



قياس تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مصداقية
تقارير مراقبي الحسابات
(دراسة ميدانية على سوق الأوراق المالية بدولة الكويت)

**“Measuring Impact of Accounting & Auditing
Standards Development On Credibility of Certified
Public Accountant Reports
A Field Study on Stock Market in Kuwait.”**

إشراف

د. / محمد عبدالعال عبدالحافظ
مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة جامعة عين شمس

أ.د. / علي إبراهيم طلبة
أستاذ المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة جامعة عين شمس

إعداد الباحث

عامر محمد علي محمد الرطام
للحصول علي درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة و المراجعة

2011م



Faculty of Commerce
Accounting Department

**“Measuring Impact of Accounting & Auditing
Standards Development On Credibility of Certified
Public Accountant Reports
A Field Study on Stock Market in Kuwait.”**

**Dissertation submitted in partial fulfillment of the
requirements of :PhD in Accounting**

By: Amer Mohammad Ali Mohammad AL Ratam

Supervision

Professor Dr. Ali Ibrahiem Tolba

**Professor Of Auditing & Accounting
Faculty of commerce – Ain Shams University**

&

Dr. Mohammed Abdul-AL Abdul- Hafez

**Assistant Professor Of Auditing & Accounting
Faculty of commerce – Ain Shams University**

2011

بسم الله إن الحمد لله نحمده ونستعينه ونستغفره ونعوذ بالله من شرور أنفسنا ومن سيئات أعمالنا من يهده الله فلا مضل له، ومن يضل فلا هادي له وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له وأشهد أن محمداً عبده ورسوله صلى الله عليه وعلى آله وأصحابه وسلم سلفاً كثيراً. واستفتح بالذي هو خير، قال تعالى : "رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحاً ترضاه وأصلح لي في ذريتي إن تبنت إليك وإني من المسلمين" صدق الله العظيم (سورة الأحقاف، الآية : 15).

يطيب لي أن أتقدم بخالص الشكر والامتنان إلى أستاذي ومعلمي الأستاذ الدكتور **الفاضل/ علي إبراهيم طلبية** أستاذ المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة عين شمس، على إشرافه المتميز وتوجيهاته البناءة التي كان لها بالغ الأثر في إتمام هذا البحث ومنحي الكثير من وقته الثمين واهتمامه بي وبزملائي وملاحظاته القيمة فجزاه الله عني خير الجزاء.

كما يسعدني ويشرفني أن أتقدم بخالص الشكر وصادق العرفان إلى الدكتور **الفاضل / محمد عبد العال عبد الحافظ** مدرس المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة عين شمس على الجهود التي بذلها ومتابعته المستمرة وعطائه المتواصل فله مني جزيل الشكر، وجزاه الله عني خير الجزاء.

كما أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الدكتور **الفاضل / مشاري عبيد بن دحان** مدرس المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة الكويت المشرف من بلد الباحث فله مني جزيل الشكر وجزاه الله عني خير الجزاء.

كما أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ الدكتور **الفاضل / محمد زيدان إبراهيم** أستاذ المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة المنوفية لمشاركته بلجنة الحكم علي رسالة الدكتوراه ومنحي جزء من وقته الثمين فله مني جزيل الشكر وجزاه الله عني خير الجزاء.

كما يطيب لي أن أتقدم بوافر الشكر والعرفان إلى الأستاذ الدكتور **الفاضل / طارق عبد العال حماد** رئيس قسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة - جامعة عين شمس لمشاركته بلجنة الحكم علي رسالة الدكتوراه وإثراء المناقشة بمشاركته الطيبة فله جزيل الشكر وجزاه الله عني خير الجزاء.

والشكر موصول لأسرة قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس .
وبعد فهذا عملي وجهدي فاللهم يا ولي المؤمنين اجعل عملي هذا خالصاً لوجهك الكريم، وانفع به اللهم من أخذ به، فإن كان به ثمة نقص فإنه مني ولي عذري وعلى الله قصد السبيل.

الباحث

الفهرس

م	الموضوع	ص
1	الفصل الأول الإطار العام للدراسة	1
2	المقدمة	2
3	مشكلة البحث	10
4	أهداف البحث	12
5	الدراسات السابقة	12
6	تقييم الدراسات السابقة	26
7	فروض البحث	27
8	منهج البحث	30
9	أهمية البحث	31
10	حدود البحث	32
11	خطة البحث	33
12	الفصل الثاني الإطار الفكري لتطور معايير المحاسبة والمراجعة	34
13	المبحث الأول : الإطار الفكري لتطور معايير المحاسبة	36
14	تعريف المعايير المحاسبية	42
15	أسباب إنشاء المعايير المحاسبية	53
16	أهداف المعايير المحاسبية	54
17	خصائص المعايير المحاسبية	55
18	أحدث تطورات التي طرأت على المعايير المحاسبية	57
19	المبحث الثاني : الإطار الفكري لتطور معايير المراجعة	61
20	تعريف المراجعة	62
21	معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً GAAS	64
22	أهداف معايير المراجعة	69
23	خصائص معايير المراجعة	71
24	أهم التطورات في معايير المراجعة	72
25	الفصل الثالث أثر التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مصداقية تقرير مراقبي الحسابات	74

26	المبحث الأول : التطور في معايير المحاسبة والمراجعة وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية	80
27	لتطورات في معايير التقارير المالية الدولية IFRS	82
28	التطورات في معايير المراجعة الدولية (IASs)	103
29	أثر التطورات في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية على جودة المعلومات	128
30	المبحث الثاني : دور المعايير المحاسبية والمراجعة في تشجيع الاستثمار في أسواق رأس المال	132
31	منافع تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية	135
32	أثر تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية	137
33	المبحث الثالث : أثر التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على تقرير مراقبي الحسابات	143
34	أولاً : أثر التطور في معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) تقرير مراقب الحسابات	146
35	القيمة العادلة.	146
36	إدارة الأرباح.	149
37	الدخل الشامل.	151
38	الأدوات المالية.	153
39	الحيطة والحذر.	155
40	ثانياً : أثر التطور في معايير المراجعة الدولية (IASs) تقرير مراقب الحسابات.	157
41	الفصل الرابع الدراسة الميدانية	166
42	إعداد قائمة الاستقصاء	166
43	فروض الدراسة	167
44	خطوات التحليل الإحصائي	167
45	حجم عينة البحث وتوصيفها	169
46	نتائج الدراسة الميدانية	230
	الفصل الخامس الخلاصة والنتائج ومساهمة البحث والتوصيات	236
	الخلاصة	237
	نتائج الدراسة	239

241	مساهمة البحث	
242	توصيات الدراسة	
244	المراجع	
256	استمارة الاستقصاء	
264	الملخص العربي	

فهرس الأشكال

م	الموضوع	ص
1	الإطار العام للعمل المحاسبي	40
2	محددات جودة المحاسبة	76

فهرس الجداول

م	الموضوع	ص
1	قائمة Asobat	44
2	معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)	83
3	معايير المراجعة الدولية (IASs)	169
4	صافي الدخل نتيجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير الأمريكية على مستوى صناعات مختلفة	109
5	التكرار والنسبة المئوية لعينة الدراسة حسب الوظيفة	1
6	التكرار والنسبة المئوية لعينة الدراسة حسب مستوى التعليم	170
7	التكرار و النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	170
8	التكرار و النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب الاعتماد على التقارير المالية	171
9	متغيرات الدراسة	171
10	اختبار الثبات والمصدقية المتعلقة بالفرض الأول	174
11	نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتأثير التطورات في معايير المحاسبة على جودة المعلومات المحاسبية	175
12	نتائج الإحصاء الوصفي بتأثير التطورات في معايير المحاسبة علي جودة المعلومات المحاسبية	176
13	اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين الوظائف المختلفة	178

14	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	179
15	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	180
16	نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	181
17	المتغيرات التابعة والمستقلة	182
18	اختبار الثبات و المصدقية المتعلقة بالفرض الأول	183
19	نتائج نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتأثير التطور بالمعايير علي عوامل الجودة	184
20	نتائج الإحصاء الوصفي الخاصة بتأثير التطور بالمعايير المحاسبية علي عوامل الجودة	185
21	اختبار كروسكال والس للفروق بين الوظائف المختلفة	187
22	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	188
23	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	189
24	نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	190
25	المتغيرات التابعة والمستقلة	191
26	اختبار الثبات و المصدقية المتعلقة بالفرض الثاني	192
27	نتائج نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتأثير التطور بالمعايير المحاسبية علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات	193
28	نتائج الإحصاء الوصفي الخاصة بتأثير التطور بالمعايير المحاسبية علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات	194
29	اختبار كروسكال والس للفروق بين الوظائف المختلفة	196
30	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	197
31	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	198
32	نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	199
33	المتغيرات التابعة والمستقلة	200
34	اختبار الثبات و المصدقية المتعلقة بالفرض الثالث	200
35	نتائج نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتأثير التطور في المعايير المراجعة علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات (الخصائص)	202
36	نتائج الإحصاء الخاصة بتأثير التطور في المعايير المراجعة علي مصداقية تقارير مراقبي الحسابات (الخصائص)	203
37	اختبار كروسكال والس للفروق بين الوظائف المختلفة	205

206	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	38
207	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	39
209	نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	40
210	المتغيرات التابعة والمستقلة	41
211	اختبار الثبات و المصادقية المتعلقة بالفرض الرابع	42
212	نتائج نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتأثير جودة المعلومات المحاسبية علي حركة التداول في سوق الأوراق المالية	43
213	نتائج الإحصاء الوصفي الخاصة بتأثير جودة المعلومات المحاسبية علي حركة التداول في سوق الأوراق المالية	44
215	اختبار كروسكال والس للفروق بين الوظائف المختلفة	45
216	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	46
217	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	47
218	نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	48
219	المتغيرات التابعة والمستقلة	49
220	اختبار الثبات و المصادقية المتعلقة بالفرض الرابع	50
221	نتائج نسب التكرارات للعبارات الخاصة بتحقيق مزايا لسوق الأوراق المالية نتيجة زيادة جودة المعلومات بسبب التطور بالمعايير	51
222	نتائج الإحصاء الوصفي الخاصة بتحقيق مزايا سوق الأوراق المالية نتيجة زيادة جودة المعلومات بسبب التطور بالمعايير	52
224	اختبار كروسكال والس للفروق بين الوظائف المختلفة	53
225	نتائج اختبار كروسكال والس وجود فروق ذات دلالة بين مستويات التعليم	54
226	مصفوفة الارتباط بين المتغيرات	55
227	يوضح نتائج تحليل الانحدار المتدرج المتعدد Stepwise Regression	56
227	المتغيرات التابعة والمستقلة	57

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

المقدمة :

تمثل سوق الأوراق المالية أحد مقومات تنمية الاقتصاد؛ حيث تلعب دوراً مهماً في الحياة الاقتصادية وذلك من خلال تعبئة المدخرات وتوجيهها إلى مختلف قنوات الاستثمار الكفاء، وخلق السيولة، وتوفير وسائل تمويل الاستثمارات طويلة الأجل الأمر الذي يحتاج إليه الاقتصاد الوطني احتياجاً شديداً في هذه المرحلة، التي يسير فيها على طريق الإصلاح الاقتصادي الشامل.

وتسعى معظم دول العالم إلى تشجيع وتنمية الاستثمارات لديها من خلال توفير أسواق مالية على درجة عالية من الكفاءة. وتكمن المشكلة أمام المستثمرين في اتخاذ القرار في حالة وجود بدائل استثمارية متعددة تختلف من حيث عوائدها ومخاطرها، مما يستلزم توافر معلومات على درجة كبيرة من الدقة والموضوعية.

واعترافاً بأهمية المعلومات المالية في صنع واتخاذ قرارات الاستثمار في سوق الأوراق المالية، فقد اهتمت المعاهد والجمعيات العلمية بمعايير القياس والإفصاح والتأكيد على كمية ونوعية المعلومات التي لابد من توافرها .

والمقصود بالقياس تحديد الأساليب التي يجب إتباعها في قياس عناصر قائمة المركز المالي وقياس نتائج الأعمال بحيث يصبح المحتوى المعلوماتي أكثر ملاءمة للمستخدمين، والمقصود بالإفصاح المحاسبي بأن تعرض وتفصح القوائم المالية عن السياسات والمعلومات المحاسبية بصورة كاملة وشاملة وواضحة بالإضافة إلى الإيضاحات المتممة لهذه القوائم، وذلك بهدف تمكين الأطراف المتعاملة مع هذه القوائم المالية من اتخاذ القرارات، وهذا ما دعي المنظمات والجهات المهنية الدولية والمحلية إلى إصدار المعايير المحاسبية التي تحدد أساليب القياس وقواعد الإفصاح

عن السياسات والمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية⁽¹⁾. حتى تكون القوائم المالية قابلة للمقارنة بين المنشآت المختلفة، وتصبح عملية اتخاذ القرار من قبل المستثمرين أكثر سهولة ومنطقية، وبالتالي ينعكس ذلك على العملية الاستثمارية. وتسعى المعايير المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها ما يلي:

- (1) تحديد العناصر التي يجب الاعتراف بها ضمن القوائم المالية.
- (2) توفير طرق القياس التي يجب إتباعها في قياس عناصر قائمة المركز المالي.
- (3) كفاءة وتنظيم ومرونة الإفصاح المحاسبي عند إعداد وعرض القوائم المالية.
- (4) الإفصاح عن السياسات والمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية.
- (5) القضاء على التباين في الممارسات المحاسبية.

وقد أفرز التباين في الممارسات المحاسبية تأثيرا سلبيا ملحوظا على درجة اكتمال محتوى هذه المعلومات ومستوى جودتها. وقد شكل ذلك العائق الرئيسي الذي حال بين المعلومات المحاسبية، وبين تحقيق الدور المرجو منها في تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية⁽²⁾.

لذا ظهرت معايير المحاسبة باعتبارها الأداة الفعالة القادرة على معالجة وتجنب الآثار السلبية للتباين في الممارسات المحاسبية، على درجة اكتمال المحتوى من المعلومات المحاسبية ومستوى جودته، وبالتبعية زيادة فاعلية تلك المعلومات عند

-
- 1) International Financial Reporting Standards (2008), Wikipedia, The Free Encyclopedia, mht.
 - 2) Gomez Biscarri; et al. (2008), "The Influence of differences in accounting standards on empirical pricing models: An application to the Fama – French model", Journal of Multinational Financial Management, (Oct), p.375.

توظيفها في القرار الاستثماري.

وتمثلت إحدى المبررات القوية للمطالبة بوجود معايير للمحاسبة، في تحسين منفعة المعلومات المحاسبية، عن طريق التخلص من التباين في هذه المعلومات، وبالتالي تحقيق القابلية للمقارنة بين فرص الاستثمار المختلفة.

وفي الآونة الأخيرة طرأ العديد من التطورات الحديثة على المعايير المحاسبية أدت إلى تضيق نطاق التباين، مع التركيز على تحسين فاعلية القوائم المالية في توفير معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية⁽¹⁾.

كما أن من إحدى أهم المشاكل التي تواجه المحاسبة هي لجوء الإدارة في بعض الأحيان للاستفادة من بعض المبادئ والمعايير المحاسبية في إعداد التقارير المالية الاحتياطية نتيجة:

- وجود بعض المبادئ المحاسبية الغامضة Ambiguous Accounting Principles كما أن البعض الآخر يتضمن بدائل متعددة يمكن للإدارة الاختيار من بينها بما يتناسب مع أهدافها الخاصة.
- عدم وجود إرشادات محددة بخصوص تطبيق بعض المعايير المحاسبية.
- عدم وجود معايير تتعامل بطريقة مباشرة مع بعض المواقف.

ويترتب على ذلك أن بعض المنشآت تعرض بعض الحقائق غير المؤكدة بدلاً من عرضها بطريقة موضوعية. ولا يستطيع مراقب الحسابات التصدي لهذا النوع من الممارسات، وبالتالي فإن إعداد التقارير المالية الاحتياطية لا يرجع إلى فشل المراجع

(1) حسين شبكشي (2007)، أثر المعايير المحاسبية الجديدة على سوق المال السعودي، تقرير منشور، مجلة البحوث المحاسبية، الرياض، ص 30.

في اكتشاف التلاعب، بقدر فشل المبادئ والمعايير المحاسبية Failure of Accounting Standards and Principles الذي يرجع أساساً إلى الغموض في طريقة صياغتها أو الاختلاف في تفسيرها.

لذا لابد من الاهتمام المتزايد بتطوير المعايير المحاسبية بصفة مستمرة لمواكبة التطورات المتلاحقة في عالم الأعمال، لما يحققه من مزايا مختلفة تحد من الكثير من المشكلات التي تواجهها الشركات، وأهمها فقد الثقة في المعلومات المحاسبية. وهكذا فقد شكل تحقيق أفضل درجات الاكتمال وأعلى مستويات الجودة في المحتوى من المعلومات المحاسبية، الأساس الذي استند إليه الفكر المحاسبي المؤيد لمعايير المحاسبية.

ويمكن تلخيص أسباب الحاجة إلى تطوير المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:

(1) اتجاه العديد من دول العالم إلى تطبيق معايير محاسبية موحدة وتبني معايير المحاسبة الدولية، حيث قرر الاتحاد الأوربي استخدام معايير المحاسبة الدولية في جميع دول الاتحاد اعتباراً من أول عام 2005. وكذلك أستراليا ونيوزيلندا وكندا.

(2) زيادة درجة الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية.

(3) العولمة وانفتاح الأسواق العالمية لتسجيل الأدوات المالية الخاصة بالمشروعات في الدول المختلفة مما يستدعى توحيد المعالجات المحاسبية وأسلوب العرض⁽¹⁾.

(4) الرغبة في عمل تقارب بين المعايير الأمريكية والمعايير الدولية، حيث تشكل أسواق رأس المال الأمريكية 40% من حجم أسواق رأس المال في العالم.

1) GAAP: New rules coming, Long Island Business News, 2008 .

- (5) توعية كل من المحاسبين والمراجعين بأهمية المعايير المحاسبية والمحتوى المعلوماتي لها وضرورة الالتزام بتطبيقها.
 - (6) رفع مستوى المصادقية في تقارير مراقبي الحسابات.
 - (7) القضاء على إدارة الأرباح من خلال الحد من التلاعب في البيانات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية.
 - (8) زيادة ثقة المستثمرين في أسواق المال.
 - (9) زيادة جودة القوائم المالية بما فيها من إفصاح وشفافية تساعد جميع المهتمين بهذه الشركات في فهم هذه القوائم، واتخاذ قراراته الاقتصادية والمالية على أساس سليم.
 - (10) يعتبر إصدار هذه المعايير اليوم خطوة مهمة وأساسية وتسهم في تحسين تطبيق الشركات لمبادئ ومعايير حوكمة الشركات⁽¹⁾.
- ويؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الجديدة إلى تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية من خلال الآتي⁽²⁾:

- تحقيق أفضل درجات الاكتمال في المحتوى من المعلومات المحاسبية في ضوء احتياجات المستخدم في سوق الأوراق المالية، مع إلزام جميع الشركات التي تسجل أوراقها المالية في هذه السوق بتوفير هذا المحتوى من المعلومات.
- تحقيق أفضل مستويات الجودة في المعلومات المحاسبية، سواء من منظور

(1) د. إبراهيم السيد المليجي (2007)، "دراسة واختبار تأثير آليات حوكمة الشركات علي فجوة التوقعات في بيئة الممارسة المهنية في مصر"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، ص 55.

(2) د. عصافيت سيد أحمد عاشور (2008)، معايير المحاسبة المصرية- الإطار الفكري والتطبيقي، القاهرة: مكتبة عين شمس، كلية التجارة، ص 3.

القابلية للمقارنة أو دقة المعلومات وصدقها أو خلوها من التحيز، وذلك من خلال الاختيار الواعي للإجراءات والسياسات والمفاهيم والمبادئ المحاسبية.

يستخلص الباحث مما سبق أن تطور المعايير المحاسبية سيسهم في تحقيق المعايير المختلفة التي تؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبية، ويترتب على ذلك زيادة ثقة المستثمر في المعلومات المحاسبية، والقدرة على اتخاذ القرار، والرشد في اتخاذ القرار. وينعكس ذلك بدوره على سوق الأوراق المالية في التأثير على أسعار الأسهم، وحركة التداول، والعوائد على الأسهم⁽¹⁾.

ويري الباحث أنه قد ينعكس الاهتمام بتطوير المعايير المحاسبية على التقويم الفعال والمستمر لأداء الوحدات الاقتصادية من قبل مراقبي الحسابات، وذلك لأن التطوير يعمل على تضيق نطاق البدائل المحاسبية التي تستطيع الإدارة الاختيار من بينها عند إعداد القوائم المالية، والتي يمكن قبولها لنوع معين من العمليات أو الأحداث، وإجراء الاستبعاد بقدر الإمكان للبدائل التي قد تؤدي إلى نتائج مختلفة بدرجة كبيرة، حيث إنه من المتوقع أن يترتب على ذلك تدعيم لموقف المراجع في مواجهة الإدارة بخصوص اختياراتها من بين البدائل المحاسبية، والتغلب على ظاهرة التلاعب في الرأي، وتدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية. وكذلك التقويم الداخلي لأداء المنشأة، حيث أن زيادة جودة الأرقام المحاسبية للربح وقيم عناصر المركز المالي من شأنه أن يجعل تقويم الأداء أكثر واقعية، ويحقق الأهداف المرجوة منه.

وفي الأونة الأخيرة أصبح يتم إصدار معايير المحاسبة الدولية باسم جديد International Financial Reporting Standards (IFRS) مع تطوير عدد

1) Ken Rankin (2007), Analysis: SOX Whistleblowers Open to Retaliate, Accounting Today, (www. Webcpa.com) (2/3/2011), p.1.