

أثر التوفيق بين معايير المحاسبة المحلية ومعايير التقرير المالي
الدولية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية فى الأسواق الناشئة
- دراسة ميدانية -

إعداد

د/سامح محمد أمين النجار

مدرس بقسم المحاسبة
كلية التجارة جامعة بنها

أ.د/ سليمان محمد مصطفى

أستاذ المحاسبة المالية ونائب رئيس
جامعة بنها لشئون التعليم والطلاب السابق

ملخص البحث:

استهدفت الدراسة توضيح أثر التوفيق بين معايير المحاسبة المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية فى الأسواق الناشئة, وحتى يتم تحقيق ذلك الهدف قام الباحث باستقراء الدراسات السابقة فى مجال البحث وفى ضوء ذلك تم تناول مفهوم التوفيق وأهميته ودوره فى تحسين جودة التقرير المالى بالأسواق الناشئة والذى بدوره يؤدى إلى تحسين جودة القوائم المالية مما يكون له بالغ الأثر على توفير المعلومات الملائمة لمستخدمى تلك القوائم من المستثمرين الحاليين والمرقبين فى ترشيد القرارات الاستثمارية المختلفة وينعكس ذلك على تحسن مؤشرات الأداء المالى وتنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة بالأسواق الناشئة وهذا ما أكدته نتائج الدراسة الميدانية, وقد أوصت الدراسة بضرورة المتابعة المستمرة للإصدارات الحديثة للمعايير الدولية وتعديل المعايير المحلية لتتوافق مع معايير التقرير المالي الدولية بهدف توحيد لغة التقرير المالى على المستوى الدولى.

الكلمات المفتاحية: التوفيق المحاسبى,معايير التقرير المالي الدولية, جودة المعلومات المحاسبية, جودة التقرير المالى, الأسواق الناشئة.

Abstract:

The Research Aim to Clarify the Effect of Harmonization Between Domestic and International Accounting Standards on Improving the Quality of Accounting Information in Emerging Markets, this Aim is Achieved by Inducing the Pre-studies in the Research Field, in the Light of This , the Researcher has Definition of the Harmonization, it's Importance and his Role in Improve The Quality of Financial Report in emerging Markets Which Lead to Improve the Quality of Financial Statements Which Has Great Effect on Providing the Information to Users of these Statements Whether Current or Potential Investors and also Rationalize the Investment Decision, this Reflect on Improve the Financial Performance Indicators and Activate the Stock in Emerging SEC, This Assure by the Field Study, the Study Recommended the Continuous Follow to the Recent Puplication of International Standards and Adjustment of the Domestic Standard in Emerging Markets to Comply with International Standards in Order to Standardize the Language of the Report on the International Level.

Key Words: Accounting Harmonization, International Accounting Reporting Standards, the Quality of Accounting Information, the Quality of Financial Reporting, Emerging Markets

مقدمة:

شهدت بيئة الأعمال الدولية فى الآونة الأخيرة العديد من التغيرات كان من أهمها العولمة وانتشار الشركات الدولية فى ظل اتفاقية التجارة العالمية وحرية انتقال رؤوس الأموال على المستوى الدولي، وقد شكل ذلك تحدياً أمام مهنة المحاسبة لضرورة مواكبة تلك التطورات على المستوى الدولي بصفة عامة والدول العربية بصفة خاصة، وفي ضوء ذلك فقد اتجهت الأنظار إلى ضرورة تبنى إطار موحد من المعايير المحاسبية يحقق توافقاً محاسبياً دولياً من أجل ضبط الممارسات المحاسبية المتباينة مع مراعاة وجود قدر من المرونة عند التطبيق العملى بهدف تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين الحاليين والمرقبين وغيرهم من الأطراف المختلفة المرتبطة بالمنشأة وإمدادهم بتقارير مالية على مستوى عال من الإفصاح والشفافية بما يعكس الواقع الاقتصادي الحقيقي للمنشأة، وكذلك جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة والتوحيد على المستويين المحلى والدولي.

مشكلة البحث:

تلعب المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية دوراً هاماً وحيوياً في ترشيد القرارات الاستثمارية المختلفة لمستخدميها، ولذلك فإنه يجب أن تتمتع المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية التي تصدرها منشآت الأعمال بمستوى عال من الشفافية والتمثيل الصادق حتى تكون ملائمة وتحقق قدر كبير من العدالة في إتاحة معلومات محاسبية دقيقة وفي التوقيت المناسب لكافة مستخدميها ونظراً لعدم توافر تلك الخصائص بالمعايير التقليدية والتي أصبحت غير قادرة على تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات حيث أتاحت المجال للتلاعب بالبيانات من خلال الخيارات ووجود بدائل للقياس المحاسبى فضلاً عن التعقيد وعدم الوضوح المتعلق بالتفسيرات والإرشادات المرتبطة بتطبيق المعايير وتماشياً مع الواقع العملى والحاجة المتزايدة إلى تكييف المحاسبة مع متطلبات العولمة ومع المتطلبات الجديدة لمتخذى القرارات فقد أقيمت العديد من المبادرات التى تسعى إلى توفيق المعايير والممارسات المحاسبية على المستوى الدولي وإيجاد مجموعة واحدة من المعايير والممارسات المحاسبية التى توفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات مالية متجانسة وقابلة للمقارنة ويمكن الاعتماد عليها (Ashraf)

et al. 2017 ويعد مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB من أبرز المنظمات والهيئات المهنية التي قامت بالعديد من المحاولات الرائدة في مجال التوفيق المحاسبي الدولي من خلال إصدار مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية والتفسيرات المرتبطة بها وصولاً إلى معايير التقرير المالي الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS التي حققت انتشاراً واسعاً ولاقت قبولاً على المستوى الدولي بصفة عامة والدول العربية بصفة خاصة نتيجة لما لها من تأثير هام في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ومساهمتها في تحسين جودة القوائم والتقارير المالية.

باستقراء الدراسات السابقة التي تناولت أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية نجد أن هناك بعدين رئيسيين تم تناول ذلك الأثر من خلالهما وهما:

البعد الأول: على مستوى الوحدة (المنشأة)

ويتمثل ذلك في قدرة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي على تلبية احتياجات مستخدمي تلك القوائم من المعلومات الملائمة في ترشيد قراراتهم الاقتصادية المختلفة ويتم ذلك من خلال مجموعة من المؤشرات تمثل في مجملها مؤشراً لجودة المحاسبة وعملية التقرير المالي.

البعد الثاني: على مستوى سوق الأوراق المالية (الإصدار أو التداول)

ويتمثل ذلك في قدرة المعلومات المحاسبية في تنشيط سوق الأوراق المالية المتداولة بالبورصة من خلال امداد المستثمرين بكافة المعلومات الملائمة وإحداث تأثير جوهري في قراراتهم الاستثمارية وجذب مزيد من المستثمرين الجدد.

وبناءً على ما سبق فإن المشكلة الرئيسية للبحث تتمثل في تحديد أثر التوفيق بين معايير المحاسبة المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الأسواق الناشئة، ويمكن للباحث تحليل وبلورة تلك المشكلة الرئيسية من خلال صياغة مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

١. ما هي أهمية التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية ومعوقات

تبني تلك المعايير بالأسواق الناشئة؟

٢. ما هو أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تعزيز

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتحسين جودة المحتوى الإخباري للقوائم والتقارير المالية؟

٣. ما هو أثر التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية وترشيد القرارات الاستثمارية للمستثمرين الحاليين والمرتبين؟

٤. ما هو أثر التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة بالأسواق الناشئة؟

أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة أثر التوفيق بين معايير المحاسبة المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الأسواق الناشئة.

وفي سبيل تحقيق هذا الهدف يقوم الباحث بتحقيق عدد من الأهداف الفرعية التالية :

١- توضيح أهمية التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية كأداة لتحسين جودة التقرير المالي ومعوقات تبني تلك المعايير بالأسواق الناشئة.

٢- توضيح أثر التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتحسين جودة المحتوى الإخباري للقوائم المالية.

٣- توضيح أثر التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية وترشيد القرارات الاستثمارية للمستثمرين الحاليين والمرتبين.

٤- توضيح أثر التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة بالأسواق الناشئة.

٥- إجراء دراسة ميدانية على عينة من بعض مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبرى وأعضاء هيئة التدريس لاختبار فروض الدراسة ومدى تطابق الجانب النظري مع الممارسة العملية.

أهمية البحث:

يستمد البحث أهمية من أهمية الموضوع الذي يتناوله والتي تتبلور من خلال

بعدين وهما:

البعد الأول : الأهمية العلمية:

تتمثل الأهمية العلمية لهذا البحث في تقديم تحليلاً نظرياً لدور التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية والأثر على ترشيد القرارات الاستثمارية للمستثمرين الحاليين والمرقبين وتحسين الأداء المالي وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.

البعد الثاني : الأهمية العملية:

يكتسب هذا البحث أهمية خاصة حيث يتناول قضية التوفيق المحاسبي وتبنى معايير التقرير المالي الدولية والتي تمثل أحد الموضوعات الهامة والمجالات البحثية الحديثة في المحاسبة المالية, حيث يعتبر التوافق مع معايير التقرير المالي الدولية أداة لتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية, الأمر الذي يمكن من اتخاذ القرار الاستثماري الملائم لكافة مستخدمي تلك القوائم وكذلك تنشيط الأوراق المالية المتداولة وتحسين الأداء المالي للشركات المقيدة بالبورصة.

حدود البحث:

تتمثل حدود البحث فيما يلي:

١. يقتصر البحث على تناول أثر التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية في الأسواق الناشئة.
٢. يقتصر البحث على تناول أثر التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية على توفير المعلومات الملائمة للمستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية المناسبة.
٣. يقتصر البحث على تناول أثر التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية على تحسين الأداء المالي وتنشيط الأوراق المالية للشركات المقيدة بالبورصة.

تنظيم البحث:

يمكن تحقيق هدف البحث بشقيه النظري والتطبيقي ومعالجة مشكلته بصورة علمية ومنطقية وذلك على النحو التالي: يتناول القسم الأول الدراسات السابقة المتعلقة بأثر التوفيق المحاسبي مع معايير التقرير المالي الدولية على تحسين جودة المعلومات

المحاسبية واستنباط فروض الدراسة, بينما يتناول القسم الثانى ماهية التوفيق المحاسبى, بينما يتناول القسم الثالث الإطار العلمى لمفهوم جودة المعلومات المحاسبية, بينما يتناول القسم الرابع أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجذب الاستثمارات الأجنبية وتنشيط الأسواق المالية, وأخيراً القسم الخامس يتناول الدراسة الميدانية لاختبار فروض الدراسة والتوصل إلى مدى تطابق الجانب النظرى مع الممارسة العملية.

القسم الأول

الدراسات السابقة واستنباط فروض الدراسة

الدراسات السابقة:

اهتمت العديد من الدراسات المحاسبية بجودة المعلومات المحاسبية الناتجة عن التوفيق المحاسبى بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية, وقد تناولت بعض الدراسات الآثار الاقتصادية الناتجة عن جودة المعلومات المحاسبية مثل الأثر على جذب الاستثمارات الأجنبية وكذلك تنشيط الأسواق المالية, كما تطرقت دراسات أخرى إلى أثر التوفيق المحاسبى على جودة المحاسبة وجودة الربح وجودة معايير المحاسبة على اعتبار أنها تعتبر بمثابة مؤشرات للتعبير عن جودة التقارير المالية, ويمكن للباحث عرض أهم الأدبيات المحاسبية التى تناولت أثر التوفيق المحاسبى على جودة التقارير المالية وذلك على النحو التالى:

■ دراسات اهتمت بأهمية تبنى معايير التقرير المالى الدولية كمدخل لتحقيق التوافق على المستوى الدولى:

١. استهدفت دراسة (Khaldoon Al-Htaybat 2017) عدم ملاءمة المعايير المحلية الأردنية وتوضيح أهمية التوفيق مع معايير التقرير المالى الدولية بهدف تحسين جودة التقرير المالى, وقد توصلت الدراسة إلى أن التوفيق بين معايير التقرير المالى الدولية والأردنية يؤدي إلى تحسين جودة القوائم والتقارير المالية وذلك من خلال الحد من ممارسات إدارة الأرباح وزيادة مستوى الإفصاح والشفافية للقوائم المالية وزيادة كفاءة سوق المال من خلال تنشيط الأسهم المتداولة بالبورصة وتشجيع جذب الاستثمارات الأجنبية.

٢. كما تناولت دراسة (Ashraf El-Bakry et al., 2017) توضيح أهمية تبنى معايير التقرير المالى الدولية فى تحسين جودة التقرير المالى وتوضيح دورها فى

تخفيض حدة التباين بين المعايير المطبقة على مستوى الدول والتوجه نحو توحيد أساليب القياس والإفصاح بغرض جعل القوائم المالية أكثر ملاءمة وقابلة للمقارنة على المستوى الدولي وقد توصلت الدراسة إلى أن التوفيق المحاسبي يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تعزيز الخصائص النوعية لها بما يلبي احتياجات كافة مستخدمي القوائم المالية من المعلومات الملائمة لأغراض ترشيد القرارات الاستثمارية المختلفة.

٣. بينما استهدفت دراسة (ربيع سالم ٢٠١٧) التعرف على مدى حاجة المعايير المحاسبية الحالية المطبقة بليبيا إلى التطوير من خلال تبني معايير التقرير المالي الدولية في سبيل تحسين جودة القوائم والتقارير المالية، وقد توصلت الدراسة إلى أن التوافق المحاسبي يؤدي إلى الحد من اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول ومن ثم إمكانية توحيد القوائم المالية على المستوى الدولي وزيادة قابليتها للمقارنة وملاءمتها لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.

■ دراسات اهتمت بأثر التوفيق المحاسبي على جودة القوائم والتقارير المالية:

١. استهدفت دراسة (Mohamed Nurul et al. 2016) اختبار دور معايير التقرير المالي الدولية في تحسين جودة القوائم المالية وتخفيض مستوى التباين لدى مستخدمي تلك القوائم المالية نتيجة تطبيق معايير محاسبية بها خيارات محاسبية قد تستخدمها إدارة الشركة في التلاعب بالقوائم المالية وتضليل مستخدميها، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة جوهرية بين تبني معايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتحسين مستوى الإفصاح والشفافية كما أنه يجب التوافق مع معايير التقرير المالي الدولية مع الأخذ في الاعتبار التشريعات القانونية والبيئة الاقتصادية وذلك بالقدر الذي يؤدي نحو توحيد لغة التقرير المالي دولياً.

٢. بينما استهدفت دراسة (Kingsley et al., 2016) توضيح أوجه القصور بالمعايير المحلية ودور معايير التقرير المالي الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في معالجتها وأثر ذلك على جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية وقد توصلت الدراسة إلى أن السبب الرئيسي في إصدار معايير التقرير المالي الدولية IFRS هو معالجة أوجه القصور بالمعايير المحاسبية التقليدية بما يسمح بالتلاعب بالبيانات والمعلومات بالقوائم المالية ودورها في تحسين مستوى الإفصاح والشفافية

بالقوائم المالية وقابلية القوائم المالية للمقارنة والتوحيد على المستويين المحلي والدولي.

٣. كما استهدفت دراسة (حسين عزيز ٢٠١٧) تحليل أهمية التوافق مع متطلبات الإفصاح الواردة بمعايير التقرير المالي الدولية ودوره في تحسين جودة المحتوى الإخباري للقوائم المالية وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وقد توصلت الدراسة إلى أهمية التوفيق المحاسبي والتي أصبحت محور اهتمام في الوقت الحالي وضرورة تطوير المعايير المحاسبية وتكييفها بما يتلاءم والمستوى الدولي من خلال تبني معايير التقرير المالي الدولية لإعداد التقارير المالية والتي بدورها تؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية.

■ دراسات اهتمت بأثر التوفيق المحاسبي على جذب الاستثمارات الأجنبية وترشيد القرارات الاستثمارية للمستثمرين الحاليين والمرقبين:

١. استهدفت دراسة (Shigufu 2016) تقييم تجارب الدول النامية والتي تبنت معايير التقرير المالي الدولية وتم التوفيق أو التكيف المحاسبي معها بما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية وقد توصلت الدراسة إلى عدم ملاءمة المعايير المحلية لمستخدمي القوائم والتقارير المالية نظراً لوجود العديد من أوجه القصور بها وكذلك فتح المجال للتلاعب بالبيانات نتيجة الخيارات المحاسبية الموجودة بها، كما أوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير التقرير المالي الدولية بالدول النامية ولكن مع تكييفها بما يلائم ظروفها حتى لا تحدث فجوة في التطبيق العملي من أجل تحسين مستوى الإفصاح والشفافية بالقوائم المالية وجذب مزيد من الاستثمارات الأجنبية.

٢. بينما استهدفت دراسة (سامي غنيمي ٢٠١٥) توضيح حتمية التوفيق المحاسبي في ضوء الحاجة الملحة لتطوير مهنة المحاسبة على المستوى الدولي، وقد توصلت الدراسة إلى عدم ملاءمة القوائم المالية المعدة طبقاً للمعايير المحاسبية الحالية لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة، وكذلك عدم قابلية تلك القوائم للمقارنة نظراً لتباين الممارسات المحاسبية بين الدول ولذلك فإنه لا بد من تبني معايير التقرير المالي الدولية بالدول النامية لتحسين جودة القوائم المالية وبالتالي جذب الاستثمارات الأجنبية وتحسين الأداء المالي بسوق الأوراق المالية.

٣. كما استهدفت دراسة (Nobes C. 2014) توضيح الدور الهام الذي تلعبه معايير التقرير المالي الدولية في نمو اقتصاديات الدول من خلال تشجيع جذب الاستثمارات الأجنبية وتنشيط أسواق المال، بناءً على ما توفره القوائم المالية من معلومات

محاسبية ذات مستوى عال من الدقة والمصداقية والموضوعية, وقد توصلت الدراسة إلى أن وجود إطار موحد من المعايير له أثر كبير على تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي تعتبر حجر الأساس والذي يعتمد عليه كافة الأطراف المختلفة المرتبطة بالمنشأة في ترشيد قراراتهم الاستثمارية المختلفة.

■ دراسات اهتمت بأثر التوفيق على تنشيط الأوراق المالية للشركات المقيدة بالبورصة:

١- استهدفت دراسة (Chen et al. 2015) توضيح دور معايير التقرير المالي الدولية في رفع مستوى وكفاءة الأداء بالبورصات العالمية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة ببورصة الأوراق المالية وقد توصلت الدراسة إلى أنه في ظل حرية انتقال رؤوس الأموال وتعدد أشكال الشركات مثل الشركات الدولية أصبح هناك حاجة كبيرة للتوفيق المحاسبى مع معايير التقرير المالي الدولية حيث أن انخفاض درجة المصداقية بالقوائم المالية يؤثر سلباً على المستثمرين الحاليين والمرتقبين, كما أن هناك علاقة قوية بين التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية وتنشيط أسواق الأوراق المالية وكذلك قرارات المستثمرين في الأوراق المالية المتداولة ببورصة الأوراق المالية.

٢- بينما استهدفت دراسة (مجدي مليجي ٢٠١٤) اختبار أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية على قيمة الشركات المقيدة بالبورصة, وتحسين جودة القوائم المالية في ظل استخدام القيمة العادلة وأثر ذلك على ترشيد القرارات الاستثمارية لمستخدمى تلك القوائم وقد توصلت الدراسة إلى أنه توجد توجد علاقة جوهريّة بين تبني معايير التقرير المالي الدولية وجودة المعلومات المحاسبية مما يؤثر على قيمة الشركات المقيدة بالبورصة وتنشيط الأوراق المالية المتداولة بها.

٣- كما استهدفت دراسة (عصام الطويل ٢٠١٥) محاولة وضع إطار مقترح للتوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية في بيئة الأعمال الفلسطينية بهدف ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة الأوراق المالية الفلسطينية وقد توصلت الدراسة إلى ضرورة التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية من أجل تحسين جودة القوائم والتقارير المالية في ضوء الالتزام بإنتاج قوائم مالية تتوافر فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالاطار الفكرى بالمشروع المشترك مما يؤثر فى ترشيد قرارات المستثمرين فى الأوراق المالية للشركات المقيدة بالبورصة.

فروض البحث:

فى ضوء الدراسات السابقة ولأغراض تحقيق هدف البحث والتوصل لأثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية بالأسواق الناشئة يمكن صياغة الفروض التالية:

- ١- توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التوفيق للمعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.
- ٢- توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التوفيق للمعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وجذب الاستثمارات الأجنبية.
- ٣- توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين التوفيق للمعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.

القسم الثانى

ماهية التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

حققت المعايير المحاسبية الدولية انتشاراً ضخماً لىتم تطبيقها فى العديد من دول العالم ومن هنا برزت أهمية الحاجة للتوفيق المحاسبى الدولى من أجل ضبط الممارسات المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم والتقارير المالية خاصة فى ظل تشابك العلاقات بين الأسواق المالية الدولية واعتماد تلك الأسواق بشكل أساسى على ما تقدمه تلك المنشآت من معلومات مالية بالقوائم المالية لها من أجل ترشيد القرارات الاستثمارية واتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.

وفى ضوء ما سبق فإنه يمكن تناول التوفيق المحاسبى بشئى من التوضيح وذلك من خلال النقاط التالية :

١- التطور التاريخى لمعايير المحاسبة الدولية:

ترجع البداية الحقيقية لمعايير المحاسبة الدولية إلى سنة ١٩٧٣ حيث تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) بموجب اتفاق بين المنظمات والهيئات المهنية فى عشر دول وهى استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا،

بريطانيا، إيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية وقد تم تشكيل مجلس إدارة اللجنة من ممثلين من الهيئات والمنظمات المهنية لتلك الدول (Emmanuel T. et al. 2015) . وعلى الرغم من تأسيس كل من IASC، FASB في نفس العام إلا أن الهدف من تأسيس IASC ليس هو خلق كيان محاسبي منافس لمجلس المعايير الأمريكي FASB إنما تمثل الهدف من تأسيس تلك الهيئة منذ تأسيسها وحتى إعادة هيكلتها عام ٢٠٠١ في الآتي(Khaled Samaha et al.2016):

- مناقشة المشكلات المحاسبية فيما بين الدول الأعضاء .
- طرح أفكار وحلول محاسبية يمكن تطبيقها وإعادة صياغتها في شكل معايير دولية.
- محاولة التوفيق بين الممارسات المحاسبية المتباينة بين الدول الأعضاء .
- العمل على تحقيق الانتشار الواسع للمعايير وإكسابها القبول على المستوى الدولي.

وفي عام ١٩٩٧ بدأت اللجنة بتطوير المعايير من خلال تشكيل لجنة خاصة لمعالجة موضوع الأدوات المالية والمشتقات المالية وفي عام ١٩٩٨ قامت أربع دول أوروبية وهي إنجلترا وألمانيا وفرنسا وبلجيكا بإصدار قوانين وطنية تسمح للشركات الكبرى بها إتباع وتطبيق معايير التقرير المالي الدولية لأغراض التقرير عن النشاط داخل كل دولة وفي عام ١٩٩٩ بدأت المنظمة الدولية للبورصات العالمية (IOSCO) العمل على مراجعة مجموعة من المعايير للتقرير ومدى إمكانية تطبيقها على المستوى الدولي وترتب على ذلك أن قام وزراء مالية مجموعة الدول الصناعية السبع بإصدار بياناً حثت فيه على ضرورة تبني ودعم معايير المحاسبة الدولية وفي عام ٢٠٠٠ قامت لجنة بازل التي تهتم بالشئون المصرفية بإعلان دعمها وقبولها للمعايير المحاسبية الدولية (IASs) وفي نفس العام تم قبول ٣٠ معياراً دولياً من قبل منظمة البورصات الدولية (IOSCO) حيث تم السماح للشركات خارج حدود موطنها الأصلي وفي عام ٢٠٠١ تم البدء في تجهيز الإعلان عن تأسيس مجلس معايير المحاسبة بهيكله الجديد والعمل على نشر تطبيق المعايير المحاسبية على المستوى الدولي وفي عام ٢٠٠٢ قام الاتحاد الأوروبي بإصدار تشريع يلزم به الشركات المقيدة بالبورصات الأوروبية ضرورة الالتزام بتطبيق معايير التقرير المالي الدولية IFRS عند إعداد بياناتها المالية الموحدة وأصبح واجب التطبيق عام ٢٠٠٥ على أكثر من ٧٠٠٠ شركة في ٣٨ دولة وبموجب ذلك يتم إحلال معايير التقرير المالي الدولية بدلاً من المعايير الوطنية للشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية بأوروبا(مدثر ابوالخير ٢٠١٤).

وفي عام ٢٠٠٥ تم انتشار معايير التقرير المالي الدولية لإعداد التقارير لتلقي قبولاً واسعاً في روسيا وأوكرانيا وأصبحت إلزامية في عدد كبير من الدول على مستوى العالم في جنوب شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وجنوب أفريقيا وعدد من الدول العربية مثل مصر والبحرين والأردن والكويت ولبنان وعمان وقطر والإمارات فضلاً أن هناك بلداناً عربية أخرى تطبق معايير محاسبية وطنية مماثلة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مثل العراق والسعودية ودول المغرب العربي.

في عام ٢٠١٢ تم إصدار قام مجلس معايير المحاسبة الدولي بإصدار ثلاث معايير دولية جديدة واثنين من معايير المحاسبة الدولية المعدلة وهم IAS28، IAS 27 المعدل الدولي المحاسبي الدولي المعدل IFRS10، IFRS11، IFRS12، والمعيار المحاسبي الدولي المعدل IAS 27، IAS28 على أن تكون نافذة المفعول من يناير ٢٠١٣ وبعد ذلك تم اصدار IFRS13، IFRS14، IFRS15، IFRS16، IFRS17.

وفي ضوء ما سبق فإن الباحث يرى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية استهدف الآتي :
١. صياغة معايير محاسبية ذات جودة عالية وقابلة للتطبيق للحد من تباين الممارسات المحاسبية بهدف تلبية احتياجات الأطراف المختلفة المرتبطة بالمنشأة من مستخدمي القوائم المالية وامدادهم بكافة المعلومات المحاسبية الملائمة لترشيد قراراتهم الاستثمارية المختلفة.

٢. تحسين مستوى الإفصاح والشفافية للمعلومات المحاسبية وتحسين جودة القوائم المالية من خلال إلزام المجتمع الدولي بتبني معايير التقرير المالي الدولية للتقرير المالي نتيجة أوجه القصور الشديدة بالمعايير المحلية المطبقة والتي قد تعطي معلومات غير سليمة مما تضلل مستخدميها.

٢ - مفهوم التوفيق المحاسبي مع معايير التقرير المالي الدولية:

يمكن توضيح مفهوم التوفيق المحاسبي في ضوء ما تناولته الأدبيات المحاسبية كما يلي:

التوافق يعني إصدار معايير وطنية إما متوافقة تماماً مع معايير المحاسبة الدولية وذلك بتبني المعالجات الواردة في معايير المحاسبة الدولية أو معايير التقرير المالي الدولية مع وجود بعض الإستثناءات، أو مع إستبعاد أو تعديل بعض النصوص الواردة في معايير التقرير المالي الدولية لتلائم ظروف كل دولة (عادل الميهي ٢٠١٢).

كما يعنى محاولة تنسيق وتقريب الممارسات والطرق المحاسبية بين الدول المختلفة عند اعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المختلفة حتى يسهل مقارنتها وتوحيدها على المستويين المحلى والدولى (ميادة ناجى ٢٠١٢)

وقد عرف على أنه "الاحتكام إلى مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية التي تتمتع وتلقي قبولاً عاماً على المستوى الدولي بهدف توحيد الممارسات المحاسبية الدولية وإنتاج قوائم مالية ذات جودة وبمستوى عال من الشفافية والمصادقية والقابلة للفهم والمقارنة(Kingsley2016).

في ضوء المفاهيم السابقة يتبين لنا أن التوفيق يساعد على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال توحيد أسس إعداد وعرض القوائم المالية التي تصدرها المنشآت وتلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات الملائمة في ظل التباين بين الممارسات المحاسبية عند إعداد تلك القوائم والتي أصبحت تشكل عائقاً كبيراً أمام جذب الاستثمارات وتدققها بين الدول فضلاً عن ذلك فإن (Amelio S.2016).

٣- مبررات التوفيق المحاسبي :

إن الاهتمام المتزايد بعملية التوفيق المحاسبي لم تنشأ من فراغ إنما استجابة لمجموعة من الأسباب أو المبررات والتي تتمثل فيما يلي(سامى غنيمى ٢٠١٥, Ashraf, E.2017):

- أ- ارتفاع معدلات التبادل التجاري الدولي وظهور الشركات الدولية.
- ب- تطور أسواق المال الدولية وخفض القيود على حرية انتقال رؤوس الأموال بين الدول.
- ج- وجود العديد من المشاكل المتعلقة بالقوائم المالية وصعوبة التوحيد على المستوى الدولي.
- د- تزايد الطلب على المعلومات المالية من جانب المستثمرين على المستوى الدولي لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.

٤- منافع التوفيق المحاسبي :

- تتعدد منافع التوفيق المحاسبي ومن أهمها(Flourou, A. et al. 2015) مايلي:
- أ- قابلية القوائم المالية المعدة في بلدان مختلفة للمقارنة مما يؤدي إلى تعزيز القرارات الاستثمارية والتمويلية وتسهيل فهم القوائم المالية من جانب مستخدميها.
 - ب- تسهيل المعايير الموحدة من عملية توحيد الفروع الأجنبية المنتشرة في مختلف دول العالم وبالتالي توحيد نتائج الأعمال بالقوائم الموحدة.

ج- تؤدي معايير التقرير المالي الدولية الموحدة إلى توحيد لغة التقارير المالية على المستوى الدولي ما يسهل عملية إدراج المنشأة وقيدها في البورصات العالمية.

د- تساعد معايير التقرير المالي الدولية الموحدة في زيادة درجة الموثوقية والاعتماد على تلك القوائم المالية والقابلية للمقارنة مما يؤثر بالإيجاب على تدفق الاستثمارات الأجنبية وجذبها.

٥- التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية بالدول العربية:

في ظل انتشار معايير التقرير المالي وتبنيها على نطاق واسع على مستوى الدول، اتجهت العديد من الدول العربية ومنها دولة الكويت ودولة الإمارات العربية ودولة قطر والمملكة العربية السعودية والتي قامت بالتحول نحو تطبيق معايير التقرير المالي الدولية منذ ٢٠١٧/١/١ بالنسبة للشركات المقيدة بالبورصة أما باقى الشركات سوف تطبقها اعتباراً من ٢٠١٨/١/١ بينما تم تحديث المعايير الوطنية المعمول بها بجمهورية مصر العربية بموجب قرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ عام ٢٠٠٦ ليتم إصدار المعايير المصرية المعدلة عام ٢٠١٥ والمتوافقة مع معايير التقرير المالي الدولية بهدف توحيد السياسات والمعالجات المحاسبية وزيادة مستوى الإفصاح والشفافية من أجل تحسين جودة القوائم والتقارير المالية وجعلها أكثر فهماً وقابلة للمقارنة على المستوى الدولي.

القسم الثالث

الإطار العلمى لجودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية فى ضوء التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية فى ضوء ما سبق فإنه يمكن تناول جودة المعلومات المحاسبية فى ضوء التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية بشئ من التوضيح وذلك من خلال النقاط التالية:

١ . مفهوم جودة القوائم والتقارير المالية:

باستقراء الأدبيات العلمية فى مجال جودة القوائم والتقارير المالية فإنه لا يوجد مفهوم محدد لجودة القوائم المالية ويمكن توضيح أهم المفاهيم وذلك على النحو التالي:
تضمن القوائم والتقارير المالية لمعلومات محاسبية ملائمة بحيث تلبى احتياجات مختلف المستخدمين وتكون متاحة فى التوقيت المناسب
(Dimitropoulos, P. et al.2012) .

كما عرفها آخر على أنها تضمن القوائم المالية معلومات محاسبية تساعد بالتنبؤ وقياس المخاطر المختلفة التي تتعرض لها المنشأة وتلبى احتياجات المستثمرين من أجل ترشيد قراراتهم الاستثمارية وتقييم البدائل الاستثمارية المختلفة واختيار الأنسب من بينها(عصام سرور ٢٠١٥).

كما تعني أن المعلومات المحاسبية الواردة بتلك القوائم تعبر بصدق عن المركز المالى ونتائج الأعمال وتعطي مؤشرات عن الأداء المالى والواقع الاقتصادى للمنشأة ومدى قدرتها على الاستمرار فى النشاط وتوليد تدفقات نقدية مستقبلية (Young, S. et al. 2015).

وأخيراً فإن جودة القوائم المالية تعني تمتع المعلومات المحاسبية الواردة بها مجموعة من الخصائص النوعية الأساسية والتعزيزية تتمثل فى الملاءمة والمصدقية والقابلية للمقارنة بما يلبي الاحتياجات المختلفة لكافة مستخدمي تلك القوائم مع ضمان عدم وجد أي تلاعبات بالقوائم يؤدي إلى تحريف البيانات وتضليل مستخدميها (مجدى مليجى ٢٠١٤).

وفي ضوء ما سبق فإنه يمكن القول بأن التوفيق يستهدف ضبط الممارسات المحاسبية بهدف تحسين مستوى الإفصاح والشفافية بالقوائم المالية وإنتاج معلومات محاسبية تتسم بالملاءمة والمصدقية والوضوح وتلبي احتياجات مستخدمي تلك القوائم في التوقيت المناسب وبذلك تتحقق جودة المعلومات المحاسبية التي بدورها تؤدي إلى جودة القوائم والتقارير المالية.

٢. المفاهيم البديلة لجودة القوائم والتقارير المالية:

ويمكن للباحث تناول المفاهيم البديلة لجودة القوائم والتقارير المالية وذلك على النحو التالي:

■ جودة المحاسبة وجودة التقارير المالية

يرتبط مفهوم جودة المحاسبة أساساً بمهنة المحاسبة بداية من صياغة معايير المحاسبة والمراجعة ثم إعداد وعرض ومراجعة القوائم المالية، وبذلك فإن مفهوم جودة المحاسبة يشمل كل من جودة المحاسبة والمراجعة، ومع ذلك فإن جوهر جودة عملية المحاسبة يكمن في جودة التقارير المالية (مدثر ابوالخير ٢٠٠٧).

■ جودة معايير المحاسبة وجودة التقارير المالية

حددت هيئة تداول الأوراق المالية SEC الأمريكية شروطاً حتى يمكن الحكم على جودة معايير المحاسبة مثل وجود تنظيم جيد لجهة صياغة وإصدار المعايير وتوافر موارد بشرية فنية على مستوى عالٍ وكذلك وجود أجهزة رقابية قوية تضمن التزام المنشآت بتلك المعايير، واعتبرت الهيئة أن الالتزام بتطبيق معايير محاسبية ذات جودة عالية ينتج عنه قوائم مالية ذات مستوى عالٍ من الإفصاح والشفافية وتتسم بالمصدقية، إلا أنه يمكن القول بأن جودة معايير المحاسبة هي أحد شروط جودة التقارير المالية.

■ جودة الربح وجودة التقارير المالية

باستقراء الأدبيات المحاسبية يجد الباحث أن معظم الدراسات استخدمت مقاييس مرتبطة بجودة الربح لقياس جودة التقارير المالية، ومنها جودة الاستحقاقات والتي تتمثل في ذلك الجزء غير النقدي الذي يظهر بالقوائم المالية نتيجة تطبيق أساس الاستحقاق وتلعب الاستحقاقات دوراً مهماً في ضبط التدفقات النقدية بما يجعل الأرباح الظاهرة بقائمة الدخل

تعكس أداء المنشأة بصورة أفضل (تامر عبدالمنعم ٢٠١٦)، كما يمكن استخدام مقياس مدى استمرارية الأرباح الحالية في المستقبل حيث أن مفهوم جودة الأرباح يركز على استمرارية التدفقات النقدية أكثر من الاستحقاقات (Chen et al. 2015)، كما يمكن استخدام مقياس القدرة التنبؤية للأرباح والتي تعنى قدرة الأرباح الحالية الظاهرة بقائمة الدخل على التنبؤ بالأرباح المستقبلية، كما يمكن استخدام مقياس تمهيد الدخل والذي يهدف إلى الحفاظ على مستوى مستقر من الربح على مدار الفترات المالية المختلفة، وبالتالي فإن الأرباح المعلنة بالقوائم المالية لا تعكس الربح الحقيقي والأداء المالي الفعلي للمنشأة ولذلك فإن تلك الممارسة تؤدي إلى انخفاض جودة الربح وبناءً عليه انخفاض جودة التقارير المالية (محمد خلف ٢٠١٣).

٣. العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية

في ضوء ما قام به الباحث لتحليل مفهوم جودة القوائم والتقارير المالية، فإنه يمكن تحديد مجموعة من المحددات التي تحكم جودة المعلومات المحاسبية، ويمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (١)

العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم والتقارير المالية

م	العوامل	الأثر على جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم والتقارير المالية
١	معايير المحاسبة	حددت SEC ثلاث شروط لضمان جودة معايير المحاسبة وهي وجود تنظيم جيد لجهة صياغة وإصدار المعايير وتوافر موارد بشرية فنية على مستوى عال وكذلك وجود أجهزة رقابية قوية تضمن التزام المنشآت بتلك المعايير (مدثر ابوالخير ٢٠٠٧).
٢	البيئة القانونية	يمكن أن تصنف البيئة القانونية إلى نوعين أولهما دول تتبع قواعد النظام العام حيث لا توجد قواعد قانونية تفصيلية تحكم ممارسة معينة وثانيهما دول تتبع قواعد النظام الخاص حيث يتم إصدار قواعد وقوانين تفصيلية تحكم كل ممارسة او مهنة، وقد توصلت احدى الدراسات إلى أن جودة المعلومات المحاسبية تكون أعلى بالدول التي يسود فيها قواعد النظام العام لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة (Ball et al. 2000).
٣	النظم المحاسبية	سارعت الدول لاحداث تغييرات جذرية على النظم المحاسبية لديها كى تتواءم مع متطلبات التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية وسمحت بفترة انتقالية لتوفيق أوضاعها، وقد أشارت احدى الدراسات إلى أن الالتزام بتطبيق معايير التقرير المالي الدولية يؤثر على جودة القوائم والتقارير المالية (Daske et al. 2007).

م	العوامل	الأثر على جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم والتقارير المالية
٤	دوافع الإدارة	تقوم الإدارة بتقديم معلومات عن الربح المحاسبى الى المستثمرين بالشكل الذى يعطى انطباع ايجابى عن الأداء المالى للمنشأة وعلى الجانب الآخر فإنها سوف تكون حذرة عند الإفصاح عن الأرباح المنخفضة، وقد أشارت احدى الدراسات الى أن دوافع الادارة وقت اعداد القوائم المالية سوف تؤثر على جودة تلك القوائم(على الصياد ٢٠١٤).

القسم الرابع

أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية على جودة المعلومات المحاسبية

في ضوء ما سبق تناوله بمتن البحث فإنه يمكن تناول أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال النقاط التالية:

١. أثر التوفيق المحاسبى على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

جدول رقم (٢)

أثر التوفيق المحاسبى على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

م	الخاصية	أثر التوفيق على الخاصية
١	الملاءمة	القياس بالقيمة العادلة يؤدي إلى إنتاج معلومات تتصف بالموضوعية (Adebimpe et al. 2015). توفر معلومات محاسبية تساعد المحللين الماليين فى التنبؤات المالية المستقبلية.
٢	التمثيل الصادق	القياس بالقيمة العادلة يؤدي إلى جعل المعلومات يمكن الاعتماد عليها (امال عوض ٢٠١٤). ضبط الممارسات المحاسبية يجعل المعلومات ملائمة لمستخدميها.
٣	القابلية للمقارنة	يؤدي التوفيق المحاسبى إلى جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة (Cascino et al. 2014). يؤدي التوفيق إلى سهولة عملية تقييم الأداء المالى.
٤	القابلية للتحقق	القيمة العادلة يعد المقياس الأكثر صدقاً في تمثيله للمعلومات المحاسبية. القيم الظاهرة بالقوائم المالية يمكن التأكد من دقتها من خلال استخدام الأساليب المختلفة لقياس القيمة العادلة (Callahan 2013).

٥	خاصية التوقيت المناسب	الهدف الرئيسي للتوفيق هو تحسين جودة عملية التقرير المالى (Dimitropoulos 2012). يتوقف القرار الاستثمارى على ما توفره القوائم المالية من معلومات ملائمة.
٦	القابلية للفهم	يؤدى التوفيق إلى استخدام أسس وسياسات محاسبية متماثلة بالنسبة للعمليات المتشابهة (مجدى مليجى ٢٠١٤). تتضمن المعايير الكثير من التفسيرات المتعلقة بمشاكل التطبيق فى الواقع العملى.

٢. أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية:

يتوقف قرار الاستثمار على ما يتوافر من معلومات ملائمة لاختيار البديل الاستثماري الأنسب ومن ثم فإن تحسين جودة القوائم المالية يعد مطلباً ضرورياً من أجل جذب الاستثمارات الأجنبية في ظل حرية انتقال رؤوس الأموال على المستوى الدولي واتجاه المنشآت إلى تكوين تكتلات اقتصادية وظهور الشركات الدولية ومن ثم أصبحت هناك حاجة ماسة للتوفيق مع معايير التقرير المالى الدولية من أجل تحسين جودة التقرير المالى وتوفير كافة المعلومات الملائمة لأغراض ترشيد القرارات الاستثمارية لمستخدمى تلك القوائم من المستثمرين الحاليين والمرتقبين.

وقد أشارت احدى الدراسات لأثر التوفيق مع معايير التقرير المالى الدولية على ترشيد القرارات الاستثمارية (جمال يوسف ٢٠١٤) وذلك على النحو التالى:

- يساهم التوفيق مع معايير التقرير المالى الدولية فى تحسين جودة التقرير المالى بما يسمح للمستثمرين اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة من خلال استخدام المعلومات الملائمة بالقوائم المالية.
- المساهمة فى ضبط الممارسات وتخفيض احتمالات ممارسات ادارة الأرباح والتلاعب بالبيانات وتصبح مضللة وغير ملائمة لمستخدميها من المستثمرين الحاليين والمرتقبين.
- يساهم التوفيق فى تخفيض احتمالات عدم تماثل المعلومات واعطاء انطباع ايجابى للمستثمرين حول مستقبل المنشأة ومدى قدرتها على الاستمرارية فى النشاط.
- يساهم التوفيق فى تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مما يمكن المستثمرين من اتخاذ قراراتهم الاستثمارية المختلفة بناءً على ما توفره القوائم المالية من معلومات ملائمة.

٣. أثر التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية على تحسين الأداء المالي وتنشيط الأوراق المالية بالبورصة:

باستقراء الأدبيات المحاسبية فى مجال أثر التوفيق المحاسبى على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة يجد الباحث أن العديد من تلك الدراسات (على الصياد ٢٠١٣، ياسر الجرف ٢٠١٢، مجدى مليجى ٢٠١٤، Chen, Alghamdi 2014) 2015 قد أشارت إلى أن التوفيق مع معايير التقرير المالي الدولية يساهم بشكل كبير فى تحسن الأداء المالي وتنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة، وقد توصلت تلك الدراسات إلى ذلك من خلال استخدام بعض المقاييس المحاسبية مثل السيولة والربحية والنمو ويعد ذلك نتيجة لجودة معايير المحاسبة وجودة عملية التقرير المالي التي تضمن توفير معلومات ملائمة وذات مستوى عال من الشفافية مما يساهم فى دعم قدرة مستخدمى تلك المعلومات من المحللين الماليين فى القيام بالتنبؤات المالية، وكذلك تقييم أداء المنشأة وسهولة التنبؤ بتدفقاتها المستقبلية وتسعير الأوراق المالية والتنبؤ بعوائدها المستقبلية وهذا كله يؤثر إيجابياً على أداء الأسواق المالية.

القسم الخامس

الدراسة الميدانية واختبار فروض الدراسة

يجب ربط الاطار النظرى بالجانب العملى حتى تتحقق قيمة البحث العلمي ويكتمل موضوع البحث ويحقق أهدافه، ويتم ذلك من خلال التأكد من صحة ما تم التوصل إليه بالدراسة النظرية بالإضافة إلى اختبار فروض البحث وفى سبيل ذلك يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية وذلك من خلال تصميم وصياغة قائمة استقصاء لاستطلاع آراء وتوجهات عينة من المتخصصين في موضوع البحث، وتحليل تلك الآراء للتوصل إلى مدى صحة فروض البحث.

عينة الدراسة:

قام الباحث بالتوصل إلى عينة الدراسة التي تم إجراء التحليل الإحصائي لآرائها كما

يلى:

أولاً: تحديد حجم العينة

تم اختيار العينة بطريقة تحكمية وفقاً لكل مجموعة من مجموعات مجتمع الدراسة كما يلى:

- ١- أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة ببعض كليات التجارة
وقام الباحث بإختيار عينة قوامها ٧٠ مفردة من أعضاء هيئة التدريس في
تخصص المحاسبة والمراجعة ببعض كليات التجارة ما بين أستاذ وأستاذ مساعد ومدرس.
- ٢- مكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة في مصر
قام الباحث بإختيار عينة قوامها ٧٠ مفردة من المحاسبين والمراجعين القانونيين
في بعض مكاتب المحاسبة والمراجعة الكبرى (KPMG,EY.PWC,Deloitte).
ثانياً: تحديد نسبة الاستجابة وصلاحيه القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

جدول (٣)

نسبة الاستجابة وصلاحيه القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

القوائم المستردة الصالحة للتحليل الإحصائي		القوائم المستردة الغير صالحة للتحليل الإحصائي		القوائم المستردة		القوائم الموزعة	عينة الدراسة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد		
%٨١	٤٧	%١٩	١١	%٨٣	٥٨	٧٠	أعضاء هيئة التدريس
%٨٦	٥٥	%١٤	٩	%٩١	٦٤	٧٠	مكاتب المحاسبة والمراجعة
%٨٤	١٠٢	%١٦	٢٠	%٨٧	١٢٢	١٤٠	الإجمالي

نتائج التحليل الإحصائي للبيانات واختبار فروض الدراسة

التحليل الإحصائي لعناصر قائمة الإستقصاء

درجة الثبات والصدق لقائمة الإستقصاء ككل (إختبار ألفا كرونباخ)

الثبات والصدق لقائمة الإستقصاء (إختبار ألفا كرونباخ)

جدول (٤)

قياس التباين (مدى الاتفاق والاختلاف) في آراء مجموعات العينة (اختبار ف - ANOVA TEST)

معامل الصدق	معامل الثبات (الفا)	عدد العبارات لقائمة الإستقصاء ككل
٠,٩٣٠	٠,٨٥٤	٢٢

جدول (٥)

معنوية اختبار ف	الوزن النسبي %	الوسط الحسابي	العدد	الوظائف	العناصر (التساؤلات)
٠,٤٨١	%٧٤	٣,٦٨	٤٧	أعضاء هيئة التدريس	أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
	%٧٣	٣,٦٥	٥٥	مكاتب المحاسبة والمراجعة	
	%٧٥	٣,٦٧	١٠٢	الإجمالي	
٠,٥٩٤	%٧١	٣,٦٩	٤٧	أعضاء هيئة التدريس	أثر التوفيق على جذب الاستثمارات الأجنبية
	%٧٤	٣,٦٢	٥٥	مكاتب المحاسبة والمراجعة	
	%٧٢	٣,٧٠	١٠٢	الإجمالي	
٠,٤٥٢	%٧٨	٣,٨٧	٥٨	أعضاء هيئة التدريس	أثر التوفيق على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة
	%٧٦	٣,٦٩	٦١	مكاتب المحاسبة والمراجعة	
	%٧٧	٣,٧٩	١٧١	الإجمالي	

جدول (٦)

معنوية اختبار ف	الوزن النسبي %	الوسط الحسابي	العدد	المؤهل العلمي	العناصر
٠,٥٣٨	%٧٦	٣,٨٠	٢٣	دكتوراة	أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
	%٧١	٣,٥٥	٢٢	ماجستير	
	%٧٣	٣,٦٦	٢٩	دبلومات وشهادات مهنية	
	%٧٦	٣,٨٠	٢٨	بكالوريوس	
	%٧٤	٣,٧٠	١٠٢	الإجمالي	
٠,٤٩٥	%٧٩	٣,٩٦	٣٨	دكتوراة	أثر التوفيق على جذب الاستثمارات الأجنبية
	%٧٤	٣,٦٩	٣٧	ماجستير	
	%٧٥	٣,٧٦	٤٩	دبلومات وشهادات مهنية	

العناصر	المؤهل العلمي	العدد	الوسط الحسابي	الوزن النسبي %	معنوية اختبار ف
أثر التوفيق على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة	بكالوريوس	٤٧	٣,٧٧	%٧٥	٠,٦١٢
	الإجمالي	١٧١	٣,٧٩	%٧٦	
	دكتورة	٣٨	٣,٨١	%٧٦	
	ماجستير	٣٧	٣,٥٤	%٧١	
	دبلومات وشهادات مهنية	٤٩	٣,٧٣	%٧٥	
	بكالوريوس	٤٧	٣,٨١	%٧٦	
	الإجمالي	١٧١	٣,٧٣	%٧٥	

تشير معنوية إختبارف والتي تزيد عن (٠.٠٥) لجميع العناصر إلى أنه لا يوجد إختلافات في آراء المستقصى منهم حسب المؤهل، وهناك إتفاق بينهم على أن التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية المرتبطة بتوحيد التقارير يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

التحليل الإحصائي للبيانات المرتبطة بالفرض الأول وإختباره

التحليل الوصفي ونتائج صلاحية واعتمادية العناصر التي تحدد أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

جدول (٧)

العناصر التي تحدد أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	معامل الاتساق الداخلي	معنوية معامل الارتباط	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معنوية اختبار "ت"	الوزن النسبي	الأهمية النسبية
لقياس بالقيمة العادلة يؤدي إلى إنتاج معلومات تتصف بالموضوعية.	٠,٨٥٠	**٠,٠٠٠	٣,٥٣	١,١٩٩	**٠,٠٠٠	%٧١	١٢
توفر معلومات محاسبية تساعد المحللين الماليين في التنبؤات المالية المستقبلية.	٠,٨٩٢	**٠,٠٠٠	٣,٨٣	١,٢٨٤	**٠,٠٠٠	%٧٧	١
لقياس بالقيمة العادلة يؤدي إلى جعل المعلومات يمكن الاعتماد عليها.	٠,٧٩٧	**٠,٠٠٠	٣,٥٦	١,٢٥٦	**٠,٠٠٠	%٧٢	١١
ضبط الممارسات المحاسبية يجعل المعلومات ملائمة لمستخدميها.	٠,٨٩٢	*٠,٠٠٠	٣,٧٥	١,٢٢٨	**٠,٠٠٠	%٧٥	٦

الأهمية النسبية	الوزن النسبي	معنوية اختبار "ت"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	معنوية معامل الارتباط	معامل الاتساق الداخلي	العناصر التي تحدد أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
٢	%٧٦	**٠,٠٠٠	١,٢٠٧	٣,٨٠	**٠,٠٠٠	٠,٨٤٧	يؤدي التوفيق المحاسبى إلى جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة.
٣	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٨٠	٣,٧٧	**٠,٠٠٠	٠,٨٥٠	يؤدي التوفيق إلى سهولة عملية تقييم الأداء المالى.
٧	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٣٧	٣,٧٥	**٠,٠٠٠	٠,٩٢٠	القيمة العادلة يعد المقياس الأكثر صدقاً في تمثيله للمعلومات المحاسبية.
٤	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٤٤	٣,٧٦	**٠,٠٠٠	٠,٩١٨	القيم الظاهرة بالقوائم المالية يمكن التأكد من دقتها من خلال استخدام الأساليب المختلفة لقياس القيمة العادلة.
٨	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٣٨	٣,٧٤	**٠,٠٠٠	٠,٩١٧	الهدف الرئيسى للتوفيق هو تحسين جودة عملية التقرير المالى.
٥	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٤٤	٣,٧٦	٠,٠٠٠	٠,٩١٨	يتوقف القرار الاستثمارى على ما توفره القوائم المالية من معلومات ملائمة.
٩	%٧٤	**٠,٠٠٠	١,١٧٣	٣,٧٠	**٠,٠٠٠	٠,٨٢٠	يؤدي التوفيق إلى استخدام أسس وسياسات محاسبية متماثلة بالنسبة للمعاملات المتشابهة.
١٠	%٧٢	**٠,٠٠٠	١,٢٣٧	٣,٦٢	**٠,٠٠٠	٠,٨٣٥	تتضمن المعايير الكثير من التفسيرات المتعلقة بمشاكل التطبيق فى الواقع العملى
قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع العناصر التي تحدد أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هو ٠,٨٧٢							

إختبار الفرض الأول

يستعرض الباحث هنا نتائج إختبار الفرض الأول وتتمثل متغيرات هذا الفرض فى

الآتى:

المتغير المستقل (X): التوفيق المحاسبى بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالى الدولية.

المتغير التابع (Y) : تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.

أ- تحليل الارتباط:

جدول (٨)

نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الفرض الأول

المتغير المستقل	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	مستوى المعنوية
التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية	٠,٨٦٥	٠,٧٤٨	**٠,٠٠٠

** تشير إلى معنوية معامل الارتباط عند مستوى معنوية ٠,٠١

ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية:

- تشير إشارة معاملات الارتباط (الموجبة) إلى وجود علاقة طردية (إيجابية) بين التوفيق للمعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.
 - تشير قيمة معامل الارتباط الكلي (٠,٨٦٥) إلى قوة علاقة الارتباط الطردية بين التوفيق للمعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.
- ويخلص الباحث إلى وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين التوفيق للمعايير المحلية والدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، وهو ما يدعم صحة الفرض الأول للدراسة.

ب- تحليل الانحدار:

جدول (٩)

نتائج تحليل الانحدار لمتغيرات الفرض الأول

بيانات	معامل الانحدار (B)	قيم اختبار (ت)
المقدار الثابت (B ₀)	٠,١٧٥	١,٧٩٠
المتغير المستقل (X) التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية	٠,٩٢١	٥,٦٨٣

يمكن صياغة نموذج كمي للانحدار البسيط بين متغيرات الفرض الأول كما يلي :

$$Y = B_0 + B X$$

تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية = ٠,٩٢١ + ٠,١٧٥ = التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

ويخلص الباحث من نتائج تحليل الإنحدار للفرض الأول إلى وجود علاقة تأثير قوية بين التوفيق للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، وهو ما يدعم صحة الفرض الأول للدراسة. التحليل الإحصائي للبيانات المرتبطة بالفرض الثاني واختباره

جدول (١٠)

التحليل الوصفي ونتائج صلاحية واعتمادية العناصر التي تحدد أثر توفيق المعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية

الأهمية النسبية	الوزن النسبي	معنوية اختبار "ت"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	معنوية معامل الارتباط	معامل الاتساق الداخلي	العناصر التي تحدد أثر التوفيق على جذب الاستثمارات الأجنبية
٣	٧٤%	٠,٠٠٠	١,١٧٣	٣,٧٠	**٠,٠٠٠	٠,٨٢٠	يساهم التوفيق في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية.
٥	٧٢%	٠,٠٠٠	١,٢٣٧	٣,٦٢	**٠,٠٠٠	٠,٨٣٥	يساهم التوفيق في تخفيض احتمالات التلاعب بالبيانات وتضليل المستثمرين.
٤	٧٤%	٠,٠٠٠	١,٠٥٧	٣,٧٠	**٠,٠٠٠	٠,٨٥١	يساهم التوفيق في تخفيض احتمالات عدم تماثل المعلومات لدى المستثمرين.
١	٧٧%	٠,٠٠٠	١,٢٩٤	٣,٨٤	**٠,٠٠٠	٠,٨٦٣	يساعد التوفيق الشركات المحلية على الاندماج وتكوين كتلت مع شركات أجنبية
٢	٧٥%	٠,٠٠٠	١,٠٨٩	٣,٧٣	**٠,٠٠٠	٠,٨٥٦	يساهم التوفيق في جذب الاستثمارات الأجنبية نتيجة مصداقية القوائم المالية.
معامل ألفا كرونباخ للعناصر التي تحدد أثر التوفيق على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هو ٠,٨١٢							

إختبار الفرض الثاني

يستعرض الباحث هنا نتائج اختبار الفرض الثاني وتمثل متغيرات هذا الفرض في

الآتي:

المتغير المستقل (X): التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية.

المتغير التابع (Y) : جذب الاستثمارات الأجنبية.

أ- تحليل الارتباط:

جدول (١١)

نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الفرض الثاني

مستوى المعنوية	معامل التحديد (R ²)	معامل الارتباط (R)	المتغير المستقل
**٠,٠٠٠	٠,٦٣٢	٠,٧٩٥	التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

▪ تشير قيمة معامل الارتباط الكلي (٠,٧٩٥) إلى قوة علاقة الارتباط الطردية بين التوفيق المحاسبي للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية (كمتغير مستقل) وجذب الاستثمارات الأجنبية (كمتغير تابع).

ويخلص الباحث إلى وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين التوفيق المحاسبي للمعايير المحلية والدولية وجذب الاستثمارات الأجنبية، وهو ما يدعم صحة الفرض الثاني للدراسة.

ب- تحليل الانحدار:

جدول (١٢)

نتائج تحليل الانحدار لمتغيرات الفرض الثاني

قيم اختبار (ت)	معامل الانحدار (B)	بيان
١,٦٤٧	٠,٣٤٩	المقدار الثابت (B ₀)
٤,٨٩٢	٠,٧١٥	المتغير المستقل (X) التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

يمكن صياغة نموذج كمي للانحدار البسيط بين متغيرات الفرض الثاني كما يلي :

$$Y = B_0 + B X$$

جذب الاستثمارات الأجنبية = ٠,٧١٥ + ٠,٣٤٩ = التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

ويخلص الباحث إلى وجود علاقة تأثير قوية للتوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية ، وهو ما يدعم صحة الفرض الثاني للدراسة.

التحليل الإحصائي للبيانات المرتبطة بالفرض الثالث واختباره:

التحليل الوصفي ونتائج صلاحية واعتمادية العناصر التي تحدد أثر توفيق المعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية على تنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.

جدول (١٣)

الأهمية النسبية	الوزن النسبي	معنوية اختبار "ت"	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	معنوية معامل الارتباط	معامل الاتساق الداخلي	العناصر التي تحدد أثر التوفيق على تنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة
٣	%٧٣	**٠,٠٠٠	١,٢٦٩	٣,٦٧	**٠,٠٠٠	٠,٨٥٩	يساعد التوفيق المحللين الماليين في عملية التنبؤات المالية المستقبلية.
٤	%٧٣	**٠,٠٠٠	١,١٨٠	٣,٦٥	**٠,٠٠٠	٠,٨٥٢	يساهم التوفيق في توفير المعلومات الملائمة لتقييم أداء المنشأة.
١	%٧٥	**٠,٠٠٠	١,٢٢١	٣,٧٣	**٠,٠٠٠	٠,٨٧٩	يساهم التوفيق في توفير المعلومات الملائمة للمستثمرين في الأوراق المالية
٥	%٧٣	**٠,٠٠٠	١,٢٣٦	٣,٦٤	**٠,٠٠٠	٠,٨٢٣	يساهم التوفيق في تسعير الأوراق المالية والتنبؤ بعوائدها المستقبلية
٢	%٧٤	**٠,٠٠٠	١,١٩٥	٣,٦٨	**٠,٠٠٠	٠,٨٣٩	يؤثر التوفيق في تحسين الأداء المالي وتنشيط الأوراق المالية المتداولة بالبورصة
معامل ألفا كرونباخ للعناصر التي تحدد أثر التوفيق على تنشيط الأوراق المالية بالبورصة هو ٠,٨٥١.							

٢- اختبار الفرض الثالث:

يستعرض الباحث هنا نتائج اختبار الفرض الثالث والذي ينص على: " توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين توفيق المعايير المحلية مع معايير التقرير المالي الدولية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة." وتتمثل متغيرات هذا الفرض في الآتي:

المتغير المستقل (X): التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية.

المتغير التابع (Y): تنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.
تحليل الارتباط

جدول (١٤)

نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الفرض الثالث

مستوى المعنوية	معامل التحديد (R ²)	معامل الارتباط (R)	المتغير المستقل
**٠,٠٠٠	٠,٧٠٤	٠,٨٣٩	التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

** تشير إلى معنوية معامل الارتباط عند مستوى معنوية ٠,٠١

ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية:

- تشير إشارة معاملات الارتباط (الموجبة) إلى وجود علاقة طردية (إيجابية) بين التوفيق للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.
 - تشير قيمة معامل الارتباط الكلي (٠,٨٦٥) إلى قوة علاقة الارتباط الطردية بين التوفيق للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.
 - تؤكد دلالة معامل الارتباط (٠,٠٠) على وجود علاقة ارتباط (معنوية ذات دلالة احصائية) للتوفيق للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية وتنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة.
- ويخلص الباحث من نتائج تحليل الارتباط للفرض الثالث إلى وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين التوفيق للمعايير المحلية والدولية و تنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة ، وهو ما يدعم صحة الفرض الثالث للدراسة.
- تحليل الإنحدار:

جدول (١٥)

نتائج تحليل الإنحدار لمتغيرات الفرض الثالث

قيم اختبار (ت)	معامل الإنحدار (B)	بيــــــــان
١,٨٥٥	٠,٢٤٠	المقدار الثابت (B ₀)
٦,٣٤٣	٠,٩٨٦	المتغير المستقل (X) التوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

يمكن صياغة نموذج كمي للإنحدار البسيط بين متغيرات الفرض الثالث كما يلي :

$$Y = B_0 + B X$$

تنشيط الأوراق المالية بالبورصة = ٠,٢٤٠ + ٠,٩٨٦ × التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية

ويخلص الباحث من نتائج تحليل الإنحدار للفرض الثالث إلى وجود علاقة تأثير قوية للتوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة ، وهو ما يدعم صحة الفرض الثالث للدراسة.

القسم السادس

النتائج والتوصيات ومجالات البحث المستقبلية

نتائج الدراسة:

1. برزت أهمية للتوفيق المحاسبي الدولي في ضبط الممارسات المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم والتقارير المالية خاصة في ظل تشابك العلاقات بين الأسواق المالية الدولية واعتماد تلك الأسواق بشكل أساسي على ما تقدمه تلك المنشآت من معلومات مالية بالقوائم المالية.
2. يستهدف التوفيق تحسين مستوى الإفصاح والشفافية بالقوائم المالية وإنتاج معلومات تتسم بالملاءمة والمصدقية بما يلبي احتياجات مستخدمي تلك القوائم في التوقيت المناسب وبذلك تتحقق جودة المعلومات المحاسبية التي بدورها تؤدي إلى جودة القوائم والتقارير المالية.
3. استخدمت الأدبيات المحاسبية العديد من المفاهيم للتعبير عن جودة القوائم والتقارير المالية ومنها جودة المحاسبة وجودة معايير المحاسبة وجودة الريح وعلى الرغم من اختلاف تلك المفاهيم إلا أنها تتفق في أن جوهر جودة القوائم والتقارير يكمن في إنتاج معلومات ملائمة وتتسم بالمصدقية ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية المختلفة.
4. لا تتوقف جودة المعلومات المحاسبية على جودة المعايير المطبقة إنما توجد محددات أخرى تتمثل في البيئة القانونية والنظم المحاسبية الحالية ودوافع الإدارة.
5. يساهم التوفيق في تخفيض احتمالات عدم تماثل المعلومات واعطاء انطباع ايجابي للمستثمرين حول مستقبل المنشأة ومدى قدرتها على الاستمرارية في النشاط.
6. توجد علاقة تأثير قوية بين التوفيق للمعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، وهو ما يدعم صحة الفرض الأول للدراسة.

٧. توجد علاقة تأثير قوية للتوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على جذب الاستثمارات الأجنبية ، وهو ما يدعم صحة الفرض الثانى للدراسة.

٨. توجد علاقة تأثير قوية للتوفيق المحاسبي بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية على تنشيط الأوراق المالية المتداولة للشركات المقيدة بالبورصة ، وهو ما يدعم صحة الفرض الثالث للدراسة.

التوصيات:

١. تفعيل دور المنظمات المهنية بالدول العربية للتأكد من مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التقرير المالي الدولية ومدى وجود معوقات تحول دون التطبيق الكامل والعمل على تذليل تلك المعوقات.

٢. يجب الربط بين التعليم الأكاديمي والممارسة العملية وضرورة إدراج معايير التقرير المالي الدولية ضمن مقررات الجامعات بالدول العربية بهدف مواكبة التطورات فى بيئة الأعمال الدولية وخلق جيل على معرفة ودراية بتلك المعايير.

٣. ضرورة اصدار النشرات والكتب والقيام بالدورات التدريبية وورش العمل التى تساعد المحاسبين ومراقبى الحسابات فى استيعاب وفهم وتطبيق معايير التقرير المالي فى ظل التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير الدولية.

مجالات البحث المستقبلية:

١. دراسة أثر التوفيق بين المعايير المحلية ومعايير التقرير المالي الدولية بالأسواق الناشئة على تطوير مخرجات النظم المحاسبية.

٢. دراسة مقارنة للتوفيق بين المعايير المحلية بالدول العربية ومعايير التقرير المالي الدولية وأثر ذلك على تنشيط الأسواق المالية.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- ١- د. آمال محمد عوض، "تحليل العلاقة بين محاسبة القيمة العادلة والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في إطار معايير التقرير المالي الدولية لإعداد التقارير المالية"، **مجلة المحاسبة والمراجعة**، المجلد الأول، العدد الأول، يونيو ٢٠١٤.
- ٢- د. تامر سعيد عبد المنعم، "قياس أثر تحديث معايير المحاسبة المصرية في عام ٢٠١٥ في تحسين جودة القوائم المالية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠١٦.
- ٣- د. جمال على محمد يوسف، "محددات التوافق بين معايير المحاسبة السعودية ومعايير التقارير المالية الدولية"، بحث مقدم للمؤتمر الأول لكليات إدارة الأعمال بجامعات دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، فبراير ٢٠١٤.
- ٤- حسين رحمن عزيز، "مدى توافق التقارير المالية للشركات العراقية مع متطلبات الإفصاح الواردة بمعايير التقرير المالي الدولية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ٢٠١٧.
- ٥- ربيع سالم محمد شتل، "المشكلات المحاسبية التي تواجه تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS في ليبيا"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ٢٠١٧.
- ٦- د. سامي محمد أحمد غنيمي، "حتمية توافق المعايير المحاسبية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التكتلات الاقتصادية العالمية"، **مجلة المحاسبة والمراجعة**، كلية التجارة، جامعة بني سويف، المجلد الثالث، العدد الأول، يونيو ٢٠١٥.
- ٧- د. عادل عبدالفتاح الميهي، "قياس مستوى التجانس المحاسبي الدولي في التقارير المالية المنشورة: دراسة على المنطقة العربية"، **المجلة العلمية للتجارة والتمويل**، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٢٠١٢.
- ٨- د. عصام محمد أحمد سرور، "إطار مقترح لتحسين جودة التقارير المالية المعدة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS) في ضوء خصائص المعلومات المحاسبية: دراسة تحليلية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، الجزء الثاني، ٢٠١٥.

- ٩- عصام محمد الطويل، "إطار مقترح لمعايير تقارير مالية تلائم التغيرات الحديثة في البيئة الفلسطينية لخدمة قرارات المستثمرين، دراسة تطبيقية على دولة فلسطين"، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ٢٠١٥.
- ١٠- على محمد أحمد الصياد، "دراسة معوقات التوافق بين معايير المحاسبة المصرية ومعايير التقرير المالي الدولي IFRS - دراسة ميدانية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، ٢٠١٤.
- ١١- مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، "أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية"، مجلة المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بني سويف، ٢٠١٤.
- ١٢- محمد سامي خلف، "أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية IFRS وحماية المستثمر على جودة الأرباح في الأسواق الناشئة مع التطبيق على مصر"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٠١٣.
- ١٣- مدثر طه ابو الخير، "أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية دراسة ميدانية عن تطبيق معيار الانخفاض في قيمة الأصول"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٢٠٠٧.
- ١٤- ميادة جعفر ناجي، "المعايير المحاسبية العراقية ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية على تطوير الممارسات المحاسبية في العراق - دراسة مقارنة للتوفيق بين المعايير"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ٢، العدد ٣، ٢٠١٢.
- ١٥- ياسر أحمد السيد الجرف، "أهمية توافق معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية مع معايير المحاسبة الدولية - إطار مقترح"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد التاسع والأربعون، يوليو ٢٠١٢.

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Adebimpe O. Umoren, Ekwere Raymond Enang, "IFRS Adoption and Value Relevance of Financial Statements of Nigerian Listed Banks", **International Journal of Finance and Accounting**, Vol. 4, Iss.1, 2015.
- 2- Alghamid, S.A., "Relevance of International Financial Reporting Standards to Emerging Markets, Evidence from Saudi Arabia", **Arab Journal of Administrative Sciences**, Vol. 21, 2014.
- 3- Amelio S., "The Connection Between IAS/IFRS and Social Responsibility", **Management dynamics in the knowledge Economy**, Vol.4, No.1, March 2016.
- 4- Ashraf E. Elbakry, J.C., H. A. and Tamer Elshandidy, "Comparative Evidence on the value Relevance of IFRS Based Accounting Information in Germany and The UK", **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, Vol. 28, 2017.
- 5- Ball,R.,S. Kothari and R.Robin, "The Effect of International Institutional Factors on Properties of Accounting Earnings", **Journal of Accounting and Economics**,Vol.29,2000.pp1-52.
- 6- Callahan, C. R. Smith and A. Spencer, "The Valuation and Reliability Implications of Fin 46 for Synthetic Lease Liabilities", **Journal of Accounting and Public Policy**, Vol. 32, 2013.
- 7- Cascino, S., and Gassen, J., "What Drives the Comparability Effect of Mandatory IFRS Adoption?", **Review of Accounting Studies**, Vol. 20, 2014.
- 8- Chen, L. H., N.G., J. and Tsang, A., "The Effect of Mandatory IFRS Adoption of International Cross-Listing", **The Accounting Review**, Vol. 90, Iss.4, 2015.
- 9- Daske,H,R.Verdi,"Adoption alabel: Heterogeneity in the Economic Consequences of IFRS Adoption" **working paper**,2007.
- 10- Dimitropoulos, P.E., Asteriou, D., Sinopoulos, P.E., "Euro Adoption and the Quality of Accounting Information", **Managerial Auditing Journal**, Vol. 27, No.3, 2012.
- 11- Emmanuel T., Xi Li and Lakshmanan S., "A review of the IFRS Adoption Literature", **Review of Accounting Studies**, May 2016.
- 12- Fang M. and Zhang B., "Foreign Institution Ownership and Global Convergence of Financial Reporting Practices", **Journal of Accounting Research**, Vol. 53, No.3, 2015.
- 13- Florou, A., Kosi, U., "Does Mandatory IFRS Adoption Facilitate Debt Financing?" **Review of Accounting Studies**, Vol. 20, 2015.

- 14- Khaldoon Al – Htaybat, "IFRS Adoption in Emerging Markets : The Case of Jordan", **Australian Accounting Review**, No. 55, Vol. 55, Iso.0, 2017.
- 15- Khaled Samaha and Hichem Khlif, "Adoption of and Compliance with IFRS in Developing Contries", **Journal of Accounting in Emerging Economies**, Vol.6, No.1, 2016.
- 16- Kingsley O. D.A., K.M. and Christian A., "Compliance with International Financial Reporting Standards: The Case of Listed Firms in Ghana", **Journal of Reporting and Accounting**, Vol. 14, Iss. 1, 2016.
- 17- Mohammed Nural Houqe and Reza M. Monem, "IFRS Adoption Extent of Disclosure, Perceived. Corruption: Across Country Study", **The International Journal of Accounting**, 2016.
- 18- Nobes C., "The Development of National and Translation Regulation on the Scop of Consolidation", **Journal of Accounting, Auditing and Accountability**, Vol. 27, No.6, 2014.
- 19- Shigufta H.U., "Cost– Benefit Analysis of IFRS Adoption: Developed and Emerging Countries", **Journal of Financial Reporting and Accounting**, Vol. 14, Iss. 2, 2016.
- 20- Young, S. and Zeng Y., "Accounting Comparability and The Accuracy of Peer-based Valuation Models", **The Accounting Review**, Vol. 90, Iss. 6, 2015.