القيمة العادلة للالتزامات المرتبطة بتسليم أداة

## 11.2.1. وتتحصر أهم المتطلبات في الآتي:

- **البيئة الاقتصادية:** تتمتع المملكة العربية السعودية بسيادة نظام الاقتصاد الحر، حيث لا توجد قيود على الملكية الخاصة إلا في حدود الشريعة الإسلامية، مع قيام الدولة ببعض النشاطات الاقتصادية الحيوية، متغيرات البيئة الاقتصادية تعتبر من أهم المتغيرات البيئية وأكثرها تأثيراً على قرار تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، وذلك لتأثيرها المباشر على المتغيرات البيئية الأخرى من خلال توفير بيئة معلومة والانضمام إلى المنظمات الدولية كمنظمة التجارة الدولية العالمية ومنظمة البورصات العالمية وغيرها، فالانضمام إلى المنظمات الدولية يؤدي إلى استخدام المعايير الخاصة بها بدلاً من تبني معالجات وطنية ومحاولة أن يتم اكتسابها الطابع الدولي، تلعب البيئة الاقتصادية دوراً أساسياً ومباشراً في علاقتها التأثيرية على طبيعة النظم والممارسات المحاسبية المطبقة داخل كل دولة بالإضافة إلى علاقتها التأثيرية المتبادلة مع مجموعات المتغيرات البيئة الداخلية الأخرى (Famer and, Richman, 1965: 385) تطورت البيئة الاقتصادية في مملكة العربية السعودية عبر المؤسسات الاقتصادية لتحقيق التنمية الاقتصادية ورفع الكفاءة الاقتصادية لجذب الاستثمار الأجنبي وزيادة الفائض المالي، وتحقيق اعلى معدلات نمو اقتصادي، ودخول الأسواق العالمية عبر أسواق رأس المال حيث يلعب سوق الأوراق المالية دوراً أساسياً في تحديد متطلبات التطبيق لمعايير التقارير المالية الدولية.
- **البيئة الفنية:** يجب أن تتوافق البيئة المحلية مع صفات العولمة من استخدام التقنيات الحديثة في مجال عمل تكنولوجيا المعلومات من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية مثل الهيئات المحاسبية ومجلس معايير المحاسبة الدولية، منظمة البورصة العالمية، الأسواق الإلكترونية، والمنظمات الدولية، منظمة التجارة العالمية.
- **البيئة القانونية:** الشريعة الإسلامية هي المصدر الأول للقانون في المملكة العربية السعودية وهي مستمدة من القرآن الكريم والسنة النبوية، تكييف التشريعات والقوانين المحلية ليتوافق مع المتطلبات الدولية بحيث يسهل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وذلك بتطوير القوانين ومن اللوائح والقواعد القانونية المنظمة للأنشطة الاقتصادية وقوانين الشركات، والتشريعات الضريبية، وقانون الزكاة، والمقاييس التنظيمية، وقانون تنظيم أسواق المال والزامها بتطبيق معايير التقارير الدولية في إعداد القوائم المالية المنشورة من قبل الهيئة السعودية. وتتأثر الطبيعة النوعية للنظم والممارسات المحاسبية المطبقة داخل كل دولة بالقواعد القانونية التي تملكها وحجم التدخل الحكومي في النواحي الاقتصادية في المجتمع وبالنظر إلى النظم القانونية فإنه يمكن تصنيفها إلى نظامين أساسيين نظم القانون العام ونظم القانون الروماني (الجبر، 1999: 188).
- **البيئة الثقافية:** تتلاءم البيئة الثقافية المحلية من حيث اللغة، وسياسات التوظيف في الدول النامية والعادات والتقاليد، والسلوكيات وتقبل مواطني البلد لثقافة العولمة. متطلبات التطبيق من الناحية العملية وإدماج وتوافق البيئة المحلية مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والمؤسسات والجامعات تتمثل في التأهيل العلمي للمحاسب هو المعنى بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذلك لا بد من تأهيله علمياً ليكون قادراً على تطبيق المعايير الدولية بشكلها الصحيح في عالم تكنولوجيا المعلومات في عالم سريع التغيير وبنار العمل عالمياً عبر التجارة الإلكترونية (الشيخ والجوهر، 2008: 91) كذلك يجب تهئية البيئة من الناحية الأكاديمية من جامعات ومدارس لإعداد الخريجين من الناحية العلمية والعملية لمواكبة التطورات العالمية.

## 11.2.2. من أهم أهداف تحقيق تطبيق متطلبات المعايير ما يلي:

وقد بينها المحمادي (20018: 81) في الآتي:

- تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية ويسهل تطبيق المعايير الدولية.
- تكييف التشريعات والأنظمة مع المتطلبات الدولية مع مراعاة ظروف كل بلد ونظامها يعمل على عدم التضارب بين النظام المحلي والنظام الدولي.
- التكييف الفني والنفسي لمواطني البلد، وذلك لأن أفراد المجتمع من المحاسبين وما يرتبط بهم من تخصصات أخرى هم من يقع على عاتقهم تنفيذ تلك المعايير واستخدامها فيجب إن يكون كل محاسب على علم ودراية ومهارة في استخدام المعايير الدولية وملم بالتطورات التي تحدثت على مستوى العالم.
- إعادة النظر في المناهج الدراسية بحيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية، وذلك لأن وجود اختلاف بين المناهج الدراسية الدولية يؤدي إلى وجود فجوة في المعرفة، ففي حين يكون تعلم الطلاب والطالبات في الدول المتقدمة يطبقون استخدامات المحاسبة والمعايير الدولية الخاصة بها، مما يجعل تكييفهم يبعد دخولهم في مجال العمل مع المعايير الدولية امر فيه صعوبة وعدم رضا.
- إقامة دورات متخصصة من قبل الجمعيات المهنية في كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بالإضافة إلى نشر كل ما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية وتطبيقها، حيث أن نشر كل ما يتعلق بالمعايير الدولية أصبح ضرورة في الوقت الحالي حتى لا يوجد فجوة بين المعايير الدولية وما بها من إصدارات حديثة وبين ما يتم استخدامه في المجتمع المحلي التعرف على طبيعة البيئة

الثقافية والاقتصادية والفنية والقانونية بالمملكة العربية السعودية.

## 12. الجانب التطبيقي

## 12.1. مجتمع وعينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من المحاسبين، مراجعين قانونيين، وأكاديميين، مستثمرين بسوق المال السعودي. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (150) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض المحاسبين، والإداريين وبعض الأكاديميين والمستثمرين في سوق المال السعودي، واستجاب (135) فرداً أي ما نسبته (90%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

وللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الآتي:

- الأفراد من الجنسين (الذكور والإناث).
- الأفراد من مختلف الفئات العمرية (20-30 سنة، 31-40 سنة، 41-50 سنة، 51-60 سنة).
- الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (ثانوي، جامعي، فوق الجامعي، شهادة مهنية، أخرى).
- الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات، 5-10 سنوات، 11-15 سنة، 15 سنة فأكثر).
- الأفراد من مختلف التخصصات الأكاديمية (محاسبة، إدارة أعمال، اقتصاد، تسويق، أخرى).
- الأفراد من مختلف الوظائف الإدارية (مدير مالي، مراجع قانوني، أكاديمي، مستثمر، محاسبة).

## 12.2. أداة الدراسة:

أداة الدراسة عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة. ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة. وقد اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة.

## 12.3. الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار

جدول رقم (1): الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

الفرضيات	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأولى	0.70	0.82	0.91
الثانية	0.75	0.86	0.93
الثالثة	0.77	0.87	0.93
الرابعة	0.80	0.89	0.94
الاستبيان كاملاً	0.85	0.92	0.96

## 12.4. وصف متغيرات الدراسة:

جدول رقم (2): التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل

ت	العبارات	أوافق بشدة (5)	أوافق (4)	محايد لا أوافق (3)	لا أوافق بشدة (1)
البعد الأول: البيئة السعودية الاقتصادية					
1	النظام المالي الاقتصادي المطبق بالسعودية يتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	121 %89.6	12 %8.8	1 %0.7	0 %0.0
2	تضمين السعودية إلى منظمة البورصات العالمية ومنظمة التجارة العالمية ساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	130 %96.2	5 %3.8	0 %0.0	0 %0.0
3	تتمتع المملكة العربية السعودية بسيادة نظام الاقتصاد الحر مما يساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	119 %88.2	6 %4.5	9 %7.1	0 %0.0
4	إن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يؤدي إلى	97 %88.2	27 %23.8	9 %7.8	2 %1.7

15	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يحسن من بنية المعلومات مما يسمح للمستخدمين القوائم المالية بالقيام بعمليات تنبؤ أكثر دقة	118	4.87%	12	8.8%	3	2.2%	2	5.1%	0	0.0%
16	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يسهل تكيف التشريعات والقوانين المحلية مع المتطلبات الدولية	105	7.77%	21	15.15%	6	5.4%	3	3.2%	0	0.0%
17	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يتواءم مع وضع قانون تنظيم أسواق المال والزامها بتطبيق معايير التقارير الدولية في إعداد القوائم المالية المنشورة من قبل البيئة السعودية	117	7.86%	14	10.10%	3	2.2%	1	0.7%	0	0.0%
18	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يتوافق مع التشريعات الضريبية وقانون الزكاة	98	7.72%	24	17.817%	9	6.6%	4	9.2%	0	0.0%
19	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يتوافق مع الأنظمة واللوائح الموجودة بالسعودية	110	8.16%	16	11.8%	8	5.9%	1	7.1%	0	0.0%
20	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على تطوير القوانين وسن اللوائح والقواعد القانونية المنظمة للأنشطة الاقتصادية وقوانين الشركات	118	4.87%	12	8.8%	3	2.2%	2	5.1%	0	0.0%

يتضح من الجدول رقم (3) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية، أن غالبية الإجابات موافقين بشدة على عبارات المتغير التابع.

## 12.5. نموذج الانحدار المتعدد:

نموذج الانحدار المتعدد لدراسة تأثير المتغيرات المستقلة (البيئة السعودية الاقتصادية، البيئة السعودية الثقافية، البيئة السعودية الفنية، البيئة السعودية القانونية) على المتغير التابع (تطبيق معايير التقارير المالية الدولية) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4): نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير البيئة السعودية الاقتصادية، البيئة السعودية الثقافية، البيئة السعودية الفنية، البيئة السعودية القانونية على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية

المعلمة	معاملات الانحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
$\hat{B}_0$	5.175	5.817	0.000	معنوية
$\hat{B}_1$	0.094	4.221	0.000	معنوية
$\hat{B}_2$	0.257	4.349	0.000	معنوية
$\hat{B}_3$	0.015	4.562	0.000	معنوية
$\hat{B}_4$	0.222	5.210	0.000	معنوية
معامل الارتباط المتعدد ( $R$ )	0.77			
معامل التحديد ( $R^2$ )	0.59			
اختبار ( $F$ )	40.335			النموذج معنوي

يتضح من الجدول رقم (4) الخاص بنتائج تحليل الانحدار الخطي:

- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين البيئة السعودية الاقتصادية والبيئة السعودية الثقافية والبيئة السعودية الفنية والبيئة السعودية القانونية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية، حيث بلغت قيم معامل الارتباط المتعدد (0.77).
- بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.59)، هذه القيمة تدل على أن البيئة السعودية الاقتصادية والبيئة السعودية الثقافية والبيئة السعودية الفنية معايير التقارير المالية الدولية (المتغير التابع).
- نموذج الانحدار المتعدد معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (40.335) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
- من النتائج اعلا نجد ان جميع معاملات الانحدار (B) معنوية البيئة السعودية الاقتصادية، بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.221) وهي عند مستوى أقل (0.000)، البيئة السعودية الثقافية بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.346) وهي عند مستوى أقل من (0.000)، البيئة السعودية الفنية بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.562) وهي عند مستوى أقل من (0.000)، البيئة السعودية القانونية بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.562) وهي عند مستوى أقل من (0.000). وهذه النتيجة تدل على وجود تأثير معنوي من قبل المتغيرات المستقلة (البيئة السعودية الاقتصادية والبيئة السعودية الثقافية والبيئة السعودية الفنية والبيئة السعودية القانونية) على المتغير التابع (تطبيق معايير التقارير المالية الدولية).

## 12.6. تقييم النموذج:

### 12.6.1. اختبار الارتباط الذاتي والتدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي

زيادة نمط النمو في الاقتصاد القومي	117	11.9%	20	2.0%	6	6.6%	1	1.5%	0	0.0%
تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يؤدي إلى جذب وتدفق رؤوس الأموال والاستثمارات	125	9.26%	10	7.4%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
البعد الثاني: البيئة السعودية الثقافية	117	86.7%	13	9.7%	3	2.2%	1	7.1%	0	0.0%
تتلاءم البيئة الثقافية المحلية من حيث اللغة مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	101	74.9%	23	17%	6	4.5%	4	2.9%	1	7.1%
تتواءم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات والمؤسسات ساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	126	93.4%	6	4.4%	3	2.2%	0	0.0%	0	0.0%
تتواءم البيئة السعودية الثقافية من حيث العادات والتقاليد والسلوكيات مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	110	81.6%	20	14.8%	4	2.9%	1	7.1%	0	0.0%
سياسات التوظيف في السعودية تتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	82	60.7%	22	16.3%	17	12.6%	9	6.7%	5	3.7%
البعد الثالث: البيئة السعودية الفنية	121	89.6%	12	8.8%	1	1.42%	0	0.0%	0	0.0%
هيمنة البيئة السعودية من الناحية الأكاديمية وتأهيل الكوادر المحاسبية يتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	130	96.2%	5	3.8%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
تتلاءم البيئة الفنية السعودية من حيث استخدام التقنيات الحديثة في مجال العمل مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	119	88.2%	9	6.6%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
تتواءم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات والمؤسسات ساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	97	71.9%	27	20%	9	6.6%	2	1.5%	0	0.0%
تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يحسن من بيئة المعلومات مما يسمح لمستخدمي القوائم المالية بالقيام بعمليات تنبؤ أكثر دقة	125	92.6%	10	7.4%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
البعد الرابع: البيئة السعودية القانونية	117	86.7%	13	9.7%	3	2.2%	1	7.1%	0	0.0%
يُسهل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) وضع قانون تنظيم أسواق المال والزامها بتطبيق معايير التقارير الدولية في إعداد القوائم المالية المنشورة من قبل البيئة السعودية بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	101	74.9%	23	17%	6	4.5%	4	2.9%	1	7.1%
التشريعات الضريبية وقانون الزكاة تتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	126	93.4%	6	4.4%	3	2.2%	0	0.0%	0	0.0%
الأنظمة واللوائح الموجودة بالسعودية تتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	110	81.6%	20	14.8%	4	2.9%	1	7.1%	0	0.0%
تطوير القوانين وسن اللوائح والقواعد القانونية المنظمة للانتقطة الاقتصادية وقوانين الشركات يساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	82	60.7%	22	16.3%	17	12.6%	9	6.7%	5	3.7%

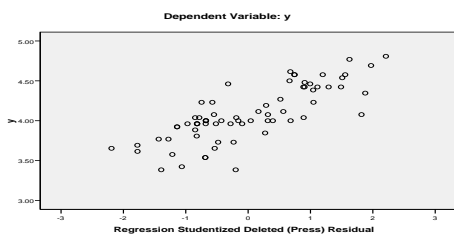
يتضح من الجدول رقم (2) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى، أن غالبية الإجابات موافقين بشدة على عبارات المتغير المستقل.

### جدول رقم (3): التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع

ت	العبارات	وافق بشدة (5)	وافق (4)	محايد (3)	لاوافق (2)	لاوافق بشدة (1)
1	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يتوافق مع النظام المالي الاقتصادي المطبق بالسعودية	110	11.8%	16	5.9%	8
2	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على انضمام السعودية إلى منظمة ليبريات العالمية ومنظمة التجارة العالمية	101	22.9%	31	2.3%	0
3	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على تمتع المملكة العربية السعودية بسيادة نظام الاقتصاد الحر	113	11.8%	16	4.5%	0
4	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يؤدي إلى زيادة نمط النمو في الاقتصاد القومي	117	13.4%	18	0.0%	0
5	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يؤدي إلى جذب وتدفق رؤوس الأموال والاستثمارات	97	27.4%	1	7.1%	0
6	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) مع تتلاءم البيئة الثقافية المحلية من حيث اللغة	117	4.10%	14	2.2%	1
7	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على تقبل مواطني السعودية لثقافة العولمة	98	8.17%	24	6.6%	4
8	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على إدماج وتوافق البيئة المحلية مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات والمؤسسات	110	11.8%	16	5.9%	1
9	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) تتلاءم مع البيئة السعودية الثقافية من حيث العادات والتقاليد والسلوكيات	101	22.9%	31	2.3%	0
10	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يتواءم مع البيئة الثقافية المحلية من حيث اللغة	113	11.8%	16	4.5%	0
11	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على هيمنة البيئة السعودية من الناحية الأكاديمية وتأهيل الكوادر المحاسبية يتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	117	7.86%	14	2.2%	1
12	تتلاءم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) مع البيئة العالمية والمنظمات المهنية والهيئات والمؤسسات ساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	98	8.17%	24	6.6%	4
13	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد على انضمام السعودية إلى المنظمات الدولية	110	11.8%	16	5.9%	1
14	تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يمكن المستثمر من توفير معلومات عن سوق المال التي يتعامل معها والتي تمكنه من اتخاذ القرارات السليمة.	101	22.9%	31	2.3%	0

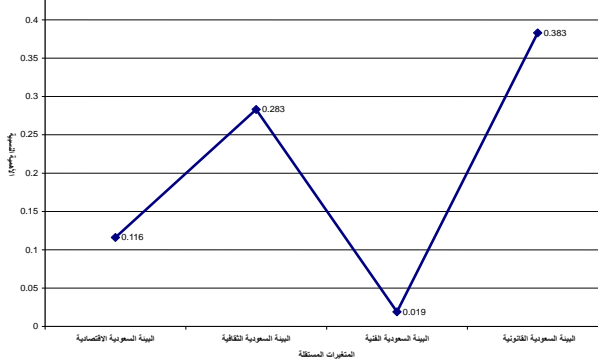
الشكل التالي:

شكل رقم (2): شكل الانتشار لببواقي  
Scatterplot



من الشكل أعلاه نلاحظ أن النقاط توزع بشكل شريط أفقي متساوي حول الصفر، مما يدل على أن النموذج لا يعاني من مشكلة تجانس الخطأ العشوائي.

شكل رقم (3): ترتيب المتغيرات المستقلة من حيث التأثير على المتغير التابع



## 13. النتائج والتوصيات

### 13.1. النتائج:

- يتوافق النظام المالي الاقتصادي المطبق بالملكة العربية السعودية مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- لأنظمة واللوائح الموجودة بالسعودية تتوافق مع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- تتلاءم التشريعات والقوانين المحلية مع المتطلبات الدولية بحيث يسهل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- تطبيق الشركات المدرجة في سوق المال السعودي لمعايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يؤدي إلى زيادة الموثوقية في التقارير المالية المنشورة.
- تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) يساعد في زيادة درجة الثقة في القوائم المالية المنشورة مما يؤدي إلى جذب وتدفق رؤوس الأموال والاستثمارات.

### 13.2. التوصيات:

- تهيئة المناخ الاستثماري لزيادة الاستثمارات الأجنبية المباشرة في سوق المال السعودي.
- السماح للمستثمرين بنقل رؤوس أموالهم والأرباح والمخصصات المالية الأخرى يعزز من جذب الاستثمارات.
- بضرورة وجود الإفصاح والشفافية في البيانات المالية للشركات المدرجة في سوق المال السعودي مما يعزز كفاءة سوق المال السعودي.
- ضرورة تأهيل وتدريب المحاسبين لمواكبة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).
- إعادة النظر في المناهج الدراسية بحيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية، وذلك لأن وجود اختلاف بين المناهج الدراسية الدولية يؤدي إلى وجود فجوة في المعرفة.

## نبذة عن المؤلفة

سارة الأمين يوسف الأمين

قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة نجران، نجران، المملكة العربية

يجب التحقق من نموذج الانحدار الخطي المتعدد انه لا يعاني من مشكلة التعدد الخطي الارتباط الذاتي بين الأخطاء العشوائية قام بإجراء اختبار الارتباط الذاتي والتداخل المتعدد والتوزيع الطبيعي لأخطاء كما في الجدول التالي:

جدول رقم (5): اختبار الارتباط الذاتي والتدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي

المتغيرات المستقلة	التباين المسموح به Tolerance	معامل التضخم VIF	معامل الالتواء Skewness	معامل الخطأ المعياري	نسبة معامل الالتواء المعياري	Durbin-Watson
البيئة السعودية الاقتصادية	0.453	2.209	0.043	0.219	2.021	0.196
البيئة السعودية الثقافية	0.335	2.983	0.483	2.064	2.021	0.196
البيئة السعودية الفنية	0.221	4.518	0.178	0.908	2.021	0.196
البيئة السعودية القانونية	0.312	3.204	0.031	0.158	2.021	0.196

### 12.6.2. اختبار الارتباط الذاتي (Auto correlation):

تم إجراء اختبار الارتباط الذاتي للأخطاء العشوائية باستخدام إحصائية دارين واتسن (DW) بمستوى دلالة 5% ودرجة حرية (n=135) و (P=4) فإن إحصائية DW=2.021 تشير إلى عدم وجود ارتباط ذاتي بين الأخطاء العشوائية.

### 12.6.3. اختبار الارتباط الخطي المتعدد (Multi-collinearity):

للتحقق من مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة إجراء الاختبار بواسطة إحصائية (Variance Inflation Factor/ VIF) نجد جميع قيم VIF للمتغيرات المستقلة أقل من 10 وهذا يعني ان النموذج لا يعاني من مشكلة التداخل الخطي اي عدم وجود ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة.

### 12.6.4. اختبار التوزيع الطبيعي (Normal Distribution):

للتحقق من ان توزيع البيانات طبيعياً تم قسمة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري ونجد أن نسبة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري لجميع المتغيرات المستقلة تقع ضمن المدى (2و-2) يشير ذلك الى أن المتغيرات المستقلة تتوزع طبيعياً.

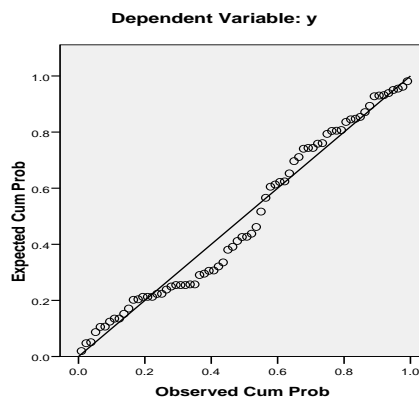
ويمكن تلخيص نتائج نتائج ترتيب المتغيرات المستقلة من حيث تأثير على المتغير التابع الدراسة بالجدول رقم (6):

جدول رقم (6): ملخص نتائج ترتيب المتغيرات المستقلة من حيث التأثير على المتغير التابع

الترتيب	الأهمية النسبية	المتغير
3	0.116	البيئة السعودية الاقتصادية
2	0.283	البيئة السعودية الثقافية
4	0.019	البيئة السعودية الفنية
1	0.383	البيئة السعودية القانونية

شكل رقم (1): اختبار (Q-Q) لاختبار توزيع البواقي

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



من الشكل أعلاه، نلاحظ أن معظم النقاط تتجمع تقريباً بمحاذاة الخط المستقيم مما يشير إلى ان البواقي تتوزع طبيعياً بمتوسط يساوي صفر.

### 12.7. عدم تجانس التباين:

للتحقق من نموذج الانحدار الخطي المتعدد انه لا يعاني من مشكلة عدم تجانس التباين الخطأ العشوائي، قام الباحث بتمثيل قيم المتغير التابع على المحور الأفقي والبواقي المعيارية standardized residual على المحور الرأسي

الليثي، فؤاد محمد. (2009). *نظرية المحاسبة*. القاهرة، مصر: دار النهضة العربية للنشر والتوزيع.

المحمادي، حنان عبدالله. (2019). أثر التحول إلى معايير المحاسبة والمراجعة الدولية على أتعاب المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين بالملكة العربية السعودية. *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية*، (13)2، 107-78.

المطيري، سعد. (2011). *المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم*. لندن، المملكة المتحدة: مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الدولية.

النجار، جميل حسن. (2013). أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على موثوقية معلومات القوائم المالية. *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال*، (3)9، 493-465.

يوسف، جمال علي. (2016). تأثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS على كفاءة أسواق المال. *مجلة جامعة عين شمس*، (2)20، 1076-1025.

Abdul-Lawi, M. (2008). *Alnizam Almalu Aljadidu 'The New Financial System'*. Algeria, Algeria: Mazouar for Printing and Publishing. [in Arabic]

Abu Shamala, A. (2010). *Almuhasabat Alduwalat Walaiblagh Almalu 'International Accounting and Financial Reporting'*. Amman, Jordan: Arab Society Library for Publishing and Distribution. [in Arabic]

Abu Zaid, R. (2013). *Almueyar Alduwalu Raqam (9) Badilaan Lilmieyar (39) Almhasby 'International Standard No. (9) Is an Alternative to the Accounting Standard (39)'*. Cairo, Egypt: Al-Abyan and their partners. [in Arabic]

Abunsar, M, H. (2013). Tabaniy maeayir almuhasabat wal'iiblagh almalu bayn alnazariat waltatbiq 'Adopting accounting and financial reporting standards between theory and practice'. *Journal of Accounting and Management*, 2(4), 218-49. [in Arabic]

Al-Eisi, Y, A. (2012). Madaa tatbiq almaeyar alduwalii alssabie li'ieedad altaqarir almaluati 'The extent of application of the seventh International Standard for Financial Reporting'. *Journal of Business Administration Jordanian*, 8(1), 106-26. [in Arabic]

Al-Ghamdi, S. (2014). Mula'amat maeayir altaqarir almaluati alduwaliat lil'aswaq alnnashiat halat almamlakat alarabiat alsaeudiati 'The suitability of international financial reporting standards for emerging markets is the case of the Kingdom of Saudi Arabia'. *Journal of Administrative Sciences* 21(1), 150-77. [in Arabic]

Ali, W, M. (2012). Aineikatat tatbiq maeayir altaqarir almaluati alduwaliat ealaa jawdat al'iifsah fi alqawayim almaluati lisharikat altamin alsaeudiati 'The implications of applying international financial reporting standards on the quality of disclosure in the financial statements of Saudi insurance companies'. *Journal of Business Studies and Research*, 3(2), 103-34. [in Arabic]

Al-Jabr, N. and Abdel-Moneim, M. (1999). Nahw 'iitar muqtarah lilealaqat altaathariat limaeyar almuhasabat alduwaliat ealaa altabiat alnaweiati limaeyar almuhasabat alsaeudiati ' Towards a proposed framework for the influential relationship of international accounting standards on the qualitative nature of Saudi accounting standards'. *Journal of Accounting Research*, 3(2), 171-236. [in Arabic]

Al-Jarf, Y. (2012). Ahamiyat Tawafuq Maeayir Almuhasabat Fi Almamlakat Alearabiat Alsaeudiati Mae Maeayir Almuhasabat Alduwalia 'The importance of conforming accounting standards' In: *The Kingdom of Saudi Arabia with international accounting standards*. In the twelfth symposium on ways to develop accounting in the Kingdom, Riyadh, Saudi Arabia, 18-19/05/2010. [in Arabic]

Al-Laithi, F. (2009). *Nazariat Almuhasbat 'Accounting Theory'*. Cairo, Egypt: Arab Renaissance Publishing and Distribution House. [in Arabic]

Allin, F. (2013). IFRS Pocket Guide, Oslo: price Waler House Copers. Adoption of International Financial Reporting Standards in Nigeria Concepts and Issues, *Journal of Advanced Management Science*, 2(1), 23-77

Al-Mahmadi, H. (2019). Athar altahawul 'ilaa maeayir almuhasabat walmurajaeat alduwaliat ealaa 'ateab almurajaeat min wijhat nazar almurajaein alkharijiyyin bialmamlakat alarabiat alsaeudiati 'The

د. الأمين دكتوراه من جامعة ام درمان الإسلامية – السودان، أستاذ المحاسبة المساعد، مسجلة قسم المحاسبة بكلية العلوم الإدارية، مشاركة بورقة بحثية في المنتدى العلمي الثالث بعنوان: المصارف الإسلامية بين النظرية والتطبيق - جامعة نجران كلية العلوم الإدارية - 2017 م، ورقة بحثية بالمنتدى العلمي العالمي الرابع بعنوان: دور الاقتصاد الإسلامي في بناء اقتصاديات الدولة - السودان الخرطوم - نوفمبر 2018. رقم الأوركيد 0000-0002-5150-6285 (ORCID):https://orcid.org/

## شكر وتقدير

تم دعم المشروع بواسطة عمادة البحث العلمي بجامعة نجران من خلال المقترح البحثي رقم NU/SHED/16/122

## المراجع

ابوزيد، راشد المخولفي. (2013). *المعيار الدولي رقم (9) بديلا للمعيار (39) المحاسبي*. القاهرة، مصر: العبيان وشركاؤهم.

أبو شماله، احمد محمد. (2010). *المحاسبة الدولية والابلاغ المالي*. عمان، الأردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.

أبو نصار، محمد حسين. (2013). تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي بين النظرية والتطبيق. *مجلة المحاسبة والإدارة*، (4)2، 218-249.

ترديت، وليد. (2018). *تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في الدول العربية*، الإمارات، ابوظبي: صندوق النقد العربي.

تمراز، احمد حامد. (2010). *قصور المعايير المحاسبية عن التضخم والتمويل خارج الميزانية واثاره على دلالة القوائم المالية*. رسالة دكتوراه، جامعة حلوان، القاهرة، مصر.

الجبر، نبيه عبد الرحمن وعبد المنعم، محمد علاء الدين. (1999). نحو إطار مقترح للعلاقة التأثيرية لمعايير المحاسبة الدولية على الطبيعة النوعية لمعايير المحاسبة السعودية. *مجلة البحوث المحاسبية*، (2)3، 171-236.

الجرف، ياسر السيد. (2012). أهمية توافق معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية مع معايير المحاسبة الدولية. في: *الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، الرياض، السعودية*، 18-19\05\2010

حبيب، يوسف رشيد. (2012). *أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي*. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

حمدان، خولة حسين، وفرحان، عماد محمد. (2014). مدى توافق النظام المحاسبي الموحد مع متطلبات معايير الإبلاغ المالي دراسة تحليلية في الأنظمة المحاسبية في جمهورية العراق. *مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية*، (13)1، 158-185.

الختاني، سلطان. (2010). *مدى ملائمة معايير التقارير المالية الدولية للمملكة العربية السعودية*. رسالة دكتوراه، جامعة ستيرلينج، ستيرلينج، المملكة المتحدة.

رمزي، جودي محمد. (2012). تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى. *مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية لجامعة بكرة*، 12(n/a)1-18.

سايا، ماهر فهم. (2008). *مدى قابلية إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين*. رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

السيد، هشام عبد الحي. (2009). عرض البيانات المالية وفق معيار اعداد التقرير المالي رقم (5). *مجلة المحاسبين*، (45)5، 112-143.

عبد اللاوي، مفيد. (2008). *النظام المالي الجديد*. الجزائر، الجزائر: مزوار للطباعة والنشر.

علي، وليد احمد محمد. (2012). انعكاسات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإفصاح في القوائم المالية لشركات التأمين السعودية. *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، (2)3، 103-134.

العيسي، ياسين احمد. (2012). مدى تطبيق المعيار الدولي السابع لإعداد التقارير المالية. *المجلة الاردنية في ادارة الاعمال*، (1)8، 106-126.

الغامدي، سالم علي. (2014). ملائمة معايير التقارير المالية الدولية للأسواق الناشئة حالة المملكة العربية السعودية، *مجلة العلوم الإدارية*، (21)1، 150-177.

فهيحي، صلاح الدين عبد الرحمن. (2000). *مقارنة معايير المحاسبة الدولية*.



Barzan Publishing House.

Yusuf, J, E (2016). Hayyat altaqarir almaliat alduwaliat IFRS eali kafa'at 'aswaq almali 'The effect of applying international financial reporting standards IFRS on the efficiency of financial markets'. *The Journal of Ain Shams University*, 20(2), 1025–76. [in Arabic]

impact of the transition to international accounting and auditing standards on audit fees from the viewpoint of external auditors in the Kingdom of Saudi Arabia'. *Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences*, 2(13), 78–107. [in Arabic]

Al-Mutairi, S. (2011). *Almaeyayir Alduwalat Li'iedad Altaqarir Almaliat Lilmunshat Alsaghirat Wamutawasitat Alhujmi* 'International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Enterprises'. London, UK: The International Financial Reporting Standards Foundation. [in Arabic]

Al-nujar, J, H. (2013). Athar tatbiq muhasabat alqimat aleadilat eali mawthawqit maelumat alqawayim almaliati 'The effect of applying fair value accounting on the reliability of financial statement information'. *Journal of Business Administration Jordanian*, 9(3), 493–65. [in Arabic]

Archana, P. (2012). *Adoption of International Financial Reporting Standara (IFRS) in Accounting Curriculum in India*. Indore, Indian: Institute of Management Indore, Indi, ISSUED.

Crawford, R. (2013). Advanced Oil and Accounting, Postgraduate Training Institute, London, U.K, *Journal of Accounting*, 2(14), 23–67

Dickins A. (2010). Adoption of financial reporting standard. *Journal of Accounting and Financial*, 23(2), 122–45.

El-Sayed, H. (2009). Earad albayanat almaliat wfiq mieyar 'iiedad altaqarir almali raqm (5) 'Presenting the financial statements according to the financial report preparation standard No. (5)'. *Journal of Accountants*, 5(45), 112–43. [in Arabic]

Ema, M. (2006). *Influence of Cultural Factors in Adoption of the IFRS for SMEs, Romania*, Romania: Financial Accounting periodic Issued.

Fahmy, S. (2000). *Mqarnt Maeayir Almuhasabat Aldawliat* 'Comparison of International Accounting Standards'. Cairo, Egypt: The Anglo-Egyptian Library. [in Arabic]

Habib, Y. (2012). *Awjih Alqusur Fi Tatbiq Almaeyayir Alduwalat Li'iedad Altaqarir Almaliat Wa'athariha Ealaa Jawdat Al'iislah Bialqawayim Almaliat Fi Alqitae Alnafti* 'Deficiencies in the Application of International Financial Reporting Standards and their Impact on the Quality of Disclosure of Financial Statements in the Oil Sector'. Master's Dissertation, Middle East University, Amman, Jordan. [in Arabic]

Hamdan, Kh. and Farhan, I. (2014). Madi tawafuq alnizam almuhasibia almuhad mae mutatalabat maeayir al'iiblagh almali dirasat tahliliat fi al'anzimat almhasbyt fi jumhuriat aleraq 'The extent to which the unified accounting system conforms to the requirements of financial reporting standards, an analytical study in the accounting systems in the Republic of Iraq' *Journal of Al Koot Journal of Economic and Administrative Sciences*, 1(13), 158–85. [in Arabic]

Khatani, S. (2010). *Midi Mulayimat Maeayir Altaqarir Almaliat Alduwalat Lilmamlakat Alearabiati Alsaudiati* 'The Extent of Relevance of International Financial Reporting Standards for the Kingdom of Saudi Arabia'. PhD Thesis, University of Stirling, Stirling, UK. [in Arabic]

Ramzi, J, M. (2012). Tabaniy maeayir altaqarir almaliat alduwaliat lilmarat al'uwli 'Adoption of international financial reporting standards for the first time'. *Journal of Economic and Administrative Research of the University of Biskra*, 12(n/a), 1–18. [in Arabic]

Saya, M. (2008). *Madi Qabiliat liedad Alqawayim Almaliat Alduwalat Liltatbiq Fi Filastin* 'The Extent of the Applicability of International Financial Statements to be Prepared in Palestine'. Master's Dissertation, Islamic University, Gaza, Palestine. [in Arabic]

Tamraz, A. (2010). *Qusur Almaeyayir Almhasbyt Ean Altadakhum Waltamwil Kharij Almizaniat Watharih Ealaa Dalalat Alqawayim Almaliat* 'Failure of Accounting Standards for inflation and Extra-budgetary Financing and their Implications for the Significance of the Financial Statements'. PhD Thesis, Helwan University, Cairo, Egypt. [in Arabic]

Tridayt, W. (2018). *Tabaniy Almaeyayir Alduwalat Litaqarir Almaliat Fi Alduwal Alearabiati* 'Adoption of International Financial Reporting Standards in the Arab Countries'. The Emirates, Abu Dhabi: Arab Monetary Fund. [in Arabic]

Tyrrall, A. (2007). *The Relevance of International Financial Reporting Standards to a Developing Country: Evidence from Kazakhstan*. London, U.K: