



جامعة بورسعيد
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

تقارب المعايير المحاسبية بهدف تلبية تكاليف معالجة
المعلومات المحاسبية لتدعيم الاستثمارات
الأجنبية في مصر (دراسة ميدانية)

الباحث / سارة رزق محمد الجيار
مأمور ضرائب بمصلحة الضرائب المصرية

إشراف

د. سحر عبد الستار النقيب
مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية تجارة – جامعة بورسعيد

أ.د. صابر حسن الغنام
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد
ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة

2018

أولاً: الإطار العام للبحث

في ظل تطور مهنة المحاسبة، وانعكاس أثر هذا على حجم الاستثمار الأجنبي في الدول المختلفة، أصبح من الملح وجود معايير محاسبية ذات جودة عالية تواكب تلك التطورات. وهذا ما سعت إليه لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في عام 2000 حيث أنشأت مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB بغرض إصدار معايير دولية للتقارير المالية تعرف باسم IFRS على أن تكون تلك المعايير عالية الجودة يمكن تطبيقها في معظم الدول وصولاً للمعايير العالمية. وبالفعل قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بإصدار معياراً دولياً للتقارير المالية كل عام. حتى أصبح عدد المعايير الدولية للتقارير المالية الآن ثمانية عشر معياراً حتى تاريخ كتابة هذا البحث. ومنذ ذلك الحين ظهرت العديد من الدراسات التي تتناول أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على جوانب متعددة منها جودة المعلومات المحاسبية. حيث يعد تحقيق الانسجام في إعداد التقارير المالية في مختلف أرجاء العالم هو الحاجة الملحة لهذا العصر، لا سيما إذا كان من الضروري إجراء مقارنات هادفة للمعلومات المالية التي تنبثق عن مختلف البلدان التي تستخدم معايير محاسبية مختلفة.

الكلمات المفتاحية

تقارب المعايير المحاسبية، معايير المحاسبة المصرية EAS، المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، تدنية تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية، الاستثمار الأجنبي.

ثانياً: مشكلة البحث

نظراً لأن معايير المحاسبة تعتبر هي المرشد الأساسي لتحديد الأسس والطرق السليمة للاعتراف والقياس لعناصر التقارير المالية، وصولاً لتمامات المعلومات بين كافة الفئات المشاركة في المعاملات المالية لذا فهي تعتبر أحد أهم أدوات جذب الاستثمار الأجنبي، والتي تتأثر بها التنبؤات التحليلية والقرارات الاستثمارية.

وعلى الرغم من أن مصر قد تبنت فكرة ترجمة المعايير الدولية IAS منذ نشأة المعايير المصرية في عام 1997 إلا أنه في جميع الإصدارات لم تتبنى مصر المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS التي هي بمثابة معايير محاسبية عالية الجودة تمكن من توحيد اللغة المحاسبية عالمياً. وحيث أن مصر من الدول التي لم تعتمد بعد معايير IFRS لذا تعد مصر في مرحلة التقارب convergence وذلك وفقاً للتقرير الذي تعده مؤسسة IFRSF سنوياً. حيث يحول الواقع المحاسبي المصري دون إمكانية اعتماد معايير IFRS اعتماداً كلياً ملزماً.

ومن خلال مشكلة البحث تطرح الباحثة الأسئلة التالية:

1. هل من الممكن أن يتحقق التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS ومعايير المحاسبة العالمية IFRS بدرجة عالية وصولاً إلى مرحلة التبني أو الاعتماد الكامل لتلك المعايير؟
2. هل سيؤثر التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS ومعايير المحاسبة العالمية IFRS على تدنية تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية وجودتها وكذلك قابليتها للمقارنة؟
3. هل التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS ومعايير المحاسبة العالمية IFRS يمكنه أن يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر؟

ثالثاً: أهمية البحث:

تتبلور أهمية البحث في إلقاء الضوء على دور التقارب بين معايير المحاسبة المصرية *EAS* ومعايير *IFRS* لبناء مناخ استثماري جاذب للاستثمارات الأجنبية من خلال تدنية تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية، وتأتي أهمية هذا البحث من الناحية العلمية من كونه يبحث في معالجة مشكلة محاسبية هامة وملحة بدأت تظهر على السطح منذ عام 2012 بإصدار ما يعرف بالمعايير الدولية للتقارير المالية *IFRS*. وتحاول الباحثة من خلال هذا البحث أن تقدم دراسة مقارنة تحليلية توضح فيها نواحي الاتفاق والاختلاف بين المعايير المحلية وتلك المعايير وأثر التقارب بينهما على جودة المعلومات المحاسبية بما يدعم الاستثمار الأجنبي.

رابعاً: أهداف البحث:

ان الهدف الرئيسي للبحث يتمثل في دراسة دور التقارب بين معايير المحاسبة المصرية *EAS* ومعايير الدولية للتقارير المالية *IFRS* في تدنية تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية ومن ثم دعم الاستثمار الأجنبي في مصر.

خامساً: فروض البحث :

تقوم الدراسة في هذا البحث على أساس اختبار الفروض البحثية التالية :

الفرض الأول: تقارب المعايير

- H_{01} : لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين الإطار النظري لمعايير المحاسبة المصرية *EAS* عنه في معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية "*IFRS*".
- H_{11} : توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة المصرية عنه في معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية "*IFRS*".

الفرض الثاني: أثر التقارب على تكاليف معالجة المعلومات في الشركات الدولية

- H_{02} : لا يؤدي تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية "*IFRS*" في البيئة المصرية إلى تدنية تكاليف معالجة البيانات والمعلومات المحاسبية.
- H_{12} : يؤدي تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية "*IFRS*" في البيئة المصرية إلى تدنية تكاليف معالجة البيانات والمعلومات المحاسبية.

الفرض الثالث: أثر التقارب على الاستثمار الأجنبي المباشر

- H_{03} : لا يؤثر التقارب بين معايير المحاسبة الدولية والمصرية *EAS* والمعايير الدولية للتقارير المالية "*IFRS*" تأثيراً جوهرياً على الاستثمارات الأجنبية.
- H_{13} : يؤثر التقارب بين معايير المحاسبة الدولية والمصرية *EAS* والمعايير الدولية للتقارير المالية "*IFRS*" تأثيراً جوهرياً على الاستثمارات الأجنبية.

سادساً: حدود البحث:

تنقسم حدود البحث إلى الآتي :

حدود مكانية: حيث يخرج عن نطاق البحث الدول التي لم تعتمد معايير IFRS فيما عدا جمهورية مصر العربية محل الدراسة.

حدود زمنية: تقارب المعايير المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية في الفترة من 1997 (نشأة المعايير المصرية) وحتى عام 2018.

سابعاً: خطة البحث:

في ضوء أهداف البحث تقسم الباحثة خطة البحث إلى الفصول التالية:

الفصل الأول: دراسة مقارنة بين كلاً من معايير المحاسبة المصرية ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية "IFRS".

الفصل الثاني: أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية على الاستثمار الأجنبي في مصر

الفصل الثالث : دراسة ميدانية لإختبار مدي فاعلية التقارب بين المعايير المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية "IFRS"، في تدنية تكاليف المعالجة المحاسبية وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشرة.

الدراسات السابقة

1. دراسة (Okunbor ,J.A., et al, 2014)

بعنوان: "Stakeholders' Perception of the Implementation of

International Financial Reporting Standards (IFRS) in Nigeria"

أشارت الدراسة إلى دور تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في تحسين نوعية التقارير المالية وقياس أثرها على الكفاءة الإدارية في نيجيريا وقد أشارت الدراسة إلى العقبات التي واجهت دولة نيجيريا لاعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ومنها ضعف الإمكانيات المادية وضعف مستوي التعليم، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة طردية بين اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وجودة التقارير المالية وكذلك تحسين الكفاءة الإدارية، حيث تم التقييم على أساس التكلفة والعائد من تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وقد اشتملت الدراسة على نتائج اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS من حيث إدارة أكثر كفاءة للشركات وتوسيع الأعمال التجارية واكتساب ثقة المستثمرين الأجانب وتحسين الرقابة المحاسبية الحكومية؛ مما أدى إلى توفير فرص عمل وخفض مستوي الجريمة.

2. دراسة (Ebaid, I.E., 2016)

بعنوان: "International accounting standards and accounting quality in code law countries the case of Egypt"

أشارت الدراسة إلى أهمية الدور الذي تلعبه المعايير المحاسبية كبنية تحتية هامة في سوق رأس المال حيث تستخدم كمقياس للمستثمرين في اتخاذ القرارات الاستثمارية لتقييمهم لأداء الأعمال والحالة المالية للشركات ويعد اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS جزء من إصلاح النظام المحاسبي لتحسين عملية اتخاذ القرار، هذا وقد كشفت نتائج الدراسة عن أن انخفاض جودة المحاسبة حيث تم قياسها بإدارة الأرباح في فترة ما بعد التبني مقارنة بفترة ما قبل التبني بالرغم من أن الهدف الرئيسي لمعايير IFRS هو تقديم تقارير مالية عالية الجودة ويرجع السبب في ذلك إلى عدم إمكانية تحقيق الهدف من معايير IFRS من خلال المتطلبات التنظيمية فقط ما لم يتم إجراء تحسينات مؤسساتية كافية وفعاله من قبل الحكومة المصرية بشكل شامل، حيث أن السمات المؤسسية للسوق المصري من وجهة نظر الباحث يمكن أن تقضي على أي تحسن في جودة المحاسبة الناشئة عن اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وذلك في ضوء الأنظمة القانونية الضعيفة المرتبطة بإدارة الأرباح.

3. دراسة (على، أسامة عبد الوهاب أحمد، 2017)

بعنوان: " مدي ملائمة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS لبيئة الأعمال المصرية- دراسة نظرية وتطبيقية"

أشارت الدراسة إلى تحليل معايير التقارير المالية الدولية IFRS للتعرف على مدي ملائمتها للتطبيق في بيئة الأعمال المصرية وتحديد المقومات اللازمة لنجاح تطبيقها وفي سبيل تحقيق ذلك تناولت الدراسة تقييم معايير IFRS نظرياً في ضوء مجموعة من المؤشرات للحكم على مدي ملائمتها للبيئة المصرية واختبار مدي ملائمة معايير IFRS للتطبيق في مصر ميدانياً من خلال استقصاء آراء عينة من المهتمين بالمعايير المحاسبية من الأكاديميين ومعدّي التقارير المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن معايير IFRS تتوافق مع توجهات الاقتصاد القومي نحو الانفتاح على الاقتصاد العالمي، إلا أن بيئة الأعمال المصرية لازالت بحاجة إلى مزيد من التأهيل والإعداد حتى يتم تطبيقها بكفاءة، كما أن تطبيق معايير المحاسبة عن القيمة العادلة بالبيئة المصرية في ظل عدم توافر أسواق نشطة ونقص الكوادر المهنية المؤهلة يؤدي إلى إنتاج معلومات محاسبية تفتقر للثقة والموضوعية وتفقد لقابليتها للمقارنة، مما يتطلب ضرورة تأهيل وتدريب الكوادر الحالية على التطبيق السليم.

تعليق الباحثة على الدراسات والأبحاث السابقة بهدف تحديد الفجوة البحثية

بالرغم من محدودية عدد الدراسات الميدانية التي تتناول أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على جودة المعلومات المحاسبية في الدول النامية إلا أن الدراسات المتاحة تتفق على أن انخفاض مستوى البنية التحتية للمحاسبة يمثل عائق أساسي أمام تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ؛ مما يحول دون جودة التقرير المالي في تلك الدول، وقد اقتصرت الدراسات السابقة في قياسها لأثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على إدارة الأرباح، وعليه لم تؤدي المعايير الدولية للتقارير المالية الغرض الأساسي منها، كما لم يتم استخدام حجم الاستثمار كمقياس للكفاءة .

ومما سبق عرضه، تري الباحثة أن الفجوة البحثية التي تحاول معالجتها من خلال هذا البحث تتمثل في عدم وجود دراسات تناولت مدى تقارب كل المعايير المحاسبية المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وأثر ذلك على كل من تكاليف معالجة المعلومات

المحاسبية من ناحية وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر من ناحية أخرى. وهذا ما تسعى الباحثة لتحقيقه من خلال هذه الدراسة.

الفصل الأول

دراسة مقارنة بين كلاً من معايير المحاسبة المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS

مقدمة:

شهدت الخمس سنوات الأخيرة تطورات جوهرية في المعايير المحاسبية من خلال ظهور ما يسمى بالمعايير المحاسبية العالمية GAS، وهي تعد تطوراً لمعايير المحاسبة الدولية حيث تشمل تلك المعايير حزمة متكاملة من المعايير المحاسبية الدولية IAS إلى جانب معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS. وظلت الشركات المصرية تخضع في تنظيمها المحاسبي إلى ما يعرف بالنظام المحاسبي UAS منذ بداية الستينات. وفي منتصف التسعينيات، بدأت الحكومة المصرية بإصلاح نظام المحاسبة من أجل تحسين صنع القرار وجذب الاستثمار وتعزيز مستوى الثقة لدى المستثمرين الأجانب في سوق رأس المال المصري. وكجزء من عملية الإصلاح، اتبعت الحكومة المصرية سياسة المواءمة (التوافق) بين EAS وIAS. وكان من نتيجة هذه السياسة صدور أولى قوانين المعايير المحاسبية المصرية، القانون رقم 503 في أكتوبر 1997 من وزير الاقتصاد لإنشاء 24 معيار. وقد تطورت معايير المحاسبة المصرية EAS منذ ذلك التاريخ إلى أن وصلت إلى القانون رقم 110 لسنة 2015 بإصدار آخر معايير مصرية وفقاً لتاريخ اعداد هذه الرسالة. وفي هذا الفصل تعرض الباحثة الإطار العام لمعايير المحاسبة المصرية EAS ثم تتناول الأهمية العربية والدولية للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS تمهيداً لتقييم مدى التقارب بين مجموعتي المعايير. وبناء على ما سبق سوف يتناول هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار العام لمعايير المحاسبة المصرية EAS.

تمهيد

شهدت الممارسات المصرية للمحاسبة والتقارير تغييرات كبيرة على مدى العقود الخمسة الماضية. حيث بدأت مصر في أوائل التسعينيات تدخل في مرحلة إصلاح اقتصادي شامل من خلال خصخصة الشركات والتي أدت إلى إعادة تأسيس سوق الأوراق المالية في البلاد كما بدأت الأطراف المعنية في مواجهة عدد من القضايا من أهمها أن نظام المحاسبة في ذلك الوقت لم يكن دقيقاً بالدرجة الكافية لدعم اتخاذ القرارات الإدارية، أو شفافية كافية لتعزيز الاستثمار الأجنبي. وقد مرت معايير المحاسبة المصرية بالعديد من التطورات، وتتناول الباحثة في هذا المبحث النقاط الآتية:

أولاً: نشأة معايير المحاسبة المصرية EAS

نظراً للتطورات التي يشهدها الاقتصاد المصري وعملاً على تشجيع وجذب الاستثمار وتنشيط سوق الأوراق المالية ودعمها، وبالتالي إصدار معايير محاسبية مصرية تواكب تلك التطورات، خاصة في إطار ما يفضي به قانون سوق رأس المال رقم 95 لسنة 1992 من قيام الشركات بإعداد الميزانية وغيرها من القوائم المالية طبقاً للمحاسبة الدولية. ومن هذا المنطلق أصدر السيد الدكتور/ وزير الاقتصاد القرار رقم 478 لسنة 1997 قراراً بتشكيل اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة والمراجعة. وقد قامت هذه اللجنة بإعداد المعايير المحاسبية المصرية وفقاً لأحدث المعايير الدولية حتى 1997.

وقد مرت معايير المحاسبة التي تستخدمها الهيئات والمؤسسات المصرية متمثلة في وزارة التجارة، ومن بعدها وزارة الاستثمار، بالعديد من التطورات منها:

- معايير المحاسبة المصرية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 503 لسنة 1997م .
- معايير المحاسبة المصرية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 345 لسنة 2002م.
- معايير المحاسبة المصرية الصادرة بالقرار الوزاري رقم 243 لسنة 2006م.
- معايير المحاسبة المصرية الصادرة والمطبقة حالياً بالقرار الوزاري رقم 110 لسنة 2015م.

ويمكن القول ان الجهات المسنولة عن المعايير المحاسبية في مصر لم تقم بإعداد تلك المعايير، بل قامت بترجمة معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية مع تعديلها بما يتوافق مع مناخ الاستثمار في مصر، ونتيجة لذلك، صدر القرار رقم 503 في تشرين الأول / أكتوبر 1997 من وزير الاقتصاد بشأن إصدار 24 معيار على أساس IAS مع الكثير من التكيف مع الظروف المحلية. واعتباراً من عام 1998، كان مطلوباً من جميع الشركات المدرجة في مصر للامتثال لهذه المجموعة الجديدة من المعايير.

وفي أواخر عام 2006، تم إصدار مجموعة جديدة من EAS بموجب القرار رقم 243 لوزير الاستثمار، حيث حلت محل المجموعة القديمة الصادرة بموجب القرار رقم 1997/503. وتضمنت مجموعة جديدة من المعايير منها المعيار المصري رقم (35) تكنولوجيا المعلومات على أساس المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) (إصدار 2005) اعتباراً من عام 2007، حيث كان مطلوباً من جميع الشركات المدرجة في البورصة الالتزام بها، وعلى الرغم من هذه التغييرات التي طرأت على بناء EAS وإعادة تشكيلها لجعلها أقرب إلى المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS إلا أنها لا تزال تعتمد إلى حد كبير على الإفصاح التقديري مما يؤدي إلى وجود فجوة بين مجموعة EAS المعمول بها حالياً وآخر المعطيات الدولية للتقارير المالية IFRS وصولاً إلى معايير المحاسبة العالمية GAS .

ثانياً: مقارنة الإطار المفاهيمي لمعايير EAS بالإطار المفاهيمي لمعايير IFRS:

يعد الإطار المفاهيمي -النظري- للمحاسبة CFA بمثابة الدستور الذي يقود النظام المحاسبي، ويجب الالتزام به، للتمكن من تحقيق الخطوة الأولى في الدورة المحاسبية، ولقد

عرف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB هذا الإطار في عام 1976م ، بأنه يمثل دستوراً ونظاماً متماسكاً من الأهداف والأسس المترابطة، التي تؤدي إلي إيجاد معايير ثابتة قادرة على وصف طبيعة ووظيفة وحدود المحاسبة المالية والقوائم المالية، حيث تحدد الأهداف أغراض المحاسبة، والأسس ما هي إلا الخلفية الفكرية التي تركز عليها المحاسبة.

تري الباحثة أن الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة المصرية EAS يعتبر جزء لا يتجزأ من الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS بما له من نفس الأهداف والخصائص والغرض العام في العرض والقياس، حيث يمثل حجر الأساس في اتخاذ القرارات الاستثمارية، ومع اختلاف طريقه العرض نفسها بين كلاً من معايير المحاسبة المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وكذلك الاختلاف في معالجة بعض عناصر القوائم المالية مما قد يؤثر على نتائج عرض القوائم ومن ثم تفقد قابليتها للمقارنة مما يسبب الصدام بين الشركة الأم وتلك التابعة لها، وهذا يشير إلى أهمية الإطار المفاهيمي الفكري والتطبيقي للمعايير المحاسبية.

المبحث الثاني

أهمية معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوى الدولي والعربي

تمهيد:

أدت ثورة المعلومات وما آلت إليه من انتشار الحواسيب والبريد الإلكتروني والإنترنت إلى تعزيز العولمة وتدفق المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية في الوقت المناسب، هذه المعلومات التي تمثل مخرجات النظام المحاسبي على مستوى المنشأة (فردية أو شخصية معنوية) لا يمكن لها أن تكون ذات فائدة ما لم تكن قابلة للمقارنة، هذه المقارنة التي تعتمد على معايير أو أسس للقياس قد تختلف بين دولة وأخرى وبين شركة وأخرى، مما يؤدي إلى تشويه القياس وتشويه المقارنة وتضليل متخذي القرارات. مما جعل وضع معايير دولية للمحاسبة ضرورة ملحة على الصعيد الدولي أخذته كثيراً من المنظمات والدول على عاتقها، ومن هذا المنطلق؛ تتناول الباحثة في هذا المبحث النقاط التالية:

أولاً: تحليل الموقف الدولي من المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS.

أصدر مجلس أمناء مؤسسة IFRS في فبراير 2012م، النسخة الحديثة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS باعتبارها معايير عالمية GAS ، وأعلنوا عن استراتيجية المؤسسة خلال العقد التالي والتي تقوم على أساس وضع أفضل المعايير المقبولة عالمياً GAAP، و أن الهدف الطويل الأجل للمؤسسة هو تبني المعايير العالمية تبنياً كاملاً من كافة دول العالم دون إجراء أي تعديل عليها ، وإذا حدث تقارب من أي دولة يعد كمرحلة ولفتره محدوده مهما اختلفت آليات التنفيذ علي أن تنتهي بالتبني الكامل، وبالطبع فإنها سياسة تبدو متشددة لكنها رسالة موجهة للدول التي مازالت تحاول مد الفترة الانتقالية لأجل غير مسمى.

وفي نهاية عام 2013م أعلن Michel Prada رئيس مؤسسة IFRS الدولية أن الرؤية المستقبلية تجاه تبني المعايير المحاسبية العالمية أصبحت تلقي دعماً عالياً من قبل معظم

المنظمات الدولية ومن أهمها مجموعة دول العشرين الكبار G20، البنك الدولي WA، صندوق النقد الدولي IMF، لجنة بازل BAZEL Committee، الاتحاد الدولي للبورصات العالمية IOSCO والاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، وذلك لأنه بعد مرور اثني عشر عاماً من الإصلاحات الهيكلية للجنة معايير المحاسبة الدولية والتي نتج عنها إنشاء مؤسسة IFRS ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، وأصبحت المؤسسة تملك أدلة قاطعة علي أن تلك الرؤية أصبحت حقيقة واقعة، وذلك للأسباب التالية:

1. بلغ عدد الدول التي أعلنت التزامها بتبني IFRS كمرجعية وحيدة لتطبيق المعايير المحاسبية العالمية (117) دولة، والدول التي لم تعلن عن هذا الالتزام هي: ماكاو- بيرمودا - جزر كايمان - مصر- سويسرا.
2. بلغ عدد الدول التي ألتزمت كل أو معظم الشركات المحلية المقيدة في البورصة والمؤسسات المالية لديها بتبني IFRS (101) دولة وكل هذه الدول انتهت من تطبيق IFRS فيما عدا (3) دول هي: سلطنة بوناي - بهوتان - كولومبيا وسوف يبدأ التطبيق بها اعتباراً من عام 2014م، 2015م، 2021م على الترتيب.
3. بلغ عدد الدول التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS من دول العشرين الكبار G20 (14) دولة من أصل (19) دولة.
4. بلغ عدد الدول التي تسمح للشركات المحلية (دون أن تلزمها) بتبني IFRS (10) دول هي: بيرمودا - جزر كايمان - جواتيمالا - هندوراس - الهند - اليابان - مدغشقر - باراجواي - سنغافورة - سويسرا.
5. بلغ عدد الدول التي تلتزم المؤسسات المالية فقط بتبني IFRS (2) دولة هما: أوزبكستان - المملكة العربية السعودية.
6. بلغ عدد الدول الجاري استكمال مشروع تبني IFRS أثنان وهما: إندونيسيا - تايلاند.
7. ألتزمت العديد من الدول الأفريقية بتطبيق IFRS مثل : جنوب أفريقيا، نيجيريا، غانا، كينيا، تنزانيا، زمبابواي، موريشيوس، زامبيا، رواندا، وبعضها في سبيله للتطبيق مثل: النيجر اعتباراً من 2014م.

8. هناك بعض الدول العربية التي طبقت IFRS مثل البحرين، والإمارات، سلطنة عمان.

من خلال تحليل الموقف الدولي من تبني IFRS يتضح لنا أن هناك عدداً كبيراً من دول العالم يتجه نحو التبني الإلزامي لمعايير IFRS وهنا نطرح سؤال هل البنية التحتية في مصر مهيأة للاتجاه نحو التبني الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS تمهيداً للوصول إلى المعايير المحاسبية العالمية GAS ؟ لذا يعد البحث محل الدراسة خطوة نحو دراسة أولى مراحل ذلك التبني التي تتمثل في التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، ولكن ما الدوافع التي تجعل مصر وغيرها من الدول لم تعلن التزامها بتلك المعايير ؟

ثانياً: دوافع تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوي الدولي والعربي.

تختلف دوافع تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في الدول النامية عنها في الدول المتقدمة وذلك نظراً لاختلاف الظروف الاقتصادية والسياسية ووضع البنية التحتية وعليه تنقسم دوافع تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS إلى ما يلي:

1. أهمية معايير الإبلاغ المالي ودوافع الالتزام بتبني IFRS في الدول النامية :
 - تحسين جودة التقارير المالية المنشورة للشركات المقيدة في البورصة نتيجة لزيادة درجة الإفصاح والشفافية لتلك التقارير وزيادة درجة قابليتها للمقارنة، وتخفيض المخاطر المصاحبة لاتخاذ القرارات الاستثمارية.
 - زيادة تعاملات المستثمرين في أسواق الأوراق المالية مما يؤدي إلى جذب مزيد من رؤوس الأموال إلى تلك الأسواق وتحسين اقتصاديات العمال وزيادة معدلات النمو.
 - زيادة قدرة الأسواق المالية الناشئة على الاندماج في الأسواق المالية العالمية مما يساهم في انخراط الدول النامية في الاقتصاد العالمي.
 - زيادة درجة ملاءمة المعلومات المالية؛ مما يساهم في تحسين القرارات الاستثمارية، مع ظهور تحسن كبير على وجه الخصوص في القيمة الدفترية للشركات التي تطبق IFRS.
 - إزالة الحواجز أمام صفقات الاستحواذ والاندماج التي تتم عبر الحدود بالشكل الذي يسمح بانتقال رؤوس الأموال بين دول العالم.
 - زيادة جودة ممارسات الإفصاح المحاسبي في الشركات التي تبنت IFRS.

2. أهمية معايير الإبلاغ المالي ودوافع تبني IFRS في الدول المتقدمة:

- انخفاض مستويات إدارة الربحية في شركات دول الاتحاد الأوروبي التي تطبق IFRS .
- زيادة درجة دقة التنبؤات المالية.
- درجة الشفافية لا تزداد بتبني IFRS وحدها فقط، ولكن يجب أن يقترن ذلك بمنح الحوافز التي تساهم في زيادة شفافية التقارير المالية.
- ازدياد درجة التقارب في الممارسات المحاسبية بين الدول.
- زيادة قيمة بنود القوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير IFRS.

ويتضح مما سبق أن هناك العديد من الدوافع التي ساهمت في توجه الدول سواء النامية أو المتقدمة نحو اتخاذ قرار تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS حيث تتبلور أهميتها في زيادة جودة المعلومات المنشورة في التقارير المالية من خلال زيادة درجة الإفصاح والشفافية، بالإضافة إلى زيادة درجة قابلية تلك المعلومات للمقارنة نظراً لإعدادها وفقاً لمعايير محاسبية واحدة مما يساهم في تحسين جودة القرارات الاستثمارية، وانتعاش أسواق المال، وسهولة انتقال الأموال بين الدول وتلك تعتبر من الدوافع المشتركة بين مختلف دول العالم .

ثالثاً: دراسة تجارب بعض الدول في التحول نحو معايير الدولية للتقارير المالية IFRS.

تنقسم تجارب الدول التي سيتم عرضها إلى دول تبنت المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وأخرى في سبيلها للتبني وتتمثل في تجربة كلاً من نيجيريا وغانا ممثلين للقارة الأفريقية ورومانيا ممثلة لدول أوروبا الشرقية والمملكة العربية السعودية ممثلة لدول الخليج وأحد أعضاء مجموعة العشرين الكبار G20 ، ولتقييم تلك التجارب ستكون البداية مع أنجح تجارب تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على مستوى العالم وهي تجربة كوريا

الجنوبية والتي تم الإشادة بها من قبل مؤسسة IFRS ، باعتبارها المقياس الذي يتم القياس على أساسها تجارب باقي الدول للتقييم بشكل سليم.

1. تجربة كوريا الجنوبية:

أعلنت كوريا الجنوبية في عام 2007م عن خريطة الطريق لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، وقامت بإلزام كافة الشركات المقيدة بالبورصة الكورية بتطبيق تلك المعايير كاملة اعتباراً من 2011م، لتحسين إدراك المستثمرين لشفافية القوائم المالية للشركات الكورية، وكذلك لإظهار إدارة دولة كوريا الجنوبية نحو المشاركة في الحركة الدولية التي تهدف الوصول إلي استخدام مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية ذات الجودة المرتفعة وقد سمح للشركات الكورية بالتبني المبكر للـ IFRS اعتباراً من 2009م.

وما يميز التجربة الكورية أنها تمتلك تجربة متسارعة بل اتبعت أكبر قدر من الحيطة عند اتخاذ قرار تبني IFRS، لأنه سوف يحدث تغيرات جوهرية في النظام المحاسبي في كوريا.

الدروس المستفادة من التجربة الكورية:

- الحاجة إلي التعليم، حيث إن النهوض بالمستوى الفكري المحاسبي هو جوهر إحداث التغيير، ولم تقتصر تلك المتغيرات على معايير إعداد القوائم المالية ولكنها شملت تغييرات في القوانين واللوائح وسياسات الإفصاح والرقابة، حيث ساهمت الخطط التعليمية التي تم وضعها بعد الإعلان عن خريطة الطريق في نجاح عملية التبني.
- أهمية التواصل بين الهيئات المحلية والهيئات الأجنبية والدول التي طبقت IFRS.
- تقديم الدعم والمساندة للمبتدئين الجدد.

هذا وقد أعد مجلس معايير المحاسبة الكوري مقترحاً لتقديمه إلي مؤسسة IFRS لإنشاء نظام هيكلي لمساعدة من ترغب في تبني IFRS يعتمد على أربعة محاور رئيسية وهي:

- وضع آلية عمل لتكوين فريق عمل تابع لمؤسسة IFRS لكل دولة ترغب في تبني IFRS.
- أن تمنح الدول التي نفذت حديثاً مشروع تبني IFRS أو تخطط لتنفيذه أو في مرحلة التنفيذ المعلومات الملائمة والبرامج التعليمية والتدريب العملي للأفراد لتهيئتهم لتبني IFRS.
- أن تقوم المؤسسة بإعداد بروتوكول يعتمد عليه المبتدئين الجدد.
- وضع آلية لتنظيم اجتماعات دورية بين IASB أو مؤسسة IFRS وبين الدول التي تبنت IFRS لحل المشاكل التي تواجه تطبيق تلك المعايير في هذه الدول.

ومما سبق عرضه تري الباحثة أن التجربة الكورية تعد نموذج للعمل المنهجي المتكامل والشامل والمدروس بعناية ، وبالرغم من مشاركة متخصصين من مختلف الجهات لذلك العمل إلا أنه تم تنفيذه بدقة وسلاسة ؛ مما انعكس على التنفيذ الناجح لكل الخطط التي تم وضعها قبل التنفيذ مما يدل على مهارة القائمين على تلك التجربة، كما عكست التجربة رغبة الدولة في إظهار قوتها الاقتصادية من خلال قدرتها على تبني المعايير دون إجراء أي تعديلات عليها، كما عكست في الظهور كدولة رائدة لتحتمل مرتبة عالمية أفضل مما كانت عليه قبل مشروع التبني، كما أنها لم تكتف بتحقيق النجاح على المستوى المحلي فقط ولكنها أخذت تنظر لتشكيل تكتل إقليمي مهني قوي يكون له تأثير على مجلس معايير المحاسبة الدولية ومؤسسة IFRS.

2. تجربة نيجيريا:

يمكن القول أن تجربة نيجيريا تُعد بمثابة محاكاة لتجربة كوريا مع وجود الفارق في الإمكانيات لصالح الأخيرة، ربما تتشابه المشاكل التي واجهت كلا البلدين إلا أن المشاكل التي واجهت دولة نيجيريا كانت أكثر صعوبة وتعقيد بسبب انخفاض الموارد المالية المتاحة لتنفيذ المشروع بالإضافة إلى انخفاض مستوي الوعي بأهمية معايير IFRS وضعف نظام التعليم والتدريب المحاسبي ومن وجهه نظر الباحثة تعتبر نيجيريا أقرب للواقع المصري من حيث التحديات والصعوبات التي تواجهها.

3. التجربة السعودية:

و يمكن القول أن التجربة السعودية تتميز بأنها في مراحلها الأولى، وعلى الرغم من أن لم تستخدم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA مصطلح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS واكتفت باستخدام معايير المحاسبة الدولية علي الرغم من اختلاف المصطلحين إلا أن البنية التحتية لها مؤهلة لتبني معايير IFRS ، وبالحدث عن الخطة التنفيذية للمشروع، فهي قائمة علي إمكانية إجراء تعديلات علي المعيار؛ لكي يتوافق مع المتغيرات البنئية للمملكة دون تحديد الآلية المتبعة في اعتماد تلك التعديلات من IASB ومؤسسة IFRS، وفي هذا الإطار تعتبر التجربة السعودية أبعد عن الواقع المصري وذلك لان البنية التحتية المصرية تعتبر غير مؤهلة وتحتاج إلى المزيد من البناء لوضع سياسات وطرق التقريب بين معايير المصرية EAS ومعايير IFRS.

خلاصة تجارب بعض الدول العالم:

من خلال استعراض التجارب السابقة يمكن أن نخلص إلى مدي تباين تلك التجارب على النحو المبين فيما يلي:

1. إن كلاً من التجربة النيجيرية والتجربة السعودية تعد محاكاة للتجربة الكورية إلا أن الأخيرة أمامها فرصة للتعلم بدرجة أكبر في التجربة الكورية للاستفادة منها في تنفيذ خريطة الطريق المعلنة مما يساهم في إنجاز التجربة السعودية بنجاح مماثل لما حققته كوريا.
2. تتشابه المعوقات في الدول النامية، وقد تجلت في كل من التجربة الغانية والنيجيرية حيث ضعف الإمكانيات المادية وارتفاع تكلفة البرامج التدريبية للمعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS.
3. هناك فرق بين كل التجارب في أنواع الدوافع التي ساهمت في اتخاذ قرار الإلزام بتبني IFRS، ومن أهمها زيادة جودة المعلومات المالية .

وفي ضوء ما سبق عرضه من تجارب لبعض الدول التي تبنت أو في سبيلها لتبني IFRS وبناء على ما توصلت إليه العديد من الدراسات السابقة التي اهتمت بتحديد العوامل التي تؤثر في تبني IFRS، يمكن القول بأن الصعوبات التي تؤثر في قرار تبني IFRS لا تختلف في

الدول المتقدمة عنها في الدول النامية لكن الاختلاف يكون في تأثير تلك العوامل في قرار التبني والتي من أهمها البيئة الاقتصادية، البيئة الثقافية، توافر سوق رأس المال، مستوى التعليم، الانفتاح على العالم الخارجي، النظام القانوني والعوامل السياسية.

المبحث الثالث : تقييم نواحي الاتفاق والاختلاف بين المعايير المحاسبية المصرية EAS ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS

تمهيد

في ظل تغير عالم الأعمال بشكل كبير في العقود الماضية بسبب تداول الأعمال أدت الاختلافات الرئيسية بين معايير المحاسبة المطبقة في البلدان المختلفة إلى عدم الاتساق وسوء الفهم وزيادة المخاطر المالية وكذلك زيادة تكلفة الحصول على المعلومات المحاسبية؛ مما دعي إلى تطبيق معايير قابلة للتطبيق عالمياً، وقد تم اتخاذ خطوة رئيسية نحو تحقيق هذا النموذج من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB الذي قدم معايير IFRS كأداة تنتج مثل هذه المزايا. ومع ذلك، وبعد مرور 15 عاماً منذ إصدارها واعتماد الكثير من البلدان لها إلا أن هناك عدداً من البلدان لم يعتمدوها بعد على الإطلاق أو يتكيف جزئياً معها؛ وعليه فإن الهدف من هذا المبحث هو مقارنة معايير المحاسبة المصرية EAS بالمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، كبلد لم يعتمد النموذج الجديد لمعايير المحاسبة بشكل كامل على الرغم من أن تطور معايير المحاسبة المصرية EAS عبر الزمن إلا أنها لم تزامن تطورات تلك المعايير، وعليه تتناول الباحثة في هذا المبحث النقاط التالية:

أولاً: مدى ارتباط معايير المحاسبة المصرية EAS بالمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS

شهدت الممارسات المصرية للمحاسبة والإبلاغ المالي الكثير من التغييرات الكبيرة على مدى العقود الخمسة الماضية حيث كان نظام المحاسبة المطبق في مصر يركز على المحاسبة الكلية، ومع الإصلاحات الاقتصادية في أوائل التسعينات تم إعادة تأسيس سوق الأوراق المالية وبدأت الأفراد المعنية في مواجهه عدد من القضايا أهمها أن نظام المحاسبة في ذلك الوقت لم يكن دقيقاً بالدرجة الكافية لدعم اتخاذ القرارات الإدارية كما لم يكن ذو شفافية كافية لتعزيز الاستثمار الأجنبي لذا طبقت الحكومة المصرية عام 1992م نظام المحاسبة الموحدة والذي يشار إليه بمعايير المحاسبة المصرية EAS.

وبالرغم من محاولات التزامن مع المبادئ والتوجيهات العامة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال إعادة صياغة بعض المعايير التي تشمل (المعيار المصري رقم(10) الأصول الثابتة وإهلاكاتها - المعيار المصري رقم(19) الإفصاح عن القطاع المالي) والذي تمت صياغته ليعكس المقترحات الخاصة ب (7)IFRS. علاوة على ذلك إعادة صياغة المعيار المصري رقم (20) المتعلق بالتأجير التمويلي ليعكس بشكل أفضل (17)IAS مع اختلاف طرق معالجة لكلاً منهم، إعادة صياغة المعيار رقم(18) الاستثمارات في شركات شقيقة - المعيار رقم (23)الأصول غير الملموسة - المعيار رقم (29) تجميع الأعمال - المعيار رقم (34) الاستثمار

العقاري - المعيار رقم (36) التنقيب عن وتقييم الموارد التعدينية - المعيار رقم (42) القوائم المالية المجمعة - المعيار رقم (45) قياس القيمة العادلة. هذا وقد تم إضافة ملحق (أ) للمعيار رقم (13) بعنوان " آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية).

وعلى الرغم من هذه التغيرات التي طرأت على بناء معايير المحاسبة المصرية EAS وإعادة تشكيلها في محاولة لجعلها أقرب إلى معايير IFRS إلا أنها في النهاية لم تعالج الفجوة بين معايير المحاسبة المصرية EAS وتطور المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، حيث يتطور الاختلاف بينهما في طريقة معالجة نفس المعيار له تداعيات بعيدة المدى على نتائج القوائم المالية المعدة وفقاً كلاً منهما، ولا يفوتنا أن نذكر أن من تأخر ركب تطور مهنة المحاسبة في مصر يرجع إلى الاضطراب السياسي عام 2010.

ثانياً: نقاط الاختلاف بين معايير المحاسبة المصرية EAS عن والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS.

تنقسم نقاط خروج المعايير المصرية عن المعايير الدولية لإعداد القوائم المالية إلى ما يلي:
القسم الأول: أهم نقاط الخروج عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

1. معيار المحاسبة المصري رقم (1) " عرض القوائم المالية " والذي يقابله معيار IAS(1) تختلف معالجة توزيعات الأرباح على العاملين وأعضاء مجلس الإدارة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية كتوزيع للربح بحيث لا يتم إدراجها كمصروف ضمن قائمة الدخل وذلك تطبيقاً للمتطلبات القانونية مما يؤثر بدوره على كل من معيار المحاسبة المصري رقم(22) " نصيب السهم في الأرباح" ومعيار المحاسبة المصري رقم (38) " مزايا العاملين"، بينما تتم معالجة توزيعات الأرباح وفقاً للمعيار الدولي كمصروف يتم إدراجه ضمن قائمة الدخل.
2. معيار المحاسبة المصري رقم (20) "المعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي" تم إعداد هذا المعيار بشكل مختلف عن معيار IAS17 الخاص بالتأجير وذلك لما احتواه القانون 95 لسنة 1995 والخاص بالتأجير التمويلي في مادتيه "24"، "25" من معالجات محاسبية ملزمة تختلف تماماً عن المعالجات السائدة دولياً، حيث يحتفظ المؤجر في دفاتره بالأصل المستأجر ويقوم بإهلاكه، بينما يقوم المستأجر بتحميل الأرباح أو الخسائر بقيمة المدفوعات عن عقود التأجير كمصروف يخص الفترة بينما في حاله معالجته وفقاً لمعيار IFRS4،IAS17 حيث يقوم المستأجر بالاعتراف بالأصل المؤجر ضمن أصوله بدلاً من الاعتراف بالمدفوعات الايجارية كمصروف.

القسم الثاني: اختيارات تم استبعادها من المعايير المصرية:

1. معيار المحاسبة المصري رقم (1) " عرض القوائم المالية "

تم استبعاد اختيار إعداد قائمة الدخل الشامل كقائمة واحدة وفقاً لما هو معمولاً به في معيار IAS1 حيث نصت معايير المحاسبة المصرية على إعداد قائمة دخل منفصلة (الأرباح أو الخسائر) وقائمة الدخل الشامل.

2. معيار المحاسبة المصري رقم (10) " الأصول الثابتة وإهلاكاتها"

تم إلغاء الفقرات الخاصة بنموذج إعادة التقييم في الفقرات من "31" إلى "42" من هذا المعيار بحيث لا يتم استخدام هذا النموذج ويستخدم فقط نموذج التكلفة ، بينما تتم معالجته وفقاً لمعيار IAS16 تكون باستخدام نموذج إعادة التقييم دون قيود قانونية.

3. معيار المحاسبة المصري رقم (17) " القوائم المالية المستقلة"

تم إلغاء الفقرات الخاصة ببديل استخدام طريقة حقوق الملكية في القوائم المالية المستقلة وما استتبع ذلك من تعديل الفقرات من "4" إلى "8" والفقرتين "10"، "12" منه، حيث يتعين على المنشأة إعداد القوائم المالية المستقلة عن الاستثمارات في الشركات التابعة لها وفي الشركات الشقيقة إما بالتكلفة أو طبقاً لمعيار EAS20 " الأدوات المالية: الاعتراف والقياس" بحيث يتم تبويب الاستثمارات " المثبتة بالتكلفة" أو باستخدام طريقة حقوق الملكية كأصول محتفظ بها بغرض البيع ضمن مجموعة أصول جاري التخلص منها حيث تتم المحاسبة عنها من تاريخ التبويب وفقاً للمعيار EAS32 " الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع" ، بينما يتم إعداد القوائم المالية المستقلة IAS27 إما بالتكلفة أو وفقاً لمعيار IFRS9 حيث يتم احتسابها بالتكلفة وفقاً للمعيار IFRS5 على أساس القيمة الدفترية والقيمة العادلة ناقص تكاليف البيع أيهما أقل.

4. معيار المحاسبة المصري رقم (23) " الأصول غير الملموسة"

تم إلغاء الفقرات الخاصة بنموذج إعادة التقييم في الفقرات 75-87 و"124"، "125" من هذا المعيار بحيث لا يتم استخدامه ويستخدم فقط نموذج التكلفة بينما تتم معالجته وفقاً لمعيار IAS38 باستخدام نموذج القيمة العادلة.

5. معيار المحاسبة المصري رقم (34) " الاستثمار العقاري"

تم إلغاء الفقرات الخاصة بنموذج القيمة العادلة حيث يتم استخدام نموذج التكلفة فقط ، بينما تتم معالجته وفقاً لمعيار IAS40 باستخدام نموذج القيمة العادلة.

القسم الثالث: استثناءات تم استبعادها:

6. معيار المحاسبة المصري رقم (42) " القوائم المالية المجمعة"

تم إلغاء الفقرات الخاصة باستثناء المنشآت الاستثمارية من التجميع في الفقرات من "27" إلى "33" من هذا المعيار كما تم التأكيد على إلغاء هذا الاستثناء في الفقرة "4" من هذا المعيار، بينما يعترف المعيار IFRS10 بالاستثمارات المتبقية في الشركات التابعة (سابقاً) بقيمتها العادلة في تاريخ فقد السيطرة.

وفي ضوء ما سبق يمكن القول إن مصر قد أبدت اهتماماً كبيراً بتحديث معايير المحاسبة سعياً نحو التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS. ومع ذلك، يمكن وصف تلك الخطوات بالبطيئة حيث أن نجاح الاعتماد الجزئي متمثلاً في التقارب وصولاً للاعتماد الكلي يتطلب الدعم المؤسسي والتغيير الكلي للنظام

المحاسبي لأن أي محاولة للتكيف مع المعايير العالمية غير مجدية دون إجراء إصلاحات كبيرة لبنيتها التحتية المحاسبية والمؤسساتية والقانونية.

الفصل الثاني

أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية على الاستثمار الأجنبي في مصر

مقدمة

شهدت السنوات الأخيرة تطورات كبيرة في مختلف المجالات مما ترتب عليه إزالة الحواجز بين مختلف دول العالم، وأمتد نشاط الشركات خارج حدود دولتها، ومع تباين تطبيقات إعداد التقارير المالية بين الدول؛ مما أدى إلى ظهور الحاجة إلى معايير محاسبية دولية موحدة. ومن ثم ظهرت الظاهرة التي يشهدها العالم الآن والمتمثلة في اتجاه معظم دول العالم إلى تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS سواء كان تبني كلي بالاعتماد الكلي الإلزامي لها أو تبني جزئي بالتقارب كخطوة أولى وصولاً للتبني الكلي في النهاية وهي ظاهرة تحتاج إلى مزيد من الدراسة والتحليل نظراً لأن هذا الاتجاه أصبح يلقي تأييداً ودعماً من عدداً كبيراً من المنظمات الدولية العالمية المؤثرة في الاقتصاد العالمي.

المبحث الأول : دور تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في زيادة جودة التقارير المالية.

تمهيد:

يكن الهدف الأساسي للتقرير المالي في توفير معلومات عالية الجودة عن الوحدات الاقتصادية، والتي تكون ذات طبيعة مالية ومفيدة في اتخاذ القرارات. ويلاحظ أن توفير معلومات عالية الجودة يمثل هدفاً أساسياً لما له من أثر إيجابي على مقدمي رأس المال للمنشأة وأصحاب المصالح الأخرى عند اتخاذ القرارات. وتعتمد جودة التقارير المالية على مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي من أهمها مستوي الثقة في المعلومات وقابليتها للمقارنة لما لهما من تأثير جوهري على قرارات مستخدمي المعلومات.

ومن الجدير بالذكر أن جودة التقرير المالي تعتبر مفهوماً واسعاً تتأثر بتكلفة الحصول عليها مقارنة بالعائد منها وهنا يتبلور دور تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية، وهذا ما تناوله الباحثة في هذا المبحث من خلال النقاط التالية:

أولاً: أثر تكلفة المعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية.

تعد التكلفة هي القيد الرئيسي على المعلومات، حيث أن عرض القوائم المالية للمستخدمين يقتضي بعض التكاليف التي تتحملها المنشأة، ويتم تبرير هذه التكاليف بالمنافع التي يحققها القرار المبني على هذه المعلومات، و يعتبر تخفيض تلك التكاليف من المداخل الأساسية للميزة التنافسية التي تسمح للمنشأة بتحقيق أسعار تنافسية ووفقاً لبعض الدراسات فقد ساهم تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في تلبية تكلفة المعلومات المحاسبية، حيث تتحمل

بعض الشركات وخاصة متعددة الجنسيات تكلفة إنتاج ومعالجة المعلومات المحاسبية سعياً إلى تحقيق الخصائص النوعية لجودة المعلومات، وتنقسم تكلفة المعلومات المحاسبية إلى:

أ. تكلفة المعلومات الأساسية

ب. تكلفة المعلومات الإضافية

وتعد تكلفة المعلومات الإضافية هي ما هذه الدراسة بصدد حيث يتكبد مستخدمي التقارير المالية تلك التكاليف لاتخاذ القرارات الاقتصادية من دمج أو استحواذ أو استثمار في دول أخرى، وإذا لم يتم توفير المعلومات اللازمة للمستخدم قد يلجأ إلى تقديرها كما تؤثر بصورة مباشرة على وظيفة القياس والاتصال المحاسبي وقد تؤدي إلى هدم القوائم المالية ومن ثم تصبح المعلومات المحاسبية مضللة، وبالرغم من صعوبة قياس تلك التكلفة بشكل ملموس إلا أنها تؤثر بشكل مباشر على جودة التقارير المالية وذلك من خلال موازنة قيمة المعلومات المحاسبية مع تكلفتها ومن ثم تحديد الحجم الأمثل لتدفقات البيانات والمعلومات المحاسبية من خلال العلاقة بين المنفعة الحدية مع التكلفة الحدية لها.

ثانياً : أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية على خصائص جودة التقارير المالية

تعد الثقة في المعلومات المحاسبية أحد الخصائص النوعية الأساسية لجودة التقارير المالية، بينما تعتبر القابلية للمقارنة أحد الخصائص الثانوية لها، وكلاهما يحقق التمثيل العادل للمعلومات؛ مما يجعل مستخدمي التقارير قادرين على اتخاذ القرارات الاستثمارية بمخاطرة أقل، ويقصد بمفهوم جودة التقارير المالية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية لتساعد معدي التقارير في تقييم المعلومات التي تنتج عنها، كما أن مستوى جودة المعلومات المحاسبية لا يعتمد على الخصائص الذاتية للمعلومات فقط والمتمثلة في الملائمة والموثوقية بل تتعداها إلى خصائص تتعلق بمتخذي القرار، والتي تعكس أيضاً مزايا تبني معايير IFRS وتخدم أهدافها، ومن أهم تلك الخصائص:

- الملائمة - التغذية العكسية (القدرة على إعادة التقييم). - الموثوقية والشفافية.

ومما سبق يمكن القول أن جودة التقارير المالية تعتبر جزء لا يتجزأ من عملية تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS لما تحققه الأخيرة من مزايا تدعم خصائص جودة التقارير المالية ومنها قابلية مقارنة القوائم المالية في البلدان المختلفة، كما تؤدي إلى تعزيز قرارات الاستثمار والاقتراض وتسهل لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد فهمها مما يؤدي إلى تسهيل توحيد الفروع على مستوى أنحاء العالم حيث توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقي مشكلة تحويل عملة التقارير المالية إلى العملة الوظيفية، وانتفاء الحاجة إلى مجموعة متعددة من القوائم المالية للشركات التي تريد إدراج أسهمها في البورصات العالمية، إذ لا بد من إعداد قوائم مالية تتطابق مع المعايير المحلية لكل بورصة تريد إدراج أسهمها فيها لكن مع تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS يتم توحيد لغة التقارير المالية على مستوى دول العالم، كما تحسن القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسيات حيث تعمل على إزالة الغموض والتناقض والالتباس عند مستخدمي القوائم المالية وتزيد من الموثوقية، كما تؤدي إلى توفير المال والوقت في توحيد وجمع المعلومات وذلك في ضوء مفهوم التكلفة والعائد لشركات التدقيق المالي، ومن ثم خفض تكلفة الاستثمار.

المبحث الثاني

أثر تطور معايير المحاسبة المصرية EAS على حجم الاستثمار الأجنبي في مصر

تمهيد :

زاد الاهتمام خلال العقود الثلاثة الأخيرة بدور الاستثمار الأجنبي في تنمية الاقتصاديات المحلية، لاسيما الدول النامية ومنها مصر، ويرى البعض أنه يساهم في تغطية المشروعات التنموية على المدى البعيد، وإذا كانت المحاسبة وليدة المجتمع فإن توفر التقارير المالية للمستثمر التي يحتاجها للمفاضلة بين البدائل المتاحة، يزيد من استثماره أو يخفضه .

أولاً : قياس حجم الاستثمار الأجنبي في ضوء تطور المعايير المصرية EAS.

اتجهت سياسة الحكومة المصرية منذ بداية السبعينات من القرن الماضي إلى تشجيع الاستثمار والانفتاح الاقتصادي وبدراسة حجم الاستثمار الأجنبي في ضوء تطور معايير المحاسبة المصرية تبين تأثر حجم الاستثمار باختلاف السياسات المحاسبية في مصر بشكل طردي ، وبالرغم من إشارة المؤشر العام لجذب الاستثمار لسنة 2017 إلى احتلال مصر للمرتبة الثانية عربياً حيث استحوذت كلاً من مصر والسعودية والإمارات على نسبة 54.2% من إجمالي أرصدة الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى العالم إلا أن مصر جاءت في المرتبة الثالثة وبنسبة 12.6% من الإجمالي العربي وبالنظر إلى تطور أرصدة الاستثمار الأجنبي المباشر الصادر من الدول العربية بين عامي 2011/2017، يمكن استنتاج ثبات انخفاض معدلات جذب الاستثمار الأجنبي بين عامي 2011/2014، ومن ثم ارتفاع تلك المعدلات خلال الفترة من 2015/2017 وهي تلك الفترة التي تزامنت مع محاولات وزارة الاستثمار لتطوير المعايير المصرية EAS، لتحل مصر بذلك المرتبة التاسعة بين الدول العربية، وعليه يجب اتخاذ خطوات جادة دعم الاستثمارات الأجنبية لتنافس تلك الدول .

ثانياً : دور البنية الأساسية المحاسبية في دعم الاستثمار الأجنبي في مصر

أهتم المشرع المصري بتحسين البيئة القانونية والمؤسسية لمحاولة تهيئة المناخ الاستثماري في مصر من خلال إصدار العديد من القوانين لتنظيم سوق المال ومنح مزايا للمستثمرين للتحويل إلى اقتصاديات السوق الحر والعمل على جذب الاستثمارات الأجنبية التي تساهم في رفع معدلات نمو الاقتصاد المصري، على حساب الاهتمام بتحسين البيئة المحاسبية في مصر، وتمثل ذلك في عدم الاهتمام بتأسيس هيئة مستقلة تتولى مسؤولية إصدار المعايير المحاسبية وتحقق من الالتزام بتطبيق تلك المعايير، وحيث تمثل البنية الأساسية المحاسبية حجر الأساس في سبيل تطوير معايير المحاسبة، ومما سبق يمكن القول أن البنية الأساسية المحاسبية في مصر تحتاج إلى مزيد من الاهتمام إذا أرادت مصر أن تكون من الدول الجاذبة للاستثمار الأجنبي في ضوء المنافسة الدولية مما يجعلها تحتل مرتبة عالمية أفضل، وعملاً على إظهار قوة اقتصادها من خلال إثبات قدرتها على مواكبة تطور المعايير العالمية، كما يمكن القول بأنه أن الأوان لإنشاء مجلس المعايير المحاسبية المصري EASB للإشراف الكامل على عملية إصدار وتعديل وتفسير المعايير المحاسبية المصرية وفقاً للمعايير المحاسبية العالمية مع

ضمان استمرار التحديث لمواكبة التطور العالمي، وتمثيل مصر لدى المنظمات المهنية الدولية مثل الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، ومؤسسة IFRS .

المبحث الثالث : أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في جذب الاستثمارات الأجنبية

تمهيد:

يعد الغرض الأساسي من معايير IFRS هو تحقيق المصلحة العامة من خلال تطوير مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية عالية الجودة والمفهومة والقابلة للتطبيق، التي توفر معلومات عالية الجودة وشفافة وقابلة للمقارنة لمساعدته مستخدميها في اتخاذ القرارات الاستثمارية والاقتصادية، بالإضافة إلى زيادة قابليتها للمقارنة مما يساهم في خفض تكلفة رأس المال نتيجة لزيادة الاستثمارات الأجنبية؛ كما يساهم بدوره في اهتمام العديد من الدول في اتخاذ قرار الالتزام بتبني معايير IFRS حيث يعد بمثابة جواز مرور إلى الاقتصاد العالمي

أولاً : عوامل تبني معايير IFRS وعلاقتها بعناصر بناء مناخ الاستثمار في مصر

في ضوء ما تم عرضه من تجارب الدول التي تبنت أو في سبيلها لتبني معايير IFRS، وبناء على ما توصلت إليه الدراسات السابقة التي اهتمت بتحليل العوامل التي تؤثر في تبني معايير IFRS، ولكن هل هناك عوامل مشتركة بين تبني معايير IFRS وبناء المناخ الاستثماري الجاذب للاستثمار الأجنبي؟ وللإجابة على هذا السؤال لابد من تحليل أثر كل من تلك العناصر على كلاً من تبني معايير IFRS وبناء المناخ الاستثماري كما يلي:

- البيئة الثقافية
- البيئة الاقتصادية
- توافر أسواق رأس المال
- الانفتاح على العالم الخارجي
- العوامل السياسية
- مستوى التعليم
- النظام القانوني

ومما سبق يمكن القول أن قرار تبني معايير IFRS يشترك مع المناخ الاستثماري الجاذب للاستثمارات الأجنبية في نفس عناصر البناء وعوامل النجاح لذا تری الباحثة أن أي دولة تريد الترويج لجذب الاستثمارات الأجنبية يجب عليها بناء مناخ استثماري يجمع كل مقومات ومتطلبات تبني معايير IFRS سواء بشكل كلي أو جزئي وذلك من خلال عولمة البيئة الاقتصادية لديها وتعديل التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والإعداد المهني لمزاولي مهنة المحاسبة، وهذا هو الطريق الذي يجب أن تتبعه مصر لتصبح قادرة على مواكبة تطورات المعايير العالمية لجاذب للاستثمارات الأجنبية.

ثانياً: أثر معوقات تبني معايير IFRS في مصر على فرص جذب الاستثمار الأجنبي

+9 يهدف تبني معايير IFRS إلى رفع مستوى جودة التقارير المالية وزيادة مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية؛ مما يترتب على ذلك من تحقيق أهداف متعددة منها جذب الاستثمارات الأجنبية وزيادة معدلات التنمية، لذا تمثل صعوبات ومعوقات تبني معايير IFRS حائط صد أمام تدفق الاستثمارات الأجنبية في مصر، وعليه يمكن تحديد معوقات تبني معايير IFRS وطرق معالجتها كما يلي:

1. انخفاض مستوى البنية التحتية المحاسبية والبنية التحتية لسوق رأس المال في مصر .

2. الافتقار لإرشادات تطبيق تفصيلية.

3. ضعف آليات تبني معايير IFRS.

4. ضعف الموارد اللازمة للإتفاق على خطة تنفيذ تبني معايير IFRS.

ومما سبق يمكن القول أن قرار تبني معايير IFRS لما له من أثر على حجم الاستثمار الأجنبي وكذلك دوره في مدي قدرة المناخ الاستثماري على المنافسة في جذب الاستثمارات الأجنبية وعليه يجب أن تعي الهيئات الحكومية والمؤسسات في مصر أهميته لكي يكتب لخطة تنفيذه النجاح، وحيث أن مصر تعد من الأسواق الناشئة فإن تصنيفها يميل عن الأسواق المتقدمة من حيث قوة بنيتها التنظيمية مما يوفر لأصحاب المصالح قدر كبير من التلاعب بالمعايير لصالحهم ومن ثم سوف يواجه أي تغيير بمقاومة كبيرة مع مثل هذه الأطراف وبالرغم من حتمية قرار التبني وما له من مميزات قد بلورتها تجارب الدول الأخرى لتكون خير دليل على ذلك والتي كانت من أهم دوافع تلك الدول في تطبيقه ، إلا أنه من الصعب افتراض أن مصر ستتمكن من التكيف بسهولة مع المعايير العالمية في المستقبل القريب ، وذلك ما لم يتم التغيير لكل العناصر في وقت واحد وهذا لا يتطلب التغيير في المؤسسات والعقليات الحالية فحسب، بل يتطلب وجود نظام لإدارة التغيير مصمم بشكل جيد ومدروس للإشراف على عملية التنفيذ الأمر الذي يتطلب القيام بجهود حثيثة من جانب جميع الأطراف ذات العلاقة لتطوير كافة عناصر البنية التحتية التي تجعل مصر قادرة على اللحاق بركب الدول التي تبنت تلك المعايير حيث لا يوجد أمام مصر طريق آخر.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لاختبار مدى فعالية التقارب بين المعايير المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية "IFRS" في تدنية تكاليف المعالجة المحاسبية وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر

مقدمة:

في ظل تزايد الاهتمام العالمي لتذليل العقبات أمام تدفق رأس المال عبر الحدود الدولية والسعي نحو جذب الفرص الاستثمارية لدعم الاقتصاد، وخفض مستويات إدارة الربحية، تظهر الحاجة إلي زيادة القابلية للمقارنة في التقارير المالية، بما لها من دور فعال في التأثير على تكلفة المعلومات المحاسبية المنشورة من خلال توفير لغة تقارير موحدة؛ مما يؤدي بدوره لإزالة الحواجز أمام صفقات الاستحواذ والاندماج التي تتم عبر الحدود. وبناء على ما سبق سوف يتناول هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول: قياس المتغيرات واختبار أداة الدراسة

تمهيد:

تقدم الباحثة في هذا المبحث مناقشات حول الكيفية التي تم بها تفريغ بيانات قوائم الاستقصاء وتحليل خصائص العينة ثم إجراء اختبارات إحصائية مبدئية للتحقق من صحة وثبات أداة الدراسة قبل استخدامها في اختبار الفروض وتحليل النتائج ولذا تتناول الباحثة في هذا المبحث النقاط التالية:

أولاً: تفريغ بيانات قوائم الاستقصاء وقياس متغيرات الدراسة منها.

اعتمدت الباحثة في دراستها الميدانية هذه على أسلوب "قوائم الاستبيان"، والتي تم تصميمها لتلائم إثبات صحة أو عدم صحة فروض البحث، حيث قامت الباحثة بإرسال (80) استمارة استبيان إلى مفردات عينة الدراسة مع إجراء بعض المقابلات الشخصية.

متغيرات الدراسة

1. المتغير المستقل: $X_{\text{FRAMEWORK}}$

يعبر هذا المتغير عن مدى التقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS .

2. المتغير الوسيط: X_{COST}

يعبر المتغير الوسيط عن تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية ومدى تأثره بالاقتراب بين المعايير المصرية EAS ومعايير IFRS.

3. المتغير التابع: $X_{\text{INVESTMENT}}$

يعبر المتغير التابع عن الاستثمار الأجنبي المباشر FDI ومدى تأثره بالاقتراب بين المعايير المصرية EAS ومعايير IFRS

المبحث الثاني:

اختبار الفروض وتحليل نتائج الدراسة

1- اختبار الفرض الأول:

" لا يوجد تقارب الإطار المفاهيمي لكل من المعايير المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS"

أوضحت نتائج اختبار One Sample T Test للتأكد من معنوية قيمة $X_{\text{FRAMEWORK}}$ والتي كانت عند منطقة القبول حتى يمكن استخدام هذا المتغير في باقي أجزاء الدراسة. فقيمة المتوسط للمتغير المستقل تختلف عن المتوسط المفترض وهي أعلى منه أي في فئة القبول بمستوى معنوية (0.002) أي أقل من 0.05 مما يؤكد قبول الفرض البديل بأن هناك تقارب بين المعايير المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS.

2- اختبار الفرض الثاني:

" لا يوجد أثر للتقارب بين المعايير المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية"

أوضحت النتائج ما يلي:

1. يوضح القسم العلوي من الجدول القوة التفسيرية للنموذج حيث بلغ معامل الارتباط بين المتغير المستقل (تقارب المعايير) والمتغير التابع (تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية) قيمة (0.45) أي أن تقارب المعايير يرتبط بتكاليف معالجة المعلومات المحاسبية بعلاقة

ارتباط متوسطة، حيث بلغ معامل التحديد (0.292) مما يوضح أن التقارب يفسر حوالي 30% من تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية.

2. أما القسم الأوسط من الجدول فيعبر عن تباين النموذج عموماً حيث أوضح أن قيمة F (19.793) أقل من الجدولية بمستوى معنوية P (0.000) تقترب من الصفر أي أقل من مستوى معنوية منطقة الرفض 0.05 وبالتالي نقبل الفرض البديل بأن هناك تأثير للتقارب بين معايير المصرية EAS ومعايير IFRS على تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية.

3. ويؤكد تلك النتائج القسم الأخير من الجدول حيث كان معامل الانحدار موجب بمقدار (0.305) ومستوى معنوية P (0.000) أي أن هناك علاقة طردية معنوية إحصائية بين التقارب كمتغير مستقل وتكاليف المعالجة كمتغير تابع ومن ثم فإن التأثير هنا هو تأثير إيجابي يؤكد أن التقارب بين معايير المصرية EAS ومعايير IFRS يحقق تدنية لتكاليف معالجة المعلومات المحاسبية.

3- اختبار الفرض الثالث:

" لا يوجد أثر للتقارب بين المعايير المصرية EAS والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على الاستثمار الأجنبي المباشر" أوضحت النتائج ما يلي:

1. بلغ معامل الارتباط بين المتغير المستقل (تقارب المعايير) والمتغير التابع (الاستثمار الأجنبي المباشر) قيمة (0.712) وذلك في ظل وجود المتغير الوسيط (تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية) أي أن تقارب المعايير يرتبط بالاستثمار الأجنبي بعلاقة ارتباط عالية تمثل 70%، حيث بلغ معامل التحديد (0.504) مما يوضح أن التقارب يفسر حوالي 50% من الاستثمار الأجنبي المباشر.

2. حيث أوضح أن قيمة F (24.216) أقل من الجدولية بمستوى معنوية P (0.000) تقترب من الصفر أي أقل من مستوى معنوية منطقة الرفض 0.05 وبالتالي نقبل الفرض البديل بأن هناك تأثير للتقارب بين معايير المحاسبة المصرية EAS ومعايير IFRS على الاستثمار الأجنبي المباشر.

3. ويؤكد تلك النتائج القسم الأخير من الجدول حيث كان معامل الانحدار موجب بمقدار (0.288) ومستوى معنوية P (0.000) أي أن هناك علاقة طردية معنوية إحصائية بين التقارب كمتغير مستقل والاستثمار الأجنبي المباشر كمتغير تابع ومن ثم فإن التأثير هنا هو تأثير إيجابي يؤكد أن التقارب بين المعايير المصرية EAS ومعايير IFRS ينمي الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال تدنية لتكاليف معالجة المعلومات المحاسبية.

4- اختبار الفرض الرابع:

" لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة ترجع إلى العوامل الديموغرافية (المؤهل والوظيفة والخبرة)

قامت الباحثة باستخدام تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) وذلك لمقارنة متوسطات إجابات عينة الدراسة والوقوف على مدى وجود تباين فيما بينها سواء بسبب اختلاف المؤهل أو الوظيفة أو الخبرة والتي تمثل المتغيرات الحاكمة في هذه الدراسة. حيث كانت نتائج كل متغير حاكم على حدة على النحو التالي:

1 / 4: المتغير الحاكم الأول: المؤهل $X_{QUALIFICATION}$

تتركز النسبة الأعلى للمستجيبين في فئة الحاصلين على مؤهل جامعي (بكالوريوس) حيث شكلوا نسبة (94%) من العينة كما هو مبين في الجدول رقم (2/3). وبالاطلاع على نتائج المقارنة بين المتوسطات باستخدام ANOVA والواردة في الجدول رقم (12/3) يتبين الآتي:

1. إن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير المستقل $X_{FRAMEWORK}$ تقدر بـ (0.021) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض العدمي بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير المستقل الممثل للمحور الأول من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة P (0.877) أكبر من 0.05.

2. في حين أن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير الوسيط X_{COST} تقدر بـ (0.021) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة P (0.983) أكبر من 0.05.

3. وأخيرا تقدر قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير التابع $X_{INVESTMENT}$ تقدر بـ (0.0004) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة P (0.609) أكبر من 0.05.

2 / 4: المتغير الحاكم الثاني: الوظيفة $X_{OCCUPATION}$

بالرجوع إلى الجدول رقم (2/3) يتبين للباحثة أن النسب متفاوتة بين وظائف المستجيبين حيث بلغت نسبة العاملين بمسمى وظيفي باحث في الهيئة العامة للاستثمار (44%) من عينة الدراسة أي ما يقرب من نصف العينة، وتلاها وظيفة المحاسب أو المراجع بمكاتب المحاسبة والمراجعة حيث بلغت النسبة (24%) وبالاطلاع على نتائج المقارنة بين المتوسطات باستخدام

ANOVA. إن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير المستقل $X_{FRAMEWORK}$ تقدر بـ (2.38) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض العدمي بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير المستقل الممثل للمحور الأول من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة P (0.082) أكبر من 0.05.

1. في حين أن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير الوسيط X_{COST} تقدر بـ (0.947) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات

عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة $P (0.426)$ أكبر من 0.05 .

2. وأخيرا تقدر قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير التابع $X_{INVESTMENT}$ تقدر بـ (2.027) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة $P (0.123)$ أكبر من 0.05 .

3/4: المتغير الحاكم الثالث: الخبرة $X_{EPRIENCE}$

بالرجوع إلى الجدول رقم $(2/3)$ يتبين للباحثة أن نسبة كل من كان له خبرة أقل من عشرة سنوات أو خبرة أكثر من 20 سنة قد تساوت حيث بلغت (36%) من عينة الدراسة، وتلاها من كان له خبرة وسط بين 10 و20 سنة حيث بلغت النسبة (28%) وبالاطلاع على نتائج المقارنة بين المتوسطات باستخدام ANOVA والواردة في الجدول رقم $(15/3)$ يتبين ما يلي:

1. إن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير المستقل $X_{FRAMEWORK}$ تقدر بـ (3.288) وهي أكبر من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه رفض الفرض العدمي بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير المستقل الممثل للمحور الأول من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة $P (0.046)$ أقل من 0.05 .

2. في حين أن قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير الوسيط X_{COST} تقدر بـ (2.554) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة $P (0.088)$ أكبر من 0.05 .

3. وأخيرا تقدر قيمة F المحسوبة بالنسبة للمتغير التابع $X_{INVESTMENT}$ تقدر بـ (3.924) وهي أقل من قيمتها الجدولية مما ينتج عنه قبول الفرض الصفري بأنه لا توجد فروق بين فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل تؤثر على المتغير الوسيط الممثل للمحور الثاني من قائمة الاستقصاء. ويؤكدده مستوى المعنوية حيث كانت قيمة $P (0.027)$ أكبر من 0.05 . وتخلص الباحثة من اختبار فروق المتوسطات بين الفئات المختلفة لعينة الدراسة بأنه لم يكن هناك فروق جوهرية يمكن الاستناد عليها لفصل العينة إلى مجموعات ولذا استخدمت الباحثة في اختبار الفروض الأولى كافة مفردات العينة الـ 50 على أنها مجموعة متجانسة اختبرت بها الثلاث فروض الأولى.

أولاً: خلاصة البحث

استهدفت الباحثة من هذه الدراسة توضيح الدور الفعال للتقارب بين المعايير المحاسبية المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير

المالية من خلال تخفيض تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية بهدف جذب واستقطاب الاستثمار الأجنبي في مصر.

وقد قامت الباحثة تحقيقاً لأهداف الدراسة بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول هي:

الفصل الأول: دراسة مقارنة بين كلاً من معايير المحاسبة المصرية ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية "IFRS". حيث قامت الباحثة بتوضيح الإطار العام لمعايير المحاسبة المصرية EAS من خلال عرض نشأتها، ومقارنة الإطار المفاهيمي لها بالإطار المفاهيمي لمعايير IFRS، وقوفاً على مدى التوافق بين الإطارين كمرحلة جزئية للتوافق التام.

كما بينت الباحثة أهمية معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوي الدولي والعربي من خلال تحليل الموقف الدولي من المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ودوافع تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوي الدولي والعربي ودراسة وتحليل تجارب بعض الدول في التحول نحو المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، واختتمت الباحثة هذا الفصل بتقييم نواحي الاتفاق والاختلاف بين المعايير المحاسبية المصرية EAS ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS.

ثم عرضت الباحثة الفصل الثاني: بعنوان أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية على الاستثمار الأجنبي في مصر. وكان الهدف من هذا الفصل توضيح دور تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في زيادة جودة التقارير المالية وذلك من خلال دراسة كلا من أثره على تكلفة المعلومات المحاسبية وجودة التقارير المالية وكذلك أثره على جذب الاستثمار الأجنبي.

كما أجرت الباحثة دراسة تحليلية لأثر تطور معايير المحاسبة المصرية على حجم الاستثمار الأجنبي في مصر، وأوضحت دور البنية الأساسية المحاسبية في دعم الاستثمار الأجنبي في مصر. ثم بينت أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في جذب الاستثمارات الأجنبية من خلال تحليل عوامل تبني معايير IFRS ومدى علاقتها بعناصر بناء مناخ الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر ومعوقات ذلك.

وأخيراً تناولت الباحثة الدراسة الميدانية في الفصل الثالث: دراسة ميدانية لاختبار مدى فعالية التقارب بين المعايير المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في تدنية تكاليف المعالجة المحاسبية وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر. حيث أعدت الباحثة قائمة استقصاء بعد أن أجرت العديد من المقابلات الشخصية للتحقق من مصداقية قائمة الاستقصاء قبل توزيعها.

ثم قامت الباحثة بتوزيع تلك القائمة على مفردات عينة الدراسة بهدف اختبار مدى التقارب بين المعايير المصرية والدولية ودور هذا التقارب كمتغير مستقل في تخفيض تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية كمتغير وسيط وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر كمتغير تابع. وأخيراً استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي SPSS - إصدار رقم (23) من أجل تحليل استجابات عينة الدراسة والوقوف على صحة أو عدم صحة الفروض الإحصائية. وقد توصلت الباحثة إلى نتائج الدراسة كما توضحها في القسم التالي.

ثانياً: نتائج البحث

قدمت الباحثة مجموعة من الدراسات التحليلية النظرية في الفصلين الأول والثاني ثم أجرت دراسة اختبارية في الفصل الثالث، وقد توصلت إلى النتائج التالية:

1. على الرغم من التغيرات التي طرأت على بناء EAS وإعادة تشكيلها لجعلها أقرب إلى المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS إلا أنها لا تزال تعتمد إلى حد كبير على الإفصاح التقديري مما يؤدي إلى وجود فجوة بين مجموعة EAS المعمول بها حالياً وآخر المعطيات الدولية للتقارير المالية IFRS وصولاً إلى معايير المحاسبة العالمية GAS.
2. تحتاج البنية التحتية المصرية - سواء في مهنة المحاسبة أو على صعيد القوانين الضريبية والجمركية التي تخدم نفس الغرض - إلى تغيير شامل لتكون قادرة على تطبيق المعايير العالمية GAS.
3. على الرغم من أن مصر لديها مجموعة متكاملة من المعايير المحاسبية (EAS) ذات جودة عالية، إلا أنه هناك مجموعة من المعوقات تمثل عقبات في سبيل الاعتماد الكامل للمعايير الدولية.
4. يعد الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة المصرية EAS جزء لا يتجزأ من الإطار المفاهيمي لمعايير IFRS بما له من نفس الأهداف والخصائص والغرض العام في العرض والقياس، إلا أن اختلاف طريقة العرض نفسها بين كلاً من المعايير المصرية EAS ومعايير IFRS وكذلك الاختلاف في معالجة بعض عناصر القوائم المالية يؤثر على نتائج عرض القوائم. ومن ثم تفقد قابليتها للمقارنة مما يسبب الصدام بين الشركة الأم وتلك التابعة لها.
5. من خلال تحليل الموقف الدولي من تبني معايير IFRS يتضح أن هناك عدداً كبيراً من دول العالم يتجه نحو التبني لها تمهيداً للوصول إلى المعايير العالمية GAS.
6. تختلف الدوافع التي ساهمت في توجه الدول سواء النامية أو المتقدمة نحو اتخاذ قرار تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS.
7. تتماثل الصعوبات والتحديات التي تواجه مختلف دول العالم عند اتخاذ قرار تبني IFRS، إلا أن درجة تأثيرها تختلف بين الدول النامية والدول المتقدمة.
8. نجاح الاعتماد الجزئي متمثلاً في التقارب وصولاً للاعتماد الكلي يتطلب الدعم المؤسسي والتغيير الكلي للنظام المحاسبي لأن أي محاولة للتكيف مع المعايير العالمية غير مجدية دون إجراء إصلاحات كبيرة لبنيتها التحتية المحاسبية والمؤسسية والقانونية.
9. إن تبني معايير IFRS سواء بشكل كلي أو جزئي متمثلاً في التقارب مما يساهم في تلبية تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية، ومن ثم تقلل التكلفة.
10. إن جودة التقارير المالية تعتبر جزء لا يتجزأ من عملية تبني IFRS.
11. يتأثر حجم الاستثمار الأجنبي في مصر باختلاف السياسات المحاسبية في مصر، وعليه يجب على مصر اتخاذ خطوات جادة لتحسين مناخها الاستثماري.

ثالثاً: التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة توصي الباحثة بالتوصيات التالية:

1. ضرورة تطوير كافة عناصر البنية التحتية المصرية واللازمة للاعتماد التام لمعايير IFRS، وصولاً إلى معايير المحاسبة العالمية GAS.

2. ضرورة اتخاذ مصر لخطوات سريعة نحو التبني الكامل لمعايير *IFRS* حتى يمكنها الحصول على جواز المرور إلى الاقتصاد العالمي وسعيًا لاستقطاب الفرص الاستثمارية.
3. إنشاء مجلس المعايير المحاسبية المصري *EASB* ليتولى الإشراف الكامل على عملية إصدار وتعديل معايير المصرية وفقاً لمعايير التقارب بينها وبين معايير *IFRS* مع ضمان التحديث لكي تكون متوافقة مع التعديلات والإصدارات الجديدة للمعايير العالمية.
4. إصدار قانون جديد لتنظيم المهنة يراعى فيه التطورات التي حدثت في المهنة عالمياً.
5. ضرورة تطوير مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات المصرية للمساهمة في إعداد خريجين قادرين على التطبيق السليم.
6. إجراء المزيد من الدراسات حول المشاكل الجوهرية التي تواجهها الدول النامية عند تبني أو محاولات التقارب بين معاييرها والمعايير العالمية.

قائمة مراجع البحث

أولاً المراجع العربية:

أ- الكتب العلمية:

1. أبو يوسف، محمد محمد (1989). الإحصاء في البحوث العلمية، المكتبة الأكاديمية بالدقي، القاهرة.
 2. الحداد، معاوية عثمان، (2015). القواعد القانونية المنظمة لجذب الاستثمار الأجنبي، دار الجامعة الجديدة، جامعة الإسكندرية.
 3. توفيق، عبد الجبار (2000). التحليل الإحصائي في البحوث التربوية النفسية والاجتماعية: الطرق اللامعلمية، مؤسسة الكويت للتقدم العلمي، الكويت.
 4. طشوش، سليمان محمد (2001). أساسيات المعاينة الإحصائية، دار الشروق للنشر والتوزيع.
 5. عطية، محمد عبد الحميد محمد (2014). موسوعة معايير المحاسبة المصرية، دار التعليم الجامعي، الجزء الأول.
 6. منسي، محمود عبد الحليم (2014). التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام برنامج spss، دار الجامعة الجديدة.
- ب- الدوريات العلمية:

1. أبو طالب، أحمد محمد (2013). " دراسة تحليلية للدوافع والعوامل التي تؤثر في اتخاذ قرار الإلزام بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في الدول النامية"، *مجلة المحاسبة المصرية، كلية تجارة جامعة القاهرة، العدد السادس، ص. ص 29-49.*
2. الجرف، ياسر أحمد السيد (2012). " 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 49، يوليو، ص. ص: 213-217.*
3. الخيال، توفيق بن عبد المحسن (2016). " أثر تطوير معايير المحاسبة السعودية على جودة المعلومات المحاسبية"، *مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، العدد 2، ج 2، المجلد 38، ص. ص: 151-181.*
4. دليو، فضيل (2014). " معايير الصدق والثبات في البحوث الكمية والكيفية"، *مجلة العلوم الاجتماعية، العدد 83، ديسمبر، ص. ص: 15-23.*
5. الرحيلي، عوض بن سلامة، (2017). "مهنة المحاسبة في المملكة إلى العالمية"، *مجلة المحاسبون، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد 85، ص. ص: 22-35.*
6. السعيد، معتز أمين والعيسي، محمد سليم (2013). " أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية علي جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الاستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي"، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد 50، ص. ص: 207-210.*
7. صلاح، أشرف صلاح الدين (2014). "العوامل البيئية المؤثرة على تدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة - دراسة تحليلية ميدانية على جمهورية مصر العربية"، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية تجارة جامعة الإسكندرية، العدد 2، المجلد 51، ص. ص: 360-369.*
8. فتيحة، محمد حامد محمد (2015). " المعايير الأساسية التي تؤدي إلى اختلاف عوامل جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة بالدول المضيفة"، *مجلة كلية تجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد 52، العدد 1، ص. ص: 372-390.*
9. قويدر، قورين حاج (2012) " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على تكلفة وجود المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات "، *مجلة الباحث،*

جامعة الشلف – الجزائر، العدد 10، ص. ص: 275-276.

ج- الرسائل العلمية:

1. المعصراوي، حمادة السعيد (2014)، دراسة مقارنة لأثار الأزمات المالية العالمية على تطوير معايير المحاسبة الدولية والمصرية، رسالة دكتوراه، كلية التجارة جامعة طنطا.

2. على، أسامة عبد الوهاب أحمد (2017)، مدي ملائمة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية *IFRS* لبيئة الأعمال المصرية-دراسة نظرية وتطبيقية، رسالة دكتوراه، كلية تجارة جامعة جنوب الوادي.

د- أخرى:

1. البنك المركزي المصري، " التقرير السنوي 2003/2002"، المجلة الاقتصادية، مجلد

43، العدد 1، 2003/2002، <http://www.cbe.org.eg>، (2008/2/2)

2. التقرير المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات، مناخ الاستثمار في الدول العربية مؤشر ضمان جاذبية الاستثمار، التقرير السنوي 2018، يوليو 2018.

3. التقرير المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات، مناخ الاستثمار في الدول العربية مؤشر ضمان جاذبية الاستثمار، التقرير السنوي 2017، ص 1-20.

4. ذكر الله، أحمد (2018). " الاستثمار الأجنبي في مصر واقع وتحديات"، تقارير اقتصادية، المعهد المصري للدراسات، 10 مايو 2018، <https://eipss-eg.org> في 2018/10/27.

5. السعيد، معتز أمين والعيسى، محمد سليم (2009). " انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الاستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي"، المؤتمر الثاني لكلية الأعمال بالجامعة الأردنية، 15 - 17 فبراير. ص 29.

6. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2009/2008"، المجلة الاقتصادية البنك المركزي المصري، مجلد 49، العدد 1، 2009/2008، <http://www.cbe.org.eg>، (2018/2/2)

7. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2006/2005"، المجلة الاقتصادية، البنك المركزي المصري، مجلد 46، العدد 1، 2006/2005،

<http://www.cbe.org.eg>، (2018/2/2)

8. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2013/2012 "،المجلة الاقتصادية ، البنك المركزي المصري ، مجلد 53، العدد 4، 2013/2012، <http://www.cbe.org.eg>،(2018/2/3)
9. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2016/2015 "،المجلة الاقتصادية ، البنك المركزي المصري ، مجلد 56، العدد 4، 2016/2015، <http://www.cbe.org.eg>،(2018/2/3)
10. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2017/2016 "، المجلة الاقتصادية ، البنك المركزي المصري ، مجلد 57، العدد 4، 2017/2016، <http://www.cbe.org.eg>،(2018/2/3)
11. قطاع البحوث الاقتصادية، " التقرير السنوي 2018/2017 "، المجلة الاقتصادية ، البنك المركزي المصري ، مجلد 58، العدد 2، 2018/2017، <http://www.cbe.org.eg>،(2018/2/3)
12. مصلح، حسين محمد (2015). " التطور التشريعي في مصر وأثره على جذب الاستثمار"، المؤتمر العلمي الثاني – قانون الاستثمار، كلية الحقوق، جامعة طنطا، 30 أبريل، ص 5-10.
13. وزارة الاستثمار (2018). " قرار رقم 16 لسنة 2018 بتعديل بعض أحكام قانون سوق رأس المال"، جريدة الوقائع المصرية، العدد 34.
14. وزارة الاستثمار (2015). " معايير المحاسبة المصرية المعدلة 2015"، جريدة الوقائع المصرية، العدد 158.
15. وزارة الاستثمار (2017). " معيار المحاسبة المصري رقم (13) المعدل 2015 آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، جريدة الوقائع المصرية، العدد 122.
16. وزير الاستثمار (2016). " معيار المحاسبة المصري رقم 46"، جريدة الوقائع المصرية، العدد 122، ص. ص: 2، 28.

ثانيا: المراجع الأجنبية:

A. Periodicals:

1. Chen, C.J.P, Ding, Y., and Xu, B., (2014). “Convergence of accounting standard and foreign direct investment”, *The International Journal of Accounting*, Vol. 49, No. 1, pp: 53- 86.
2. Ebaid, I.E. (2016), International accounting standards and accounting quality in code law countries The case of Egypt, *Journal of Financial Regulation and Compliance*, Vol.24, No.1, pp.41 – 59.
3. Ferentinou, Aikaterini C. and Seraina C. Anagnostopoulou, (2016), "Accrual-based and real earnings management before and after IFRS adoption”, *Journal of Applied Accounting Research, Research*, Vol.17, No.1, pp:2-23.
4. Gordon, Lawrence A.; Loeb, Martin P. & Zhu, Wenjie (2012). “The impact of IFRS adoption on foreign direct investment”, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 31, No. 4, Pp: 374- 398.
5. Hammad, S.A. Ruzita. And Ghozali, I. (2013), Decentralization, perceived environmental uncertainty, managerial performance and management accounting system information in Egyptian hospitals, *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol.21, Iss.4, pp.314 – 330
6. Harper, A., et al,(2012)“the Convergence of Multinational Standards and Practices in International Financial Reporting”, *Journal of International Education Research*, Vol.8, No. 4, Pp: 461-466.
7. Lourenço, I. and Branco, M., (2015), “Main Consequences of IFRS Adoption: Analysis of Existing Literature and Suggestions for Further Research”, *Accounting and Finance Review*, Vol. (26), No. (68), pp: 126- 139.
8. 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*, Vol.2, Iss.5, pp.76-83.
9. Okunbor, J.A., et al, (2014) Stakeholders' Perception of the Implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Nigeria, *Accounting and Finance Research*, Vol.3, No.1, pp.67-72.
 10. Ray, S. (2011) Emergence of International Financial Reporting Standard in India's Accounting Scenario, *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.2, Iss.12, pp.47-65.
 11. Samaha, k. et al, (2016) "Adoption of and compliance with IFRS in developing countries: A synthesis of theories and directions for future research", *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 6, No. 1, pp.33-49.
 12. Samaha, K., Hichem K., (2016)"Adoption of and compliance with IFRS in developing countries: A synthesis of theories and directions for future research", *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 6, No. 1, pp.33-49.
 13. Santos, M. et al, (2016), "[Adoption of the International Financial Reporting Standards \(IFRS\) on companies' financing structure in emerging economies](#)", *Finance Research Letters*, Vol. 16, February ,pp: 179-189.
 14. Santos, Marco Aurélio dos: Luiz Paulo Lopes Fávero, and Luiz Fernando Distadio, (2016)"[Adoption of the International Financial Reporting Standards \(IFRS\) on companies' financing structure in emerging economies](#)", *Finance Research Letters*, Vol. 16, February ,pp.: 179-189.
 15. Stent W, Bradbury M. and Hooks J. (2010), IFRS in New Zealand: Effects on Financial Statements and Ratios, *Pacific accounting Review*, Vol.22, Iss.2, pp.92-107.
 16. Yallapragada, Ram Mohan R., et al (2014), "SEC's Push Back on Adoption of IFRS In the United States", *Journal of Business & Economics Research*, Vol.12, No. 3, p240.
 17. Zerban, A.M. (2014) The Birth of Accounting Standards in Egypt: From Sovereign Power to Diffusion of Power, *International Journal of Current Research*, Vol.6, Iss.10, pp.9316-9328

B. Others:

1.	Agora Digest, (2018) “ <i>Egyptian Accounting Standards at the Age of Financial Reporting Convergence</i> ”, < https://agoradigest.com/egyptian-accounting-standards-at-the-age-of-financial-reporting-convergence/ >, 25/ 10 / 2018.
2.	Dahawy, K. Shehata, N.F. (2010). The State of Accounting In Egypt: A Case, Retrieved form: http://www.aabri.com/OC2010 Manuscripts/OC10022.pdf [Accessed, 25/12/2017].
3.	IFRS (2016) <i>Jurisdictional Profile: Egypt</i> , Retrieved from: http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/Jurisdictional-profiles/Egypt-IFRS-Profile.pdf [Accessed, 25/1/2018]
4.	IFRS Foundation, (2017) “ <i>IFRS Applications Around the World Jurisdictional Profile: Egypt</i> ”, < https://www.ifrs.org/-/media/feature/around-the-world/jurisdictional-profiles/egypt-ifrs-profile.pdf >, 23 June 2017.
5.	International Integrated Reporting Committee (IIRC). (2011). Towards integrated reporting: Communicating value in the 21st century. Retrieved from: www.theiirc.org [Accessed, 26/12/2016].
6.	Lin, Steve W. J. and Riccardi, William and Wang, <i>Changjiang (John) (2017). “Relative Effects of IFRS Adoption and IFRS Convergence on Financial Statement Comparability”</i> Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=2956076 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2956076 , retrieved at 30/ 11/ 2018.
7.	Nejad, M. Yousefi, et. al., (2017), “ <i>IFRS Adoption, Information Asymmetry and FDI</i> ”, <i>International Conference on Accounting Studies (ICAS) 2017</i> , 18-20 September 2017, Putrajaya, Malaysia, p2.
8.	Pacter, P. (2015) <i>IFRS as global standards: a pocket guide</i> , <i>IFRS Foundation</i> , Retrieved from: http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/IFRS-as-

	global-standards-Pocket-Guide-April-2015.PDF [Accessed, 24/8/2018].
9.	Shehata, N.A. and Ransopher, T. (2010). <i>The State of Accounting in Egypt: A Case</i> , Retrieved from: http://www.aabri.com/2010Manuscripts/OC10022.pdf [Accessed,25/12/2017].

Port-Said University
Faculty of Commerce
Accounting & Auditing Department



Name Sara Rizk Mohamed El-Gaiar
The Title of Thesis Convergence of Accounting Standards to minimize Processing Costs of Accounting Information And to Support Foreign Investments in Egypt (Survey Study)
Degree Master thesis in Accounting

Supervision By:

Prof. Dr.
Saber Hassan El-Ghannam
Assistant Prof of Accounting
Faculty of Commerce,
Port-Said University

DR.
Sahar Abdel Sattar El- Nakeeb
Lecturer of Accounting,
Faculty of Commerce,
Port-Said University

Abstract

The study focused on the analysis of the financial accounting standards with Achieving the convergence between the Egyptian Accounting standards and International Financial Reporting Standards IFRS. As well as the study examines the most important differences between the Egyptian Accounting standards and International Financial Reporting Standards IFRS and develops policies and methodological methods to minimize the cost of accounting processing, and establish a mechanism to support the investment in Egypt, as well as building an attractive climate for investment opportunities to support the economy and to meet the requirements of local and foreign investors and attracting new investors, and to remove obstacles that prevent the consolidation of foreign subsidiaries, which increases the need for multiple sets of financial statements. This increases the costs of preparing many statements and makes it difficult to be compared As the

completion of the Egyptian development system for all elements of infrastructure has become an urgent requirement to improve Egypt's competitive position in comparison with the different regions of the world, the research is an important step to support investment and develop the accounting profession in Egypt in line with the requirements of these times.

Research Signature:

: الخلاصة :

استهدفت الباحثة من هذه الدراسة توضيح الدور الفعال للتقارب بين المعايير المحاسبية المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية من خلال تخفيض تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية بهدف جذب واستقطاب الاستثمار الأجنبي في مصر.

وقد قامت الباحثة تحقيقاً لأهداف الدراسة بتقسيم البحث إلي ثلاثة فصول هي:

الفصل الأول: دراسة مقارنة بين كلاً من معايير المحاسبة المصرية ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية "IFRS". حيث قامت الباحثة بتوضيح الإطار العام لمعايير المحاسبة المصرية EAS من خلال عرض نشأتها، ومقارنة الإطار المفاهيمي لها بالإطار المفاهيمي لمعايير IFRS، وقوفاً على مدى التوافق بين الإطارين كمرحلة جزئية للتوافق التام.

كما بينت الباحثة أهمية معايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوي الدولي والعربي من خلال تحليل الموقف الدولي من المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ودوافع تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS على المستوي الدولي والعربي ودراسة وتحليل تجارب بعض الدول في التحول نحو المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، واختتمت الباحثة هذا الفصل بتقييم نواحي الاتفاق والاختلاف بين المعايير المحاسبية المصرية EAS ومعايير المحاسبة الدولية للتقارير المالية IFRS.

ثم عرضت الباحثة الفصل الثاني: بعنوان أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في زيادة جودة التقارير المالية على الاستثمار الأجنبي في مصر. وكان الهدف من هذا الفصل توضيح دور تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في زيادة جودة التقارير المالية وذلك من خلال دراسة كلا من أثره على تكلفة المعلومات المحاسبية وجودة التقارير المالية وكذلك أثره على جذب الاستثمار الأجنبي.

كما أجرت الباحثة دراسة تحليلية لأثر تطور معايير المحاسبة المصرية على حجم الاستثمار الأجنبي في مصر، وأوضحت دور البنية الأساسية المحاسبية في دعم الاستثمار الأجنبي في مصر. ثم بينت أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في جذب الاستثمارات الأجنبية من خلال تحليل عوامل تبني معايير IFRS ومدى علاقتها بعناصر بناء مناخ الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر ومعوقات ذلك.

وأخيراً تناولت الباحثة الدراسة الميدانية في الفصل الثالث: دراسة ميدانية لاختبار مدى فعالية التقارب بين المعايير المصرية والمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في تدنية تكاليف

المعالجة المحاسبية وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر. حيث أعدت الباحثة قائمة استقصاء بعد أن أجرت العديد من المقابلات الشخصية للتحقق من مصداقية قائمة الاستقصاء قبل توزيعها. ثم قامت الباحثة بتوزيع تلك القائمة على مفردات عينة الدراسة بهدف اختبار مدى التقارب بين المعايير المصرية والدولية ودور هذا التقارب كمتغير مستقل في تخفيض تكاليف معالجة المعلومات المحاسبية كمتغير وسيط وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر كمتغير تابع. وأخيرا استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي SPSS - إصدار رقم (23) من أجل تحليل استجابات عينة الدراسة والوقوف على صحة أو عدم صحة الفروض الإحصائية. وقد توصلت الباحثة إلى نتائج الدراسة كما توضحها في القسم التالي.