

## أثر محددات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية: دراسة ميدانية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم – السودان.

الاستلام: 15 / أغسطس / 2023  
التحكييم: 25 / أغسطس / 2023  
القبول: 15 / سبتمبر / 2023

د. فتح الإله محمد أحمد محمد (1،\*)

د. عبد الجلال عثمان إدريس أبكر<sup>2</sup>

© 2023 University of Science and Technology, Aden, Yemen. This article can be distributed under the terms of the [Creative Commons Attribution License](#), which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original author and source are credited.

© 2023 جامعة العلوم والتكنولوجيا، المركز الرئيس عدن، اليمن. يمكن إعادة استخدام المادة المنشورة حسب رخصة مؤسسة المشاع الإبداعي شريطة الاستشهاد بالمؤلف والمجلة.

<sup>1</sup> أستاذ المحاسبة المشارك - الكلية التطبيقية - جامعة الملك خالد - السعودية.

<sup>2</sup> أستاذ الإحصاء المشارك - الكلية التطبيقية - جامعة الملك خالد - السعودية.

\* عنوان المراسلة: [fmohammed@kku.edu.sa](mailto:fmohammed@kku.edu.sa)

## أثر محددات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية: دراسة ميدانية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان.

### الملخص:

تناولت الدراسة أثر محددات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية، دراسة ميدانية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان، حيث هدفت إلى الوقوف على متطلبات التحول إلى هذه المعايير، ومن ثم التعرف على المحددات التي تحد من عملية التحول لهذه المعايير، وأثرها في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية من وجهة نظر مراجعي الحسابات، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد جرى تقسيم هذه المحددات إلى محاور تمثلت في مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان، والشركات، وسوق الأوراق المالية، والمؤسسات التعليمية. ولتحقيق أهداف الدراسة جرى إعداد استبيان وزعت على مجتمع الدراسة، المتمثل في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان حيث بلغت عينة الدراسة (220) مفردة من مراجعي الحسابات بولاية الخرطوم. وتوصلت الدراسة إلى نتائج عديدة، أهمها أن أهم متطلبات استيفاء التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان، هو تعزيز المعرفة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لدى ممارسي مهنة المحاسبة، كما توجد محددات عديدة أدت إلى عدم الاهتمام بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان، من أبرزها عدم وجود خطة وطنية واضحة لتبني جزئي لهذه المعايير أو توافقها مع المعايير المحلية، ارتفاع تكاليف التحول إلى تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى التخوف من متطلبات الإفصاح الإضافية لمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية، المحددات، بيئة الأعمال السودانية، مراجعي الحسابات.

## The impact of the determinants of the transition to the International Financial Reporting Standards (IFRS) on fulfilling the requirements of the transition to the international standards: a field study in audit offices in the state of Khartoum – Sudan

### Abstract

The study examined International Financial Reporting Standards (IFRS), the factors influencing their adoption in the Sudanese business environment, and proposed solutions. The aim was to identify the requirements for adopting these standards in the Sudanese business environment. In addition, to identify the determinants that hinder the transition to these standards from an auditor's perspective by using a descriptive analytical approach. These determinants were divided into categories represented by the Accounting and Auditing Profession Regulatory Council in Sudan, companies, the securities market, and educational institutions. A questionnaire was used to collect study data from the study population which represented in the audit offices in the state of Khartoum – Sudan, and the study sample consisted of (220) participants. The main study findings are: the most important requirement for fulfilling the transition to international standards for the preparation of financial reports in the Sudanese business environment is to enhance the accounting knowledge of international standards for the preparation of financial reports among the practitioners of the accounting profession. There are also several determinants that have led to a lack of interest in adopting international standards for preparing financial reports in the Sudanese business environment, the most prominent of which are the absence of a clear national plan to partially adopt these standards or their compatibility with local standards, the high costs of switching to applying and adopting international financial reporting standards, In addition to apprehension about the additional disclosure requirements of the International Financial Reporting Standards.

**Keywords:** International standards, determinants, Sudanese environment, auditors.

## المقدمة:

نتيجةً للتطورات الاقتصادية الهائلة، وبرز وانتشار منظمات الأعمال الدولية متعددة الجنسيات، وزيادة حدة المنافسة بين الدول المختلفة لجذب الاستثمارات الدولية، وعولمة سوق رأس المال أدت إلى زيادة الطلب على معايير موحدة. (Okpala, 2012; Vidal-Garcia et al., 2016) تعمل على توحيد التطبيقات والإجراءات المحاسبية الخاصة بأعداد التقارير المالية وأسلوب عرضها، الأمر الذي دفع مجلس معايير المحاسبة الدولية في العام (2001) إلى إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية International Financial Reporting (IFRS) لتحل محل معايير المحاسبة الدولية التي تستند على نفس الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية.

أصبح تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية International Financial Reporting (IFARS) standards أمراً حتمياً في جميع دول العالم، خاصة بعد أن تبنت كثير من الدول المتقدمة، كالمملكة المتحدة وفرنسا تطبيق معايير إعداد التقارير المالية الدولية، مما ساهم بنجاح الاتحاد الأوروبي، وجعله من القوى الاقتصادية التي لا يستهان بها، كذلك أيضاً تبنتها بعض الدول العربية بصورة تدريجية، كالأردن، ومصر، والمملكة العربية السعودية.

في أفريقيا تسعى الاقتصاديات النامية لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، ولهذا الغرض فقد شرعت في إصلاحات مختلفة لتحسين بيئات الاستثمار، مثل الإصلاحات المؤسسية تمهيداً لجذب الاستثمارات الأجنبية. (Kedir et al., 2011). ومن المتوقع أن يؤدي اعتماد وتنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) إلى تعزيز جودة ومصداقية البيانات المالية من حيث الموثوقية، والشفافية، وإمكانية المقارنة، وبالتالي تحسين سوق رأس المال، والتأثير على تدفق الاستثمارات الأجنبية إلى البلدان النامية. (Omotoso et al., 2022).

في السودان تعد سوق الخرطوم للأوراق المالية أحد الأسواق الناشئة التي تسعى إلى جذب الاستثمارات المحلية والإقليمية، فضلاً عن الاستثمارات العالمية، مما يجعل هناك حاجة إلى تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية، مما يوفر قوائم مالية ذات جودة عالية ومقبولة عالمياً. وهذا ما تعمل الدراسة عليه عبر الوقوف على المحددات التي تعترض عملية التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية، وأثر هذه المحددات في عملية التحول إلى المعايير الدولية، ومن ثم اقتراح بعض الحلول التي قد تساهم في تخطي هذه المحددات وتسريع عملية التحول.

## مشكلة الدراسة:

إن تطبيق المعايير المحلية يخلق صعوبات في إمكانية مقارنة التقارير المالية على الصعيد العالمي، مما يعيق عملية تدفق الاستثمارات الأجنبية. (Bova & Pereira, 2012; Chen et al., 2014; Efobi, 2017). ولهذا السبب تبنت الجهات المهنية العالمية والعديد من البلدان حول العالم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وعلى الرغم من ذلك، فقد أشار (Alp & Ustandag, 2009) إلى أن تطوير معايير التقارير المالية في البلدان النامية تواجه قيود وصعوبات عديدة في التطبيق والتنفيذ. وسارت دراسة (Mwaura & Nyaboga, 2009) في نفس الاتجاه، حيث أشارت إلى وجود محددات عديدة في البلدان الأفريقية قد تجعل تنفيذ هذه المعايير غير وارد في هذه البلدان. كما أشارت دراسة كل من (Gyasi, 2010) في غانا، ودراسة (Iyoha et al., 2011) في نيجيريا، ودراسة

(Laga, 2012) في ليبيا، ودراسة (Schachler et al., 2012) التي ركزت على دول شمال أفريقيا، أشارت كلها مجتمعة إلى وجود تحديات متعددة ومختلفة تواجه اعتماد وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في البلدان النامية، وتحول دون الامتثال لمتطلبات هذه التقارير. وقد تعددت وتنوعت هذه المحددات باختلاف البيئة الاقتصادية، والتشريعية، والمالية، والأخلاقية السائدة في هذه الدول النامية.

السودان واحد من الدول النامية التي لا تزال في بداية الطريق في عملية جذب الاستثمارات العالمية والشركات الدولية، وتلمس خطى التنمية التي ترتبط إلى حد كبير بالاستثمار الأجنبي، باعتباره أحد الأساليب المفضلة للحصول على الموارد المالية. (OECD, 2022) إلا أن الالتزام بتبني وتطبيق هذه المعايير في السودان ضعيف، مما يفرض ضرورة البحث عن المحددات التي تعترض تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتصنيفها، وإيجاد الحلول اللازمة حسب الجهات المعنية بالتأصيل لتبني وتطبيق هذه المعايير، ممثلة في مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان، وسوق الأوراق المالية، والمنشآت التي يجب عليها الالتزام بمعايير إعداد التقارير المالية الدولية في إعداد تقاريرها المالية، والمؤسسات التعليمية التي تقوم بتأهيل وتدريب المحاسبين، وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة من التساؤل الرئيس الآتي:

- هل توجد محدّدات تحد من تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في بيئة العمل السودانية؟

للإجابة عن هذا السؤال المحوري قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل هناك محدّدات ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان تؤثر على استيفاء

متطلبات تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)؟

2- هل هناك محدّدات ترتبط بالمنشآت التي يجب عليها الالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

(IFRS) تؤثر على استيفاء متطلبات تبنيها لهذه المعايير؟

3- هل هناك محدّدات ترتبط بسوق الأوراق المالية في السودان تؤثر على استيفاء متطلبات تبني المعايير

الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)؟

4- هل هناك محدّدات ترتبط بالمؤسسات التعليمية السودانية تؤثر على استيفاء متطلبات تبني المعايير

الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)؟

## أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من الأهمية المتعاظمة لتبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، حيث يعتقد الباحثان بأن نتائج هذه الدراسة سوف تسهم في التعرف على المحددات التي تواجه منشآت الأعمال السودانية في عملية التحول نحو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مما قد ينعكس إيجاباً على جميع المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات التعليمية والمؤسسات التشريعية، وتمكينها من إيجاد الحلول العملية التي تساعدها في عملية التطبيق الفعلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على المدى المتوسط. حيث إن استطاعت أغلب المؤسسات في السودان تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالشكل الصحيح والمتكامل فإن ذلك سينعكس على اقتصادها وعلى قدرتها في التنافس الدولي مع القوى الاقتصادية في العالم.

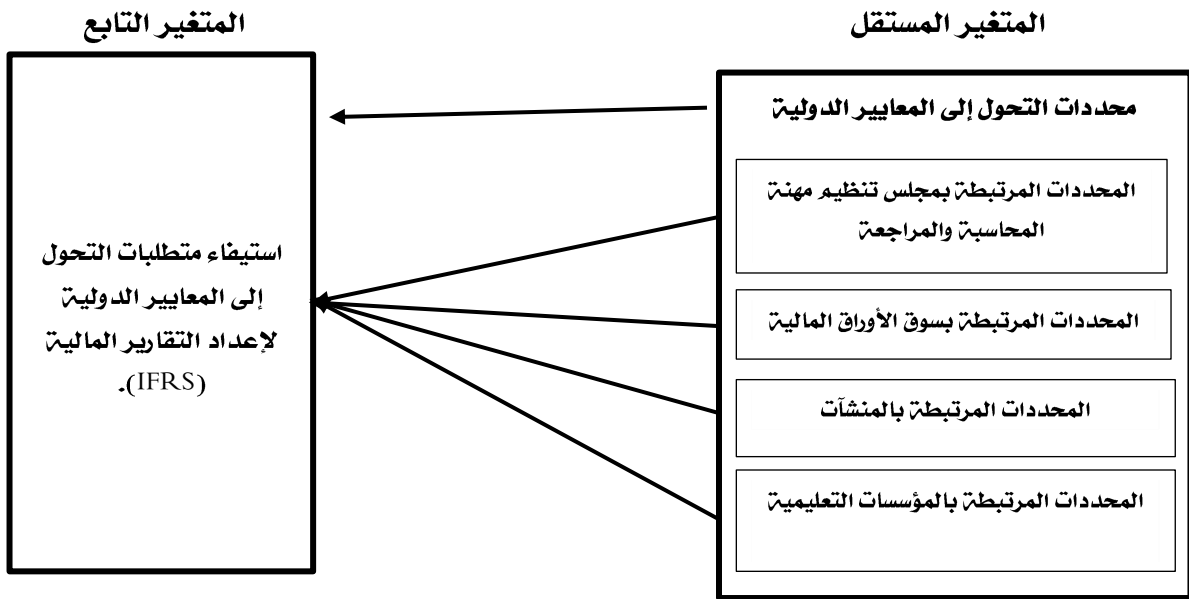
## أهداف الدراسة:

استناداً على مشكلة الدراسة، فإن هذه الدراسة تهدف إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- 1- توضيح أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
- 2- بيان متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في بيئة الأعمال السودانية.
- 3- إيضاح المحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان، والشركات، وسوق الأوراق المالية، والمؤسسات التعليمية التي تحد من استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) من وجهة نظر المراجعين في بيئة الأعمال السودانية.
- 4- دراسة أثر محددات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية في مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان.

## أنموذج الدراسة:

شكل (1) الانموذج الافتراضي للدراسة



## فرضيات الدراسة:

- 1- يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
- 2- يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
- 3- يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمنشآت في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
- 4- يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمؤسسات التعليمية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

## حدود الدراسة:

غطت الدراسة العام (2023م) لحد اثة البيانات، حيث اقتصر على مراجعي الحسابات بولاية الخرطوم – السودان.

## الإطار النظري للدراسة:

### مفهوم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS):

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: هي مجموعة من معايير المحاسبة الدولية، معترف بها دولياً، تهدف إلى تحسين جودة المعلومات، وتوحيد البيانات المحاسبية في العالم، مما يضمن درجة عالية من القابلية للمقارنة. (Deloitte, 2012: Diana & Mihaela, 2018). وبالتالي هي نماذج وإرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية للمحاسبة والتدقيق ومراجعة الحسابات (Stewart & Kent, 2008). عبر عدة مقاييس تهدف إلى تحديد أسس الطريقة السليمة لتحديد وقياس وعرض القوائم المالية، وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي (IFRS, 2022). الأمر الذي يساهم في الحصول على لغة محاسبية موحدة، بحيث يمكن فهم الأعمال والمحاسبة من الشركة إلى الشركة، ومن البلد إلى البلد، وتسهل من عمل المقارنات، ودراسة القوائم المالية، سواء لإدارة الشركات أو للمستثمرين.

تتمثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الآتي:

جدول (1) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

رقم المعيار	اسم المعيار	المفهوم
IFRS No.1	اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة.	يهدف إلى ضمان أن القوائم المالية للمنشأة التي تقوم بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى، وتقاريرها المرحلية التي تغطي بعض أجزاء الفترة المحاسبية، تتضمن معلومات عالية الجودة.
IFRS No.2	الدفع على أساس سعر السهم	يوضح المعيار المعالجة المحاسبية لعمليات السلع والخدمات المرتبطة بالأسهم أو مقابل التزام يحدد مبلغه وفقاً للقيمة السوقية للسهم العادي أو الممتاز.
IFRS No.3	اندماج الشركات	يتبنى المعيار طريقة الشراء دون طريقة تجميع المصالح مع ضرورة التقويم بالقيمة العادلة.
IFRS No.4	عقود التأمين	يتناول نشاط التأمين من حيث الإفصاح عن البيانات المالية والاعتراف والقياس.
IFRS No.5	الأصول غير المتداولة والمتحفظ بها للبيع	يعالج المعيار الموجودات الثابتة التي تتوقف عن الخدمة، ويتم الاحتفاظ بها بقصد البيع.
IFRS No.6	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية (الطبيعية)	يهدف هذا المعيار إلى تحديد التقارير المالية لاستكشاف وتقييم الموارد المعدنية.
IFRS No.7	الأدوات المالية الإفصاحات	الهدف منه تقديم إفصاحات عن البيانات المالية لإظهار تقييم أهمية الأدوات المالية.
IFRS No.8	تقديم التقارير المالية حول القطاعات التشغيلية	يهدف إلى تقديم تقرير عن الأداء المالي للقطاعات التشغيلية من أجل تقييم طبيعة الأنشطة التجارية للمؤسسة وأثارها المالية والبيانات الاقتصادية التي تعمل فيها.

IFRS No.9	الأدوات المالية	يسعى إلى وضع مبادئ لإعداد التقارير المالية للأصول والالتزامات المالية التي من شأنها أن تعرض معلومات ملائمة ومفيدة لمستخدمي البيانات المالية.
IFRS No.10	القوائم المالية الموحدة	يهدف إلى وضع الأسس والمبادئ المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية الموحدة عندما تسيطر المنشأة على واحدة أو أكثر من المنشآت.
IFRS No.11	الترتيبات المشتركة	يبين أسس ومبادئ المعالجة والإبلاغ المالي عن الترتيبات التعاقدية مع الآخر.
IFRS No.12	الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى	يطلب من المنشآت الإفصاح عن المعلومات المرتبطة بمصالح مع المنشآت الأخرى.
IFRS No.13	قياس القيمة العادلة	يسعى إلى توضيح وقياس والإفصاح عن القيمة العادلة.
IFRS No.14	حسابات التأجيل التنظيمية	الحسابات المؤجلة الناتجة عن تحديد الأسعار تنظيمياً
IFRS No.15	الإيرادات من العقود مع العملاء	يحدد كيف ومتى يتم الاعتراف بالإيراد، بالإضافة إلى المطالبة بتزويد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات أكثر وإفصاح ملائم.
IFRS No.16	عقود الإيجار	يوضح كيف يتم الاعتراف والقياس والعرض لعقود الإيجار
IFRS No.17	عقود التأمين	يهدف إلى التوافق بين المعايير المحاسبية والمعايير التنظيمية لتوحيد المتطلبات لتوفير أساس موحد للمحاسبة عن جميع أنواع العقود.

المصدر: (http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx, 2014)

### الحاجة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)؛

مع تعاظم قوة الشركات المتعددة الجنسية في الاقتصاد العالمي، وهيمنتها على دول عديدة، ولتسهيل تدفق رؤوس الأموال بين مختلف الدول، ظهرت الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة تحكم عملية القياس والإفصاح لإعداد تقارير مالية قابلة للفهم والمقارنة. (بالقاسم وحسين، 2015م) وزادت حاجة المستثمرين في سوق رأس المال إلى معلومات مالية أكثر شفافية وموثوقية لاتخاذ قرارات الاستثمار. (Amiram, 2012; Schutte & Buys, 2011). نتيجة لزيادة الطلب على معايير محاسبية ذات جودة عالية تمكن من توفير الشفافية وقابلية المقارنة أصبح من الضروري تبني معايير محاسبية تحقق أهداف أكثر دقة وأكثر جودة، ويمكن تلخيص أهم الأسباب التي أدت إلى الحاجة إلى تبني معايير المحاسبة الدولية فيما يأتي:

#### 1- التبادل التجاري؛

أدت زيادة التبادل التجاري بين دول العالم وتزايد عدد الدول الموقعة على اتفاقية التبادل التجاري (المنظمة العالمية للتجارة) إلى اهتمام الدول والشركات بتكاليف الإنتاج، بهدف تحديد أسعار السلع والخدمات واحترام قواعد المنافسة، وقد أدت معايير المحاسبة الدولية إلى توحيد مفهوم قياس التكلفة، مما ساعد على تبني معايير محاسبية دولية. (القاضي وحمدان، 2012م).

#### 2- التنمية الدولية؛

تهتم الدول والمنظمات الدولية بدراسة مؤشرات التنمية الاقتصادية في دول العالم، كما تهتم بإعداد تقارير مالية تصلح للمقارنة بين دول العالم، وبسبب أن النظام الاقتصادي يمارس من قبل المنشآت الاقتصادية (حكومية أو خاصة) كان لابد من إعداد تقاريرها المالية عن طريق معايير قومية محددة، ومن ثم الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية، مما يساعد على شفافية المعلومات، وقابليتها للمقارنة الدولية. (المشهداني والسليم، 2005م).



### 3- - تدفقات رؤوس الأموال:

ساهم ظهور الشركات الدولية متعددة الجنسيات العابرة للحدود المحلية (MNC-Multinational corporations) وانتشارها على نطاق واسع في عدة بلدان مختلفة في إزالة الحواجز أمام تدفق رؤوس الأموال وتحسين جذب الاستثمارات والأشكال المختلفة للتمويل مما تطلب تقديم معلومات واضحة ومفهومة وتتمتع بالقابلية للمقارنة تساعد المستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية وبالتالي ظهرت الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة تضبط إعداد هذه المعلومات والتقارير التي تقدم لهؤلاء المستثمرين (بالقاسم وحسين، 2015م).

#### أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS):

تتمثل أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في توفير مناخ استثماري ملائم تتوفر فيه الشفافية في المعلومات المالية، ويعكس قدرة المنشأة على تقديم صورة صادقة عن وضعها المالي، مما يساهم في جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية، عبر تقديم قوائم مالية أكثر موثوقية ومواكبة للتطور في البيئة العملية. (القشي، 2009)، واستقطاب رؤوس الأموال الأجنبية، وكفاءة الأسواق، من خلال توفير معلومات مفيدة عن أسعار الأسهم داخل أسواق الأوراق المالية. (Klimczak, K. Marek., 2011) وتوحيد عرض القوائم المالية، مما يسهل قراءتها وفهمها بالنسبة للمستثمر الأجنبي. (الجرف، 2010). والمساهمة في رفع مستوى المنافسة بين الشركات التي تلتزم بالمعايير. (المجربي، 2012) والمساهمة في أسهم هذه الشركات المحلية في الأسواق العالمية. (السعيد، 2008) كذلك فإن القوائم المالية التي ستعد بناءً على معايير المحاسبة الدولية سيكون لها أثراً إيجابياً على مختلف أنواع المستخدمين ومتخذي القرارات، من خلال تلبية حاجات مستخدمي المعلومات المحاسبية بتوفير المعلومات الملائمة لاحتياجاتهم. (مناعي، 2009)، كما تساعد المنظمات على الشعور بأن استثماراتها محمية؛ لأن هذه المعايير توفر فرص التحقق الصارمة لتقييم أصحاب المصلحة لأداء الاستثمار. (Carson and Dowling, 2010; Latifah et al., 2012).

#### مزايا الاعتماد على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS):

يتيح تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تطبيق مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى توفير معلومات مفيدة لمختلف القرارات الاقتصادية (Isabel & Manuel, 2015) وسيؤدي إلى زيادة قدرة المستثمرين على اتخاذ قرارات مالية رشيدة، من خلال تقديم سمات موثوقة أكثر، تقضي على الارتباك الذي قد ينشأ من وجود طرق مختلفة لقياس الوضع والأداء المالي في البلدان المختلفة، مما يقلل المخاطر، ويحد من عدم تناسق المعلومات. (Ball, 2006) ويمكن للمستثمرين من فهم البيانات المالية بشكل أفضل. (Diana & Mihaela, 2018) بصورة تساهم في سهولة تنقل رأس المال الدولي. (Young & Guenther, 2008). كما تساهم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تحسين سيولة السوق، والقدرة التنافسية، والكفاءة، من خلال تسهيل المقارنات، وتعزيز شفافية التقارير المالية، وزيادة تناسق المعلومات. (Latha & Sridhar, 2022)، بالإضافة إلى خفض التكاليف المتعلقة بإعداد المعلومات المالية عند اتباع معايير عديدة مختلفة. (Van Tendeloo & Vanstraelen, 2005; Chin-Wen, Wen-Chieh, 2019). وفي زيادة انفتاح البيانات المالية، مما يؤدي إلى خفض تكاليف الوكالات بين الإدارة والمساهمين، وتحسين حوكمة الشركة. (Ball, 2006). وفي اتجاه آخر يرى (Tyrrall & Wood word & Rakhimbekova, 2007) أنه من خلال تقليل الضوابط المحاسبية عبر الحدود، فإن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يزيل الحواجز أمام الأعمال التجارية عبر الحدود. وعضد (Trabelsi, 2016) هذا الرأي، حيث أشار إلى أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعد معلماً أساسياً في تعزيز الاستثمار الأجنبي إلى الاقتصادات الناشئة. أما (Weerathunga et al.)

(2020) فقد أشار إلى أن الامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من شأنه أن يقلل من تلاعب المديرين بالأرباح، ويزيد من كفاءة سوق الأوراق المالية.

### الدراسات السابقة التي تناولت محددات تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الدول النامية:

أن استعراض الدراسات السابقة التي تناولت تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الدول النامية التي سبقت السودان في عملية التبني والتطبيق لهذه المعايير يعطي مؤشراً عن المحددات التي واجهت هذه الدول في عملية التبني والتطبيق، وكذلك الفوائد التي جنتها من الاعتماد على هذه المعايير، وعملية التكيف التي تمت لتتلاءم مع البيئة المحلية وبالتالي يمكن الاستفادة منها في بناء خارطة طريق متكاملة للتحويل نحو هذه المعايير في بيئة الأعمال السوداني.

واجهت نيجيريا في عملية اعتماد وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تحديات عديدة، مثل تطوير إطار قانوني ليتواءم مع تطبيق هذه المعايير، وانخفاض مستوى الوعي، ونقص القدرة التقنية الكافية بين معدي ومستخدمي البيانات المالية والمراجعين والسلطات التنظيمية، وارتفاع تكاليف التدريب على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى أن التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يتطلب مراجعات تفصيلية لقوانين الضرائب وإدارة الضرائب. (Madawaki, 2012). وأشار المجراي (2012) إلى تحديات عديدة واجهت الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تمثلت في وجود نقص ملحوظ في المهنيين المتخصصين في عينة الدراسة ككل، وعدم معرفتهم الجيدة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية، واتفاق العينة بعدم وجود نظام مالي يمكنه تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، ووجود محددات تحول دون القدرة على تطبيق المعايير بشكل كامل، من أهمها عدم استقرار الأوضاع السياسية، ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة، وضعف مساقات التعليم الجامعي. وأضاف (Zakari, 2014) محددات أخرى في بيئة الأعمال الليبية، مثلت في التعليم المحاسبي والقضايا الاقتصادية. أما القشي (2014م) في الجزائر فقد وجد عدداً من المحددات التي تقف حائلاً أمام قدرة التطبيق، والتي تمثلت في سرعة تبني المعايير والإلزام بتطبيقها دون إعطاء فرصة زمنية مناسبة لتبنيها، وعدم جاهزية البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية، وضعف الإدارات المالية بالمؤسسات الجزائرية، وعدم وجود هيئة أو جمعية أو مؤسسة مهنية مستقلة يناط بها منح شهادات مهنية، ومقاومة التغيير. أما (Hossain, et al, 2015) في بنغلاديش فقد توصل إلى أن تطوير إطار قانوني وتنظيمي، وحملات التوعية وتدريب الموظفين من التحديات التي يجب التغلب عليها، من أجل اعتماد ناجح للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. أما في نيبال فقد توصل (Poudel et al, 2014) إلى أن المشكلات الاجتماعية مثل انتشار الفساد والاحتيايل من المحتمل أن تسبب مشكلات في اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية. وفي زيمبابوي فقد أشار (Kenneth & Grazyina, 2013) إلى أن الدافع وراء عدم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو الجهل بوجودها، وعدم فصل الملكية عن الإدارة، ونقص القدرة على تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي غانا فقد توصل (Boateng et al, 2014) إلى أن الشركات المحلية واجهت بعض التحديات عند تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مثل التعامل مع تطور هذه المعايير الجديدة، ونقص الموظفين المؤهلين، والتكلفة التشغيلية الإضافية.

في اتجاه آخر أشار (Irvine & Lucas, 2006; Zhang et al., 2007) إلى أن الاقتصادات النامية والناشئة، وفي سعيها للاستفادة من المزايا المالية التي يوفرها اعتمادها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تواجه تحدي تكييف البنية التحتية التنظيمية والثقافية مع هذه المعايير. وعُضد (Alp & Ustandag, 2009) حيث أشار إلى أن تطوير معايير التقارير المالية في البلدان النامية تواجه قيوداً عديدة، تشمل الهيكل المعقد للمعايير الدولية، ونقص المعرفة المحتمل، وصعوبات أخرى في التطبيق والتنفيذ. وأضاف (Michas, 2010) تحديات متعلقة بقصور في ممارسات المحاسبة والمراجعة. فيما أشار (Beke, 2010) إلى منحى آخر يتعلق بالاختلافات في السياسات والممارسات المحاسبية لمختلف البلدان، والتنوع في العوامل السياسية والاقتصادية، والاختلاف في مستوى التنمية الاقتصادية، وفي النظام القانوني والضريبي، وكثافة رأس المال، ومستوى التضخم. أما (Mwaura & Nyaboga, 2009) ومن خلال تناوله للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أفريقيا، فقد أشار إلى محددات عديدة في البلدان الأفريقية ما عدا جنوب أفريقيا، حيث تمثلت في عدم وجود منظمات محاسبة مهنية للقيام بالأغراض المهنية والعلمية، وبالتالي فإن تنفيذ هذه المعايير غير وارد في هذه البلدان، كما يجب ترجمة المعايير إلى اللغات الأصلية، والعديد من هذه البلدان ليس لها لغات متطورة يمكن استخدامها بشكل ملائم كأداة لترجمة معايير (IFRS) مع وجود العديد من البلدان تستخدم أكثر من لغة، وقد تكون المصطلحات المحاسبية واستخدامها مربكة، مما يجعل القصد الأصلي للمعيار غير مفهوم وغير ذي صلة، وحاجة هذه المعايير إلى بنية تحتية محاسبية قوية موجودة مسبقاً، وهذا لا يتوفر في هذه الدول النامية، وجود بعض العادات الاجتماعية والأنظمة السياسية لبعض الدول لا تتفق مع إملاءات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مما يجعل محاولة محو المحلي من أجل الانسجام مع العالم ليست دائماً ناجحة، بالإضافة إلى الشك في امتلاك الدول الأفريقية الخبرة اللازمة لتطبيق هذه المعايير بشكل صحيح، كما يمكن أن يؤثر تطبيق هذه المعايير على قانون الشركات والضرائب الحالي في البلدان الأفريقية، وقد تكون المؤسسات الحكومية غير جاهزة وقادرة على التعامل والاستجابة لهذا الأمر.

سلك (Alzeban, 2016) منحى آخر متعلق بالعوامل التي تؤثر على تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في التعليم المحاسبي، تتمثل في موقف المعلم، وتوافر مواد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لها التأثير الأكبر على الوقت الذي يقضيه المعلمون في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة للإلمام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والتدريب وخبرة التدريس في هذه المعايير ترتبط بشكل إيجابي بالوقت الذي يقضيه في تدريس هذه المعايير.

على الرغم من هذه التحديات التي واجهت عملية تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في العديد من البلدان النامية إلا أنه قد تم تعزيز اعتمادها على نطاق واسع، من خلال التبرير بأن الفوائد تفوق التكاليف. (Iyoha & Faboyede, 2011). كما أثبت الواقع أنه على الرغم من وجود تفاوت كبير بين مختلف الدول في تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، فمعظم الدول تبنت المعايير، مع مراعاة تكييفها مع واقعها السياسي والاقتصادي، فهناك دراسات عملية حول (35) دولة لها نفس الخصائص الاقتصادية والسياسية تقريباً بينت أن الدول التي تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية بعد تكييفها لها نسبة نمو اقتصادي أكبر من الدول التي تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية دون تعديل ولا تكييف. (Galina & Robert, 2003).

## الدراسة الميدانية:

### منهج الدراسة:

تستهدف هذا الدراسة التعرف على أثر محددات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية، لذلك اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي للدراسة الاستطلاعية للتعرف على آراء مراجعي الحسابات بولاية الخرطوم حول هذه المحددات وأثرها في التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية.

### مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم - السودان، الذين يقومون بمراجعة المنشآت في بيئة الأعمال السودانية، والتي تتمثل في (114) مكتب مراجعة معتمد، وبعضها متوقف عن العمل.

### عينة الدراسة:

جرى اختيار عينة عشوائية بسيطة قوامها (220) فرداً من مراجعي الحسابات بولاية الخرطوم.

### أداة الدراسة:

قام الباحثان بجمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، عن طريق تصميم استمارة استبيان باستخدام مقياس (Likert) الخماسي المتدرج في المقاييس (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

### الثبات والاتساق الداخلي:

جدول (2) الثبات والاتساق الداخلي لأداة الدراسة

ت	المحور	عدد المفردات	معامل ألفا لكرونباخ	متوسط ارتباط فقرات المحور
1	متطلبات التحول.	7	0.89	0.543
2	محددات مجلس تنظيم المحاسبة.	6	0.911	0.631
3	محددات ترتبط بسوق رأس المال.	6	0.887	0.574
4	محددات ترتبط بالشركات.	5	0.881	0.599
5	محددات ترتبط بالمؤسسات التعليمية.	5	0.902	0.648
-	كامل المقياس	29	0.773	-

في الجدول (2) استخدم معامل (ألفا كرونباخ) لقياس ثبات المقياس، ومتوسط الارتباطات بين فقرات كل محور لقياس الاتساق الداخلي، ويتبين من الجدول أن قيم معامل (ألفا كرونباخ) للمحاور قد تراوحت بين (0.881) كأقل قيمة لمحور المحددات التي ترتبط بالشركات، و (0.911) كأكبر قيمة لمحور محددات مجلس تنظيم مهنة المحاسبة، وجميعها أكبر من الحد الأدنى للثبات (0.7). كما بلغ معامل ألفا لكامل المقياس (0.773) وهي أيضاً أكبر من الحد الأدنى للثبات، وهو ما يشير إلى أن المقياس (الاستبيان) ذات ثبات عال. كما جرى استخدام متوسط معامل ارتباط الفقرات لكل محور لقياس الاتساق الداخلي، ومن الجدول فقد تراوحت قيم متوسط معاملات الارتباط

للمحاور بين (0.543) لمحور متطلبات التحول الرقمي، و (0.648) لمحور محددات ترتبط بالمؤسسات التعليمية هي قيم كبيرة، ما يشير إلى الاتساق الداخلي للمقياس.

## - تحليل النتائج وتفسيرها ومناقشتها: أولاً: التحليل الوصفي لعبارات متغيرات الدراسة:

جدول (3) الانحرافات المعيارية والأوساط الحسابية لعبارات محاور الدراسة

Std. Deviation	Mean	العبارة
<b>المحور الأول: متطلبات تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية</b>		
0.845	4.04	Q1 وجود جهات مهنية للإشراف على عملية التحول لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.833	4.05	Q2 التعريف بالمعايير ومميزات تطبيقها والشفافية التي توفرها هذه المعايير لمستخدمي التقارير المالية.
0.784	4.08	Q3 تعزيز المعرفة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لدى ممارسي مهنة المحاسبة.
0.857	3.91	Q4 تكييف التشريعات والقوانين المحلية لتتوافق مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.892	3.95	Q5 التأهيل الفني والمهني اللازم لممارسي مهنة المحاسبة ومقدمي الخدمات المحاسبية.
0.944	3.83	Q6 سرعة مواكبة التغييرات في بيئة الأعمال الحديثة.
0.95	3.9	Q7 تحسين نظم المحاسبة المحلية.
<b>0.87</b>	<b>3.97</b>	<b>متوسط المحور</b>
<b>المحور الثاني: المحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان</b>		
0.818	<b>4.13</b>	Q8 ضعف المتابعة الكافية للالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية.
0.77	4.1	Q9 ضعف الاهتمام بعقد الورش والندوات التي تهتم بالتعريف بهذه المعايير ومميزاتها.
0.876	<b>4.06</b>	Q10 القصور في إصدار النشرات الدورية في مجال إعداد التقارير المالية.
0.8	4.07	Q11 عدم وجود آلية إلزام فعالة لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.805	<b>4.17</b>	Q12 عدم تضمين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ضمن شروط ترخيص ممارسة المهنة.
0.801	4.39	Q13 عدم وجود خطة واضحة لتبني جزئي لهذه المعايير أو توافقها مع المعايير المحلية.
<b>8.1</b>	<b>4.15</b>	<b>متوسط المحور</b>
<b>المحور الثالث: المحددات المرتبطة بالشركات</b>		
0.733	4.35	Q14 ضعف اهتمام الإدارة العليا بمواكبة وتبني التطورات المحاسبية.
0.654	4.36	Q15 عدم اعتماد ديوان الضرائب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتقديم الإقرارات الضريبية.

0.742	4.37	Q16	التخوف من متطلبات الإفصاح الإضافية لمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.733	4.3	Q17	ضعف استقطاب الاستثمارات الأجنبية.
0.893	4.07	Q18	عدم وجود قانون يلزم بالإفصاح وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.68	4.39	Q19	ارتفاع تكاليف التحول إلى تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
<b>0.74</b>	<b>4.31</b>		<b>متوسط المحور</b>
<b>المحور الرابع: المحددات المرتبطة بسوق الأوراق المالية</b>			
1.21	3.46	Q20	ضعف وعي وإدراك المستثمرين داخل السوق بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
1.207	3.4	Q21	عدم وجود دليل لتصنيف للشركات حسب التزامها بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
1.02	3.71	Q22	عدم وجود إلزام رسمي للشركات بتطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
1.126	3.7	Q23	عدم إصدار نشرات دورية تبين الشركات التي تلتزم بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
1.189	3.57	Q24	عدم ملاءمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للتطبيق في بيئة الأعمال السودانية.
1.15	3.57		<b>متوسط المحور</b>
<b>المحور الخامس: دور المؤسسات التعليمية تجاه تعزيز متطلبات التحول</b>			
0.682	4.12	Q25	ضعف التنسيق بين المؤسسات التعليمية ومكاتب المراجعة في تدريب خريجي أقسام المحاسبة.
0.66	4.35	Q26	قلّة إجراء الدراسات العلمية لمخرجات الجامعات في سوق العمل.
0.72	4.2	Q27	ضعف تمكين خريجي أقسام المحاسبة بالمعرفة النظرية التامة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
0.665	4.43	Q28	عدم وجود رؤية واضحة لتأهيل خريجي برامج المحاسبة لبيئة العمل بقدر كافٍ من المعايير المحاسبية.
0.709	4.28	Q29	عدم مواكبة البرامج التعليمية المحاسبية للتطور المهني في مجال المعايير المحاسبية.
<b>0.69</b>	<b>4.28</b>		<b>متوسط المحور</b>
<b>0.85</b>	<b>4.1</b>		<b>المتوسط العام</b>

- يتضح من الجدول (3) الآتي:

- 1- متطلبات تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: بلغ متوسط الانحراف المعياري للمحور (0.87) مما يدل على تجانس آراء أفراد عينة الدراسة. فيما بلغ متوسط الوسط الحسابي (3.97) مما يشير إلى درجة مرتفعة من الموافقة على ضرورة توافر واستيفاء هذه المتطلبات لعملية التحول إلى

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يستنتج مما سبق أن أهم متطلبات التحول إلى المعايير الدولية في بيئة الأعمال السودانية تتمثل في تعزيز المعرفة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لدى ممارسي مهنة المحاسبة بمتوسط حسابي (4.08)، التعريف بالمعايير ومميزات تطبيقها، والشفافية التي توفرها هذه المعايير لمستخدمي التقارير المالية بمتوسط حسابي (4.05)، ووجود جهات مهنية للإشراف على عملية التحول لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمتوسط حسابي (4.04).

2- المحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان: بلغ متوسط الانحراف المعياري للمحور 8.1 مما يدل على تجانس آراء أفراد عينة الدراسة. فيما بلغ متوسط الوسط الحسابي للمحور (4.15) مما يشير إلى درجة مرتفعة لوجود محددات مرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان تحد من استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يتضح مما سبق أن أهم المحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة تتمثل في عدم وجود خطة واضحة لتبني جزئي لهذه المعايير أو توافقها مع المعايير المحلية بمتوسط حسابي (4.39)، وعدم تضمين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ضمن شروط ترخيص ممارسة المهنة بمتوسط حسابي (4.17)، وضعف المتابعة الكافية للالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية بمتوسط حسابي (4.13).

3- المحددات المرتبطة بالشركات: بلغ متوسط الانحراف المعياري للمحور 0.74 مما يدل على تجانس آراء عينة الدراسة. فيما بلغ متوسط الوسط الحسابي للمحور (4.31) مما يشير إلى درجة مرتفعة الموافقة على المحددات التي ترتبط بالشركات، والتي تحد من استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يتضح مما سبق أن أهم المحددات المرتبطة بالشركات، تتمثل في ارتفاع تكاليف التحول إلى تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمتوسط حسابي (4.39)، والتخوف من متطلبات الإفصاح الإضافية لمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمتوسط حسابي (4.37) وعدم اعتماد ديوان الضرائب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتقديم الإقرارات الضريبية بمتوسط حسابي (4.36).

4- المحددات المرتبطة بسوق الأوراق المالية: بلغ متوسط الانحراف المعياري للمحور 1.15 مما يدل على تجانس آراء عينة الدراسة. بينما بلغ متوسط الوسط الحسابي للمحور 3.57 مما يدل على وجود موافقة على أن هذه المحددات تحد من استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يتضح مما سبق أن أهم المحددات المرتبطة بسوق رأس المال تتمثل في عدم وجود إلزام رسمي للشركات بتطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمتوسط حسابي 3.71، وعدم إصدار نشرات دورية تبين الشركات التي تلتزم بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمتوسط حسابي 3.7، عدم ملاءمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للتطبيق في بيئة الأعمال السودانية بمتوسط حسابي 3.57.

5- دور المؤسسات التعليمية تجاه تعزيز متطلبات التحول: بلغ متوسط الانحراف المعياري للمحور (0.85) مما يدل على تجانس آراء عينة الدراسة. بينما بلغ متوسط الوسط الحسابي للمحور (4.1) مما يشير



إلى المحددات الخاصة بالمؤسسات التعليمية لا تعزز من استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

مما سبق يتضح أن أهم المحددات المرتبطة بالمؤسسات التعليمية تمثلت في عدم وجود رؤية واضحة لتأهيل خريجي برامج المحاسبة لبيئة العمل بقدر كافٍ من المعايير المحاسبية بمتوسطٍ حسابي (4.43)، وقلت إجراء الدراسات العلمية لمخرجات الجامعات في سوق العمل بمتوسطٍ حسابي بلغ (4.35)، وعدم مواكبة البرامج التعليمية المحاسبية للتطور المهني في مجال المعايير المحاسبية بمتوسطٍ حسابي 4.28.

#### أوزان الانحدار لأثر المحددات على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

جدول رقم (4) أوزان الانحدار لأثر المحددات على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

			Estimate	Standardized	S.E.	C.R.	P
F1	<---	F2	-0.498	-0.377	0.182	-2.732	0.006
F1	<---	F5	-0.028	-0.025	0.115	-0.245	0.807
F1	<---	F3	-0.354	-0.299	0.173	-2.048	0.041
F1	<---	F4	-0.124	-0.2	0.038	-3.246	0.001
Q7	<---	F1	1	0.66			
Q6	<---	F1	1.092	0.725	0.118	9.237	***
Q5	<---	F1	1.178	0.828	0.115	10.266	***
Q4	<---	F1	1.071	0.783	0.109	9.837	***
Q3	<---	F1	0.894	0.715	0.098	9.118	***
Q2	<---	F1	0.887	0.668	0.103	8.61	***
Q1	<---	F1	0.912	0.692	0.103	8.855	***
Q13	<---	F2	1	0.593			
Q12	<---	F2	1.446	0.853	0.153	9.48	***
Q11	<---	F2	1.35	0.802	0.148	9.12	***
Q10	<---	F2	1.64	0.889	0.169	9.713	***
Q9	<---	F2	1.302	0.802	0.143	9.126	***
Q8	<---	F2	1.45	0.842	0.154	9.407	***
Q14	<---	F3	1	0.722			
Q15	<---	F3	1.011	0.82	0.087	11.688	***
Q16	<---	F3	1.068	0.762	0.098	10.854	***
Q17	<---	F3	1.113	0.805	0.097	11.471	***
Q18	<---	F3	1.271	0.754	0.118	10.725	***
Q19	<---	F3	0.879	0.685	0.09	9.728	***
Q20	<---	F4	1	0.836			
Q21	<---	F4	0.972	0.815	0.072	13.512	***
Q22	<---	F4	0.796	0.789	0.061	12.958	***
Q23	<---	F4	0.821	0.737	0.069	11.834	***
Q24	<---	F4	0.816	0.694	0.075	10.942	***

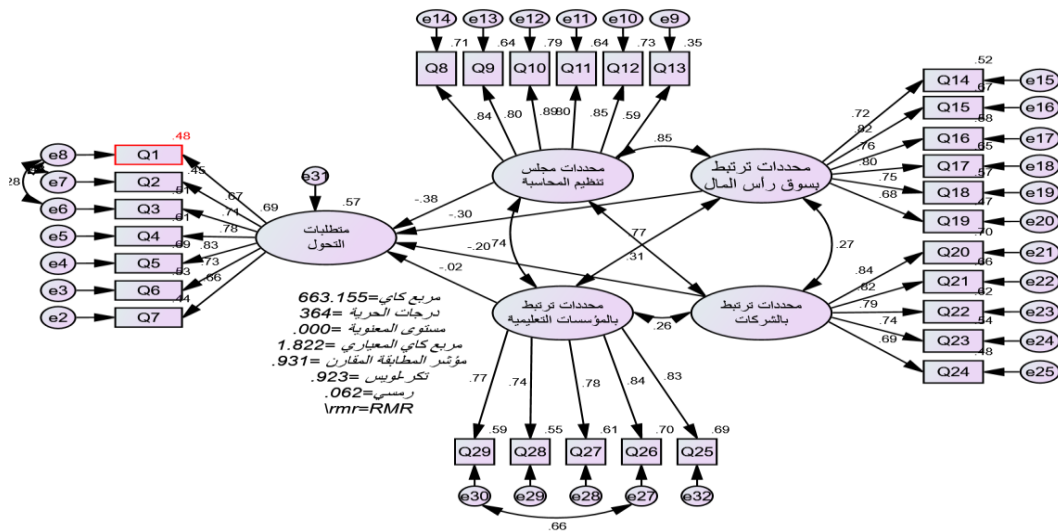


Q26	<---	F5	1	0.837			
Q27	<---	F5	1.019	0.781	0.079	12.925	***
Q28	<---	F5	0.895	0.743	0.074	12.067	***
Q29	<---	F5	0.986	0.767	0.046	21.329	***
Q25	<---	F5	1.029	0.833	0.073	14.098	***

يتضح من الجدول (4) أن هناك تأثيراً معنوياً لهذه المحددات على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث بلغت قيمة المعنوية (0.000) وأن جميع العبارات ذات علاقة معنوية بمحاورها حيث بلغت قيمة المعنوية (0.000).

ثانياً: بناء نموذج تأثير المحددات على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شكل (2) نموذج المعادلة البنائية لعلاقة تأثير المحددات على التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية



أجري التحليل الإحصائي باستخدام التحليل العاملي التوكيدي باستخدام برنامج (أموس) لقياس أثر المحددات على التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفقاً للشكل (2)، حيث كانت النتائج على النحو الآتي:

جدول (5) اختبار مربع كاي لتطابق النموذج

النموذج	عدد البارامترات	مربع كاي	درجة الحرية	قيمة المعنوية	مربع كاي المعياري
	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
النموذج الافتراضي	71	663.155	364	0.000	1.822
النموذج المشبع	435	0	0		
النموذج المستقل	29	4712.141	406	0	11.606

تشير نتائج اختبار مربع كاي لتطابق النموذج في جدول (5) إلى أن قيمة مربع كاي معنوي عند مستوى دلالة (5%) بلغت قيمة المعنوية (P-value=0.000)، ونسبة لتأثر معنوية مربع كاي بحجم

العينية، فقد جرى الاستعانة بمربع كاي المعياري والذي يجب ألا تزيد عن (5) ليكون النموذج متطابقاً، وقد بلغت قيمة مربع كاي المعياري (1.822) وهو ما يشير إلى إمكانية تطابق البيانات مع النموذج، مع وضع في الاعتبار المؤشرات الأخرى.

جدول (6) بعض أهم مؤشرات تطابق النموذج

المؤشر	مربع كاي المعياري CMIN/DF	مؤشر المطابقة المقارن CFI	مؤشر تكرر-لوييس TLI	مؤشر جذر متوسط مربعات الأخطاء التقريبي RMSEA	جذر متوسط مربعات البواقي RMR
الحد الأدنى للتطابق	0.9 فأكثر	0.9 فأكثر	0.9 فأكثر	0.8 فأقل	أقل من 0.1
القيمة	0.931	0.931	0.923	0.062	0.04

تشير نتائج مؤشرات التطابق الأكثر استخداماً في الجدول (6) إلى أن كل المؤشرات المختارة قد بلغت الحد المطلوب للتطابق، فقد بلغت مؤشر المطابقة المقارن (CFI) (0.931) ومؤشر تكرر-لوييس (TLI) (0.923) وكليهما أكبر من الحد الأدنى البالغ (0.9)، بينما بلغت قيمة مؤشر جذر متوسط مربعات الأخطاء التقريبي (RMSEA) (0.062) أقل من الحد الأعلى للتطابق البالغ (0.08)، فيما بلغ جذر متوسط مربعات البواقي (RMR) (0.04) أقل من الحد الأعلى للتطابق والبالغ (0.1)، وجملة هذه النتائج تشير إلى تطابق البيانات مع النموذج.

#### اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار الفرضيات جرى استخدامه برنامج (AMOS) لانحدار كل من المحددات المرتبطة بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة، والمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية، والمحددات التي ترتبط بالشركات، والمحددات التي تتعلق بالمؤسسات التعليمية على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كما في الجدول (7) الآتي:

جدول (7) أوزان الانحدار لأثر المحددات على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

			Estimate	Standardized	S.E.	C.R.	P
F1	<---	F2	-0.498	-0.377	0.182	-2.732	0.006
F1	<---	F5	-0.028	-0.025	0.115	-0.245	0.807
F1	<---	F3	-0.354	-0.299	0.173	-2.048	0.041
F1	<---	F4	-0.124	-0.2	0.038	-3.246	0.001

#### اختبار الفرضية الأولى:

يتضح من الجدول (7) أن معامل انحدار المحددات التي ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان (F2) على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (F1) قد بلغ (-2.732) مما يدل على تأثير عكسي لهذه المحددات في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (F1) - كلما قلت هذه المحددات أثر ذلك إيجاباً على استيفاء متطلبات التحول - وقد بلغت قيمة المعنوية (0.006) مما يدل على تأثير قوي للمحددات التي ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مما يثبت صحة فرضية وجود تأثير ذو دلالة معنوية

للمحددات التي ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

يتفق هذا مع ما توصلت له دراسة (المجراي، 2012) في ليبيا، ودراسة (القشي، 2012) في الجزائر، حول المحددات المتعلقة بوجود نقص ملحوظ في المهنيين المختصين، وعدم معرفتهم الجيدة بالمعايير، وقصور ممارسات المحاسبة والمراجعة. وتتفق كذلك مع دراسة (Mwaura & Nyabogo, 2009) التي أشارت إلى قصور المنظمات المهنية في منح الشهادات المهنية، وعدم قيامها بالأغراض المهنية والعلمية.

بناءً على ما تقدم يمكن تفسير وجود تأثير قوي للمحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأن وجود جهة مهنية متخصصة يساهم في إيجاد التوافق في الممارسات المهنية المتباينة، وتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة، والحفاظ على جودة أداؤها، والإشراف على تنفيذ المعايير بشقيها المحلي والدولي، وتوفير الخدمات الاستشارية والتدريبية، وكذلك تبني المبادرات التي تسعى إلى التوفيق بين المعايير المحلية والدولية.

#### اختبار الفرضية الثانية:

يتضح من الجدول (7) أن معامل انحدار المحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية (F3) على متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد بلغ (-2.048) مما يشير إلى أن المحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية تؤثر عكسياً على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد بلغ مستوى المعنوية (0.041) مما يدل على تأثير قوي للمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مما يثبت صحة فرضية وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). هذا يتفق هذا ما توصلت له دراسة (المجراي، 2012) في ليبيا، ودراسة (Boateng et al., 2014) في غانا، حول وجود نقص في المختصين لمساعدة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية في عملية استيفاء متطلبات تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يمكن تفسير وجود تأثير قوي للمحددات المرتبطة بسوق رأس المال في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بأن تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يساعد في تنشيط أسواق رأس المال وزيادة كفاءتها، وزيادة مستوى الإفصاح والشفافية وانفتاحها نحو العالمية، وجذب الاستثمارات الأجنبية في ظل تعدد أنواع الشركات وتعدد جنسياتها، إلا أن التحول لهذه المعايير في الأسواق الناشئة يتطلب توافر متطلبات عديدة يجب أن تلتزم بها أسواق رأس المال وتوسع إلى تحقيقها، ولكن هذه المتطلبات لا تزال تشكل محددات تواجه عملية التحول في بيئة الأعمال السودانية.

#### اختبار الفرضية الثالثة:

من الجدول (7) يتضح أن معامل انحدار المحددات التي ترتبط بالشركات (F4) على استيفاء متطلبات إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (F1) بلغ (-3.246) مما يدل على أن علاقة عكسية بين هذه المحددات ومتطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية - كلما قلت هذه المحددات أثر ذلك إيجاباً على استيفاء

متطلبات التحول للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد بلغ مستوى المعنوية (0.001) مما يشير إلى أن المحددات التي ترتبط بالشركات ذات تأثير قوي في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مما يثبت صحة فرضية وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمنشآت في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

يتفق هذا مع ما توصلت إليه دراسة (Madawak, 2012) في نيجيريا، ودراسة (Hossain, 2015) في بنغلاديش، عن وجود تحديات تدريب الموظفين، وارتفاع تكاليف التدريب والتأهيل في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكذلك مع دراسة (القشي، 2014) في الجزائر، حول ضعف الإدارات المالية في المؤسسات الجزائرية. ومع دراسة (Kenneth & Grazyina, 2013) في زيمبابوي، التي أشارت إلى تحديات عدم فصل الملكية عن الإدارة، واتفقت كذلك مع دراسة (Boateng et al., 2014) في غانا، حول ارتفاع التكلفة التشغيلية الإضافية المتعلقة بالتحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

بناءً على ما تقدم يمكن تفسير وجود محددات مرتبطة بالشركات، ولها تأثير قوي في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بأن الشركات تسعى إلى بناء التنافسية العالمية، مما يفرض عليها الالتزام بشروط متعددة، من بينها تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتتوافق مع النظم والإجراءات المحاسبية، وطرق إعداد القوائم المالية مع المنافسين الدوليين المحتملين، وبالتالي هناك متطلبات عديدة، وإجراءات يتطلب أن تتبناها هذه الشركات؛ حتى تضمن الاستقامة من مزايا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وعدم الالتزام بهذه المتطلبات والإجراءات يمثل قصوراً في استيفاء المتطلبات اللازمة لعملية التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

#### اختبار الفرضية الرابعة:

بالإشارة إلى الجدول (3) يتضح أن المتوسط الحسابي ككل لمحور المؤسسات التعليمية قد بلغ (4.28) مما يشير إلى أن هذه المؤسسات التعليمية لديها فعلاً محددات تجاه مجال تعليم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلا أنه في الجدول (7) قد بلغ معامل انحدار المحددات التي ترتبط بالمؤسسات التعليمية (F5) على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (F1) قد بلغ (-0.245) مما يدل على علاقة عكسية بينهما. وقد بلغ مستوى المعنوية (0.807) مما يشير إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات المرتبطة بالمؤسسات التعليمية على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وهو ما يثبت عدم صحة فرضية وجود تأثير ذو دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمؤسسات التعليمية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

هذا لا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (المجراي، 2012)، ودراسة (Zakari, 2014) في ليبيا، حول تأثير ضعف مساقات التعليم المحاسبي الجامعي في مجال المعايير الدولية في التحول نحو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكذلك يختلف مع دراسة (Alzeban, 2016) التي توصلت إلى تأثير المحددات المتعلقة بتوافر المواد التعليمية الخاصة بالمعايير الدولية والتدريب، وخبرة التدريس في التحول نحو هذه المعايير.

يمكن تفسير عدم وجود تأثير للمحددات المرتبطة بالمؤسسات التعليمية في السودان على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأن التعليم المحاسبي يتمثل في شقين رئيسيين، حيث يتمثل الشق الأول

في الجانب الأكاديمي الذي يهدف إلى الإلمام بالجانب النظري الذي يساعد المتعلم على إنجاز الشق الثاني المتمثل في التطبيق العملي. ووفقاً لما سبق، واستناداً على نتيجة الفرضية، فإن التعليم النظري لا يؤثر على استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا أخذنا في الاعتبار أن التطبيق العلمي يعتمد على الممارسة والتدريب والتأهيل المهني الذي يمثل دوراً رئيساً من أدوار مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة، وقد اتضح من اختبار الفرضية الأولى وجود محددات مرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة (التطبيق العملي) تؤثر في التحول لهذه المعايير. لذلك يمكن القول إن التأثير في عملية التحول يعود بصفة رئيسة إلى قصور في الجانب التطبيقي العملي أكثر مما هو في الجانب النظري المتعلق بالتعليم المحاسبي.

### الحلول المقترحة لاستيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية:

بناءً على المحددات التي تواجه التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتأثيرها في استيفاء متطلبات هذا التحول، فإن الباحثين يقترحان حلولاً عديدة، يمكن أن تسهم في الحد من هذه المحددات، وتسريع عملية التحول، وذلك على النحو الآتي:

#### أولاً: مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان

- تنظيم ورش ودورات تدريبية بالتعاون مع المنظمات المهنية الإقليمية التي سبقت السودان في تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ للاستفادة من التجارب السابقة، والخبرات المتراكمة.
- تطوير إطار فاعل ومرن يشتمل على الإرشادات التطبيقية اللازمة لعملية تبني تدريجي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- بناء شراكات إستراتيجية مع مجلس معايير المحاسبة الدولية (FSAB) للتنسيق في التأهيل المهني في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- عقد الورش والمؤتمرات العلمية بمشاركة محليّة وإقليمية ودولية، من أجل بذل الاقتراحات والطرق الكفيلة في المواءمة بين المعايير المحلية، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تنظيم برنامج للتعليم المستمر بصورة تخلق إستراتيجية تنظيمية لإعداد محاسبين، لديهم الاستعداد لمواكبة أحدث المستجدات.
- إعداد نشرة متخصصة تعنى بمواضيع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- التواصل مع الجهات ذات العلاقة - حكومية، خاصة، خبراء، سوق الأوراق المالية - بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بغرض التنسيق لبناء مبادرة حول آلية تبني وتطبيق هذه المعايير في بيئة الأعمال السودانية.
- توفير الدعم الفني للشركات التي ترغب في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- وضع خطة لدورات تدريبية متخصصة ومستمرة في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يجري الاستعانة فيها بمدربين محترفين من الدول الإقليمية التي سبقت السودان في تطبيق هذه المعايير.

#### ثانياً: الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية

- وضع الخطط وتشكيل الفريق الداخلي لإعداد الدراسات الفنية والنظامية والشرعية لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالتنسيق مع مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة.

- إعادة تصميم الأنظمة المحاسبية للشركات لتكتسب المرونة اللازمة لتوافق مع تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تهيئة بيئة تدريبية تشاركية، تهتم بالتدريب وإعادة التأهيل على الممارسات المحاسبية الجديدة في مجال إعداد التقارير المالية، مما يزيد من فهم متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- توفير الموارد المالية، واستقطاب الخبرات والكفاءات المؤهلة في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

### ثالثاً: سوق الخطوط للأوراق المالية

- التعاون مع مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في التعرف على عقبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، واقتراح السبل التي تساعد الشركات المدرجة بسوق الخطوط للأوراق المالية في تبني تدريجي لهذه المعايير.
- إصدار دليل دوري لتصنيف الشركات المدرجة في سوق الخطوط للأوراق المالية، حسب درجة تبنيها للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مما يشجع الشركات على عملية التبني من أجل رفع تصنيفها.
- التطبيق التدريجي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، عبر البدء بأكثر القطاعات نشاطاً.
- الاتجاه نحو زيادة الوعي داخل السوق نحو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإبراز أهميتها في دعم وجذب الاستثمارات الأجنبية، وتنشيط السوق.
- تشكيل لجان توجيهية للإشراف على تحول الشركات التي ترغب في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك لمتابعة جاهزية هذه الشركات للتحول، ومعالجة التحديات التي قد تواجهها.
- تشجيع الشركات التي يجري تداول أسهمها على نطاق واسع على البدء التدريجي في عملية تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والاستفادة من التغذية الراجعة في عملية التقويم.

### رابعاً: المؤسسات التعليمية

- تبني معايير التعليم الدولية (IES) مما يدعم نتائج التعلم التي تزيد من كفاءة المحاسبين، وتعزز لديهم المهارات المهنية المتطورة المطلوبة في سوق العمل.
- إعادة النظر في مناهج التعليم المحاسبي، بحيث يجري تخصيص مقرر منفرد لتعليم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بصورة تؤهل الطالب، وتجعله مستعداً لنيل الشهادات الاحترافية في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تأهيل وتدريب أعضاء هيئة التدريس في مجال المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وحثهم على نيل الزمالات المهنية المحلية والإقليمية والدولية في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- عقد شراكات مع الجهات المهنية المحلية والإقليمية والدولية لتأهيل طلاب برامج المحاسبة، وتمكينهم من نيل الشهادات الاحترافية في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- دعم مراكز البحوث والدراسات والاستشارات المحاسبية لتقديم الدعم العلمي اللازم، وإصدار التفسيرات اللازمة للحالات التطبيقية.

## النتائج والتوصيات:

### أولاً: النتائج:

- بعد استعراض الإطار النظري، والدراسة الميدانية، توصل الباحثان إلى النتائج الآتية:
- 1- من أهم متطلبات استيفاء التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الأعمال السودانية تعزيز المعرفة المحاسبية بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لدى ممارسي مهنة المحاسبة، والتعريف بالمعايير ومميزات تطبيقها، والشفافية التي توفرها هذه المعايير لمستخدمي التقارير المالية.
  - 2- عدم وجود خطة واضحة لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وتوافقها مع المعايير المحلية، وعدم تضمين هذه المعايير ضمن شروط ترخيص ممارسة المهنة تعدد من أبرز المحددات المرتبطة بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة تأثيراً في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
  - النتائج (1- 2) تجيب عن التساؤل الأول للدراسة، وتؤكد الفرضية الأولى التي تنص على وجود تأثير ذي دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بمجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
  - 3- من أبرز المحددات المرتبطة بالشركات والمؤثرة في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تمثلت في ارتفاع تكاليف التحول، والتخوف من متطلبات الإفصاح الإضافية لهذه المعايير.
  - 4- هناك تأثير مرتفع للمحددات التي ترتبط بالشركات في عملية استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
  - 5- ساهم ضعف استقطاب الاستثمارات الأجنبية في بيئة الأعمال السودانية في عدم توجيه الاهتمام الكافي من قبل الشركات نحو التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
  - النتائج (3- 5) تجيب عن التساؤل الثاني للدراسة، وتؤكد الفرضية الثانية التي تنص على وجود تأثير ذي دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمنشآت في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
  - 6- عدم وجود إلزام رسمي للشركات المدرجة في سوق الخرطوم الأوراق المالية، وضعف وعي إدراك المستثمرين بهذه المعايير من أكثر المحددات المؤثرة في التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
  - 7- يوجد تأثير مرتفع للمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
  - النتائج (6- 7) تجيب عن التساؤل الرابع للدراسة، وتؤكد الفرضية الثالثة التي تنص على وجود تأثير ذي دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بسوق الأوراق المالية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
  - 8- هناك عدم مواكبة من البرامج التعليمية المحاسبية للتطور المهني، وعدم وجود رؤية واضحة لتأهيل الخريجين بقدر كاف في مجال المعايير الدولية.
  - 9- لا يوجد تأثير للمحددات المرتبطة بالمؤسسات التعليمية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.



النتائج (8-9) تجيب عن التساؤل الرابع للدراسة، وتنفي الفرضية الرابعة التي تنص على وجود تأثير ذي دلالة معنوية للمحددات التي ترتبط بالمؤسسات التعليمية في استيفاء متطلبات التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).

### ثانياً: التوصيات

استناداً على النتائج التي توصل لها الباحثان، فإنهما يوصيان بالآتي:

- 1- اهتمام مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان بعقد الورش والندوات والمؤتمرات؛ للتعريف بأهمية ومزايا تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية.
- 2- أن تسعى الدولة إلى سن اللوائح والنظم التي تشجع الاستثمارات الأجنبية، بما يضمن توجه الشركات نحو تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في سعيها لضمان التنافسية نحو جذب المستثمرين الأجانب.
- 3- تكييف التشريعات والقوانين المحلية لتتوافق مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- 4- الاهتمام بتحديث مناهج برامج التعليم المحاسبي في المؤسسات التعليمية السودانية، وجعل تعليم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلزامياً في مناهج الطلاب.
- 5- تطوير برامج توعوية لتعزيز الوعي للمحاسبين، والمراجعين، والمحللين الماليين، وجميع أصحاب المصلحة المباشرة في إعداد التقارير المالية بأهمية تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.



## قائمة المراجع:

### المصادر والمراجع العربية:

بالقاسم، محارب سعد سليمان، وحسين، أحمد محمد سليم، (2015م)، مدى قدرة الشركات النفطية الليبية العاملة في مدينة بنغازي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، المؤتمر الدولي العلمي حول الاستثمار الأجنبي المباشر والتنمية في الوطن العربي، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية رماح - الأردن - (1-29).

الجرف، ياسر أحمد (2010)، أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الثانية عشرة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، ص (13).

السعيد، معتز أمين عبد الحميد (2008). أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القسمة العادلة في ضوء التغيرات في معايير الإبلاغ المالي الدولية على الإبلاغ المالي في شركات التأمين الأردنية، أطروحة دكتوراة غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن.

العراي، حمزة (2015) دور معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، المؤتمر الدولي حول الاستثمار الأجنبي المباشر والتنمية في الوطن العربي، مركز البحوث وتطوير الموارد البشرية، رماح الأردن. ص (1-17).

القاضي، حسين وحمدان، مأمون، (2012م)، المحاسبة الدولية، عمان دار الثقافة للنشر والتوزيع. ص (83-117).

القشي، ظاهر (2009)، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 29 (2)، (165-191).

المجراي، فاطمة (2012)، قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبية على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

المشهداني، عمر إقبال توفيق والسليم، فيصل زماط حسن، (2005م) أثر المعتقدات في نظام الإبلاغ المالي: أمريكا حالة دراسية، مجلة الإدارة والاقتصاد - كلية الإدارة والاقتصاد، (55)، الجامعة المستنصرية - العراق، (132-156).

مناعي، حكيم (2009)، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، والتسيير والتجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنت، الجزائر.

### المراجع الأجنبية:

Alp, A., & Ustuntag, S, (2009). *Financial reporting transformation the experience of Turkey. Critical Perspective on Accounting*, 680-699.

- Alzeban A. (2016). Factors influencing adoption of the international financial reporting standards (IFRS) in accounting education, *Journal of International Education in Business*, 9(1), 2-16.
- Amiram, D. (2012). Financial information globalization & foreign investment decisions. *Journal of International Accounting Research*, 11(2), 57–81. <https://doi.org/10.2308/jiar-50282>
- Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and Business Research*, 36(Special issue), 5-27.
- Beke, J. (2010). International Accounting Harmonization: Evidence from Europe, *International Business and Management* 1(1), 48-61.
- Boateng, Adwoa., Arhin, Andrew., Afful, Valarie. (2014). International Financial Reporting Standard's (IFRS) Adoption in Ghana: Rationale, Benefits and Challenges, *Journal of Advocacy, Research and Education*, 1(1), 26-32.
- Bova, F., & Pereira, R. (2012). The determinants and consequences of heterogeneous IFRS compliance levels following mandatory IFRS adoption: Evidence from a developing country. *Journal of International Accounting Research*, 11(1), 83–111.
- C. Latha & P. Sridhar, (2022). The impact of IFRS adoption on developing countries – A case study of India, *Journal of Contemporary Issues in Business and Government*, 28 (3) ,774-783.
- Carson, E. and Dowling, C. (2010): *The Production of Audit Services: The Relationship between Audit Support System Design and Audit Pricing by Global Audit Firm Networks*, working paper, The University of Melbourne.
- Chen, C. J. P., Ding, Y., & Xu, B. (2014). Convergence of accounting standards & foreign direct investment. *The International Journal of Accounting*, 49(1), 53–86.
- Chih-Wen Mao & Wen-Chieh Wu, (2019). "Does the government-mandated adoption of international financial reporting standards reduce income tax revenue?" *International Tax and Public Finance*, Springer; *International Institute of Public Finance*, 26(1), 145-166
- Deloitte. (2012). *IFRS ao seu alcance 2012: um guia para o aperfeiçoamento dos conceitos do padrão contábil global*. Retrieved August 20, 2014, from [http://www.iasplus.com/en/publications/brazil/other/...2012/at.../Pocket\\_IFRS-2012.pdf](http://www.iasplus.com/en/publications/brazil/other/...2012/at.../Pocket_IFRS-2012.pdf).
- Diana H, Mihaela H., (2018). Intermediate Management balances analysis in the context of the application of IFRS, *Analele Universității Constantin Brâncuși din Târgu Jiu : Seria Economie*, 1(3), 165 – 170. [https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2018-03/23\\_Hada.pdf](https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2018-03/23_Hada.pdf)

- Efobi, U. (2017). *International financial reporting standard, trade and foreign direct investment in Sub-Sahara African countries*. (Doctoral thesis) [Online]. Retrieved from [http://eprints.covenantuniversity.edu.ng/9524/1/phd%20proposal%20completeNEW\\_20\\_10\\_15.pdf](http://eprints.covenantuniversity.edu.ng/9524/1/phd%20proposal%20completeNEW_20_10_15.pdf)
- Galina G. Preobragen Skaya & Robert W. McGee (2003). *The Role of international Accounting Standards in Foreign Direct investment: A Case Study of Russia Thirteenth international Conference of the international Trade & Finance Association*, Finland, p 1-32.
- Gyasi, A. (2010). *Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries - The Case of Ghana*, BSc Dissertation, University of Applied Sciences.
- Hossain, M. S. & Hasan, Md. S. & Safiuddin, Md. (2015). Adoption of International Financial Reporting Standards in Bangladesh: Benefits and Challenges, *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 17(8), 16-24.
- IFRS. (2022). *Conceptual Framework for Financial Reporting*.
- Irvine, H. J., & Lucas, N, (2006). *The rationale and impact of the adoption of International financial reporting standards on developing nations: the case of the United Arab Emirates*. In Proceedings 18th Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, Maui, Hawaii, pages pp. 1-22.
- Isabel Maria Estima Costa Lourenço & Manuel Emílio Mota de Almeida Delgado Castelo Branco. (2015). Main Consequences of IFRS Adoption: Analysis of Existing Literature and Suggestions for Further Research, *R. Cont. Fin. – USP, São Paulo*, 26( 68), p. 126-139.
- Iyoha, F.O & Faboyede, S.O, Adopting International Financial Reporting Standards (IFRS) - A Focus on Nigeria. (2011). *International Journal of Research in Commerce and Management* 2(1), pp. 35-40.
- Kedir, A., Ibrahim, G., Elhiraika, A., & Hamdok, A. (2011). *Revisiting the determinants of foreign direct investment in Africa: The role of institutions and policy reforms (pp. 5–28)*. *Proceedings of African Economic Conference*, October 25–28, Addis Ababa, Ethiopia.
- Kenneth M, Grazyina M. (2013). The Adoption of International Financial Reporting Standards for Small to Medium Enterprises in Zimbabwe, *International Journal of Asian Social Science*, 3(11), 2315-2349.
- Klimczak, Karol Marek. (2011). Market Reaction to Mandatory IFRS Adoption: Evidence from Poland", *Journal of Accounting and Management Information Systems*, *Kozminski University, Poland*, 10(2), 245-24
- Latifah, I., Asfadillah, C. and Sukmana, R. (2012). *History and Development of IFRS and AAOIFI and Their Future Challenge*. Working paper, Cambridge Business and Economics Conference, Cambridge University, UK.

- Laga, M. (2012). Obstacles of Adopting and implementation of IFRS in Libya. *European Journal of Business and Economics*, 7, pp 1-3.
- Madawaki A. (2012), Adoption of International Financial Reporting Standards in Developing Countries: The Case of Nigeria, *International Journal of Business and Management*, 7(3), 152-161 .
- Michas, P. (2020). *Auditing in Emerging Market Countries: Does it Matter?* Working Paper, University of Missouri, 2010.
- Mwaura, Muroki F., Nyaboga Andrew B. (2009). International Financial Accounting Standards and The Continent of Africa, *International Business & Economics Research Journal*, 8(3), 33-46.
- OECD, Benchmark Definition of Foreign Direct Investment, Annex VI <https://www.oecd.org/investment/fdibenchmarkdefinition.htm> (access 24.12. 2022) .
- Okpala, K. E. (2012). Adoption of IFRS and financial statements effects: The perceived implications on FDI and Nigeria economy. *Australian Journal of Business and Management Research*, 2(5), 76–83.
- Omotoso, M., Schutte, D., Oberholzer, M. (2022). The effect of the adoption of International Financial Reporting Standards on foreign portfolio investment in Africa, *South African Journal of Accounting Research*, 36 ( 1) , 57–79 .
- Poudel G, Hellmann A, Perera H. (2014). The adoption of International Financial Reporting Standards in a non-colonized developing country: The case of Nepal, *Advances in Accounting*, 30(1), 209-216.
- Schutte, D., & Buys, P. (2011). A critical analysis of the contents of the IFRS for SMEs - A South African perspective. *Suid-Afrikaanse Tydskrif vir Ekonomiese en Bestuurswetenskappe*, 14(2), 188–209. <https://doi.org/10.4102/sajems.v14i2.61>
- Schachler, M., Al-Abiyad, S. and Al-Hadad, A. (2012): "Evaluation of the Suitability of International Financial Reporting Standards (IFRSs) for Application in Emerging North African Countries: A Literature Review and a Research Agenda", *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 8(12), 1773-1779
- Stewart, jenny & Kent, pamel (2008) Corporate governance and disclosures on the Transition to international financial Reporting standards, *School of business Journal*, available on line: [http://publications.bond.edu.au/business\\_pubs/130](http://publications.bond.edu.au/business_pubs/130) .
- Trabelsi R. (2016), Are IFRS harder to implement for emerging economies compared to developed countries? A literature review, *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 12 (1), 1–16, <https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.01.001> .

- Tyrrall D, Woodward D, Rakhimbekova A. (2007). The relevance of International Financial Reporting Standards to a developing country: Evidence from Kazakhstan, *The International Journal of Accounting*, 42 (1), 82-110
- Van Tendeloo, B., & Vanstraelen, A. (2005). Earnings management under German GAAP versus IFRS. *The European Accounting Review*, 14 (1), 155-180.
- Vidal-García, J., Vidal, M., Boubaker, S., & Uddin, G. S. (2016). The short-term persistence of international mutual fund performance. *Economic Modelling*, 52, 926–938.
- Weerathunga P. R, Xiaofang C, Sameera T K.G, (2020). Heterogeneity in Earning Management of Listed Companies Following International Financial Reporting Standards Convergence: A Developing Country Experiences, *International Journal of Economics and Financial Issues*, 10(1), 101-108.
- Young, D., & Guenther, D. A. (2008). Financial reporting environments and international capital mobility, *Journal of Accounting Research*, 41, 553–579.
- Zakari M A. (2014), Challenges of International Financial Reporting Standards (IFRS) Adoption in Libya, *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 4(2), 390-412.
- Zhang, Y., Andrew, J. and Collier, H, (2007). *The Convergence of IFRS in China: A view on the influence of political ideology on Chinese accounting profession*, Working paper, ACE, International Conference, Hong Kong, China.