شبكة المعلومات الجامعية

بسم الله الرحمن الرحيم

SALWA AKL

شبكة المعلومات الجامعية

شبكة المعلومات الجامعية

التوثيق الالكتروني والميكروفيلم

SALWA AKL

شبكة المعلومات الجامعية

جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها

علي هذه الأقراص المدمجة قد أعدت دون أية تغيرات

يجب أن

تحفظ هذه الأقراص المدمجة بعيدا عن الغبار

SALWA AKL

شبكة المعلومات الجامعية

بعض الوثائق الأصلية تالفة

SALWA AKL

شبكة المعلومات الجامعية

بالرسالة صفحات

لم ترد بالأصل

SALWA AKL

B17414

جامعة طنطا
كلية التجارة
الدراسات العليا

معايير المحاسبة الدولية ومدى اتباع الشركات متعددة الجنسيات لها ،

بالتطبيق على الوحدات الأجنبية العاملة في مصر

دراسة نظرية وتطبيقية

بحث مقدم من

الطالب / صلاح السعيد إبراهيم شهاب

مصرفي ببنك مصر

للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة المالية

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور / علي محمد الجوهري

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة طنطا

بسم الله الرحمن الرحيم

قالوا سبحانك لا علم لنا إلا ما

علمتنا إنك أنت العليم الحكيم

صدق الله العظيم

لجنة المناقشة والحكم

تتكون لجنة المناقشة والحكم من السادة الأساتذة :

- الأستاذ الدكتور / علي محمد الجوهري

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة / جامعة طنطا .

مشرفا ورئيسا

- الأستاذ الدكتور / حامد طلبة محمد

أستاذ المحاسبة وعميد كلية التجارة / جامعة الزقازيق / فرع بنها .

عضـــــوا
من الخارج

- الأستاذ الدكتور / علي السعيد سنون

أستاذ المحاسبة بكلية التجارة / جامعـــة طنطـــا .

عضـــــوا
من الداخل

تاريخ المناقشة : / / ١٩٩٩

تاريخ مجلس الكلية : / / ١٩٩٩

تاريخ مجلس الجامعة : / / ١٩٩٩

لجنة المناقشة والحكم

تتكون لجنة المناقشة والحكم من السادة الأساتذة :

- الأستاذ الدكتور / علي محمد الجوهري

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة / جامعة طنطا .

مشرفا ورئيسا

- الأستاذ الدكتور / حامد طلبة محمد

أستاذ المحاسبة وعميد كلية التجارة / جامعة الزقازيق / فرع بنها .

عضـــــوا

- الأستاذ الدكتور / علي السعيد سنون

أستاذ المحاسبة بكلية التجارة / جامعـــة طنطـــا .

عضـــــوا

تاريخ المناقشة : / / ١٩٩٩

تاريخ مجلس الكلية : / / ١٩٩٩

تاريخ مجلس الجامعة : / / ١٩٩٩

إهـــــداء

- إلى شيخي وأستاذي السيد المستشار /

السيد محمد أبو الأسرار الحصافي .

- إلى أبي وأمي .

- إلى زوجتي وابنتي .

- إلى إخوتي وأخواتي .

- إلى إخواني وأصدقائي .

- إلى زملائي ببنـــك مصـــــر .

شكر وتقدير

الحمد لله بجميع المحامد على جميع النعم حمدا يليق بجلاله وجماله وعظيم سلطانه سبحانه لا إله إلا هو إله الأولين والآخرين،وقيوم السموات والأرضين لا فوز إلا بطاعته ولا عز إلا في التذلل لعظمته ولا غنى إلا في الافتقار إلى رحمته ولا هدى إلا في الاستدلال بنوره والصلاة والسلام على خير خلقه محمد المبعوث إلى خير الأمم صلاة وتسليما يليقان بجنابه وعظيم قدره وعلى آله وصحبه مفاتيح الحكم ومصابيح الظلم .

وبعد ، فإن الباحث يخر لله ساجدا حامدا وشاكرا على عديد نعمه ومزيد مننه وتوفيقه في إتمام هذا البحث وكل عمل صالح بإذنه ومشيئته يارب لا أحصي ثناء عليك أنت كما أثنيت على نفسك لك الحمد والشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك .

ولا يفوت الباحث أن يشكر كل من كان له فضل في إخراج هذا البحث على هذا النحو ويخص الباحث بالشكر الجزيل والثناء الجميل العالم الجليل الأستاذ الدكتور / علي محمد الجوهري ، أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة / جامعة طنطا على ما بذله للباحث من نصح وإرشاد وتوجيه في كل مراحل البحث منذ كان فكرة وحتى تمامه مبديا ملاحظاته بفكره الصائب ونظره الثاقب مما كان له أبعد الأثر في إنضاج فكر الباحث . وإيضاح معالم البحث أمامه ، نسأل الله القدير أن يجعل ذلك الجهد في ميزان حسناته وأن يوفقه إلى المزيد من العطاء .

كما يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير للعالم الجليل الأستاذ الدكتور / حامد طلبه محمد أستاذ المحاسبة وعميد كلية التجارة / جامعة الزقازيق / فرع بنها ، على تفضله مشكورا بالاشتراك في لجنة المناقشة والحكم مما يعده الباحث شرفا عظيما فجزاه الله عنا خير الجزاء .

كما يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير للعالم الجليل الأستاذ الدكتور/ علي السعيد سنون أستاذ المحاسبة بكلية التجارة / جامعة طنطا على تفضله مشكورا بالاشتراك في لجنة المناقشة والحكم، مما يعتبره الباحث شرفا عظيما سائلا المولى عز وجل أن يجزيه عنا خير الجزاء .

ولا يفوت الباحث أن يتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من تعاون معه في مراحل البحث النظرية ولا سيما العاملين بمكتبات كليات التجارة بجامعات طنطا والقاهرة والأسكندرية وعين شمس والأزهر الشريف ، وكذلك كل من تعاون في مراحل البحث التطبيقية من العاملين في هيئة سوق المال ، وهيئة الاستثمار ومكاتب المحاسبة الكبرى والبنوك والشركات المشتركة ، كما يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير للعالم الجليل ، الأستاذ الدكتور/ سمير محمد الجزار ، على جميل نصحه ونير فكره في الدراسة التطبيقية للبحث ، وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين .

مقدمـــــــــة

- تمهيد .
- مشكلة البحث .
- الدراسات السابقة .
- هدف البحث .
- فروض البحث .
- منهج البحث .
- أهمية البحث .
- خطة البحث .
- حدود البحث .

مقدمة

1- تمهيد :

تتنامى معدلات التجارة الدولية ، وتزداد العلاقات الاقتصادية بين الدول تشابكا وتعقدا ، ويتعاظم النشاط الاقتصادي الدولي يوما بعد يوم ، في ظل انتقال عوامل الإنتاج ولاسيما رؤوس الأموال بين دول العالم باحثة عن الفرص الاستثمارية ، وعن مصادر الخامات وأسواق توزيع المنتجات وأسواق العمل الأقل تكلفة . ولعل أبرز مظاهر هذا التدويل Internationalization ظهور وحدات اقتصادية دولية عملاقة أطلق عليها البعض الشركات متعددة الجنسيات ، أو المشروعات متعددة الجنسيات ، وغيرها من الأسماء المختلفة لذات الشيء . ولا يعنينا هنا الاختلاف حول الأسماء ، ولكن يعنينا ما صاحب هذا التطور في حجم ونشاط الشركات متعددة الجنسيات ، من تطور مواز في المحاسبة وما طرأ عليها من تغير وتعقد حتى صارت نظريات لها فروض وسياسات ومعايير تتغير بتغير الظروف ، ومرنة بحيث يمكنها استيعاب هذه المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والقانونية ، والتي تختلف باختلاف المجتمعات بدرجات متفاوتة .

ولنا أن نقتطع من تعريف المحاسبة ذلك الجزء الذي يعنينا بالدرجة الأولى في البحث ، وهو " أن المحاسبة قياس وتقرير وفقا لأهداف ومعايير يحددها المجتمع " وهذا الجزء من تعريف المحاسبة يمثل أوجز طريق لمعرفة مسار هذا البحث وغايته . فباختلاف المجتمعات وبيئاتها ، والعقد الاجتماعي Social Convention بين أفرادها ونظمها الاقتصادية ، تختلف لذلك أهداف وأولويات المجتمعات في القياس والتقرير المحاسبي .

ولذلك فإن الشركات متعددة الجنسيات أصبحت تواجه نظما مختلفة تتضمن سياسات ومعايير محاسبية مختلفة بلغات مختلفة وعملات مختلفة ، مما أدى إلى ظهور العديد من المشكلات التي تواجهها ، والتي تستدعي وجود معايير محاسبية دولية تصلح في كافة الدول ولكافة الأطراف الخارجية التي تتلقى تقارير مالية منها ، في ظروف آل أمر الاقتصاد العالمي بأبعاده النقدية والمالية والتجارية إلى ثلاث منظمات عالمية صار لها تأثير كبير على هذه المحاور ، وهي : صندوق النقد الدولي ،و البنك الدولي ، وأخيرا منظمة التجارة العالمية WTO والتي تختص بالإشراف على تنفيذ اتفاقيات الجات .

وهذه التطورات الاقتصادية والمحاسبية ، ليست منا ببعيد ، فقد انتعشت سوق المال في مصر محاولة استرداد وتطوير مجدها فيما قبل الثورة ، وبدأت سياسات الإصلاح الاقتصادي بشقيه المالي والنقدي في أن تؤتي أكلها ، واستمرار سياسة التخصيصية ببيع بعض شركات قطاع الأعمال العام ، أو بعض أصولها ، أو توسيع قاعدة الملكية الخاصة فيها . وكذلك اتجاه البنوك العامة لتخفيض ملكيتها في البنوك المشتركة ونشطت الهيئات الحكومية ممثلة في وزارة الاقتصاد والجهاز المركزي للمحاسبات ، والهيئات المهنية ممثلة في جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ، والمعهد المصري للمحاسبين

والمراجعين في تناول معايير المحاسبة الدولية وترجمتها وإصدار المعايير التي تناسب ظروفنا الاقتصادية والاجتماعية . وصدور القانون 95 لسنة 1992 ولائحته التنفيذية بشأن سوق رأس المال والذي طالب الشركات المقيدة في البورصة بإعداد قوائمها المالية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية ، والتي عدلت إلى المعايير المصرية ، بعد إصدارها .

وكان من أهداف البحث في بدايته التعريف بمعايير المحاسبة الدولية ودعوة الشركات المحلية والدولية العاملة في مصر إلى اتباعها . وجاءت الرياح بما تشتهي السفن ، فحدثت تطورات عديدة تتضمن إصدار تشريعات تطالب بإعداد القوائم المالية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية ، ومراجعتها طبقا لقواعد المراجعة الدولية وغيرها من التطورات التي سترد في البحث مفصلة .

2- مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في المثالب الناتجة عن اختلاف السياسات والممارسات المحاسبية بين دول العالم والتي تتلخص في :

1/2: عدم إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للشركات المختلفة أو لشركة واحدة متعددة الجنسيات ، والتي تتواجد في بيئات عديدة تختلف نظمها وعملاتها ولغاتها ومؤثراتها البيئية .

2/2: تتكبد الشركات متعددة الجنسيات الكثير من الوقت والمال فى سبيل إعداد قوائم ثانوية أو تكميلية لقراء القوائم المالية سواء كان ذلك في البلد الأم أو في البلد المضيف أو حيث تسعى الشركة إلى الحصول على تمويل من خلال أسواق المال .

3/2: يضيع على الكثير من الدول النامية الكثير من فرص جذب استثمارات الشركات متعددة الجنسيات ، نتيجة عدم الإلمام الكافي بأهداف وأساليب هذه الشركات المحاسبية أو على العكس قد يضعها ذلك في إسار هذه الشركات أو على الأقل يضعف موقفها التفاوضي حول الحصول على المنافع وتحمل المخاطر.

4/2: عدم تمكن المستثمرين في أنحاء العالم من اتخاذ القرار الرشيد في أسهم الشركات الأجنبية التي تطرح أسهمها في بورصة المستثمر القومية ، وكذلك عدم قدرة المحللين الماليين على تكوين آراء ، أو طرح تنبؤات صحيحة تتعلق بالمركز المالي لهذه الشركات وربحية السهم والتوزيعات المحتملة ، مما يجعل من العسير تحقيق الهدف الإعلامي المنشود .

5/2: إن اختلاف اللغات التي تعد بها التقارير المالية ووحدة النقد المعدة على أساسها يؤدي إلى اضطراب في فهم هذه القوائم وعدم إمكان قراءتها أحيانا . وما ينتج عن الترجمة من مشاكل اصطلاحية من لغة إلى أخرى وفروق ترجمة من عملة إلى أخرى .

3: الدراسات السابقة :

يمكن تمييز الدراسات السابقة لهذا البحث إلى ثلاثة خطوط متميزة وهي كالتالي :

- الدراسات التي ركزت على اختلاف المعايير المحاسبية بين دول العالم وأثر العوامل البيئية في ذلك .
- الدراسات التي ركزت على أهم المشاكل المحاسبية التي تواجه الشركات متعددة الجنسيات .
- الدراسات التي ركزت على توفيق المعايير المحاسبية دوليا ودور لجنة معايير المحاسبة الدولية .

وسوف يتناول الباحث أمثلة لكل منها على النحو التالي :

1/3: الدراسات التي ركزت على اختلاف المعايير المحاسبية بين دول العالم ، وأثر العوامل البيئية في ذلك :

ومن أمثلة هذه الدراسات :

1/1/3: دراسة Muelier , 1967 :

اهتم الباحث في هذه الدراسة الرائدة بالتركيز على العوامل البيئية الاقتصادية والقانونية والاجتماعية ، ووصفها بأنها فتحت أفقا جديدا في بحوث الأعمال ـ وتكتسب أهمية متزايدة في المحاسبة الدولية حيث التباين الكبير بين البيئات المختلفة في ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية مما يؤدي إلى الاختلافات في الممارسات المحاسبية . وقسم النظم المحاسبية إلى أربعة مداخل وهي :

- مدخل المحاسبة في إطار الاقتصاد الجزئي .
- " " " " " الكلي .
- " " كنظام مستقل .
- " " كنظام موحد .

وناقش ذلك الباحث الاختلافات الدولية في الأفكار والممارسات المحاسبية واقترح المزيد من الجهود من أجل توفيق معايير المحاسبة دوليا .

2/1/3: دراسة : Belkaoui , Kahl and Peyard , 1977 :

وقد أجرى الباحثون هذه الدراسة على 320 من المحللين الماليين في أوربا وأمريكا الشمالية ، وتم تقسيم عينة الدراسة إلى أربع مجموعات :

- المحللين الماليين الكنديين .
- المحللين الماليين الأمريكيين .
- " " الأوربيين .
- " " لأمريكا الشمالية (الأولى والثانية معا)

وتم استقصاء آراء هؤلاء المحللين الماليين حول ما يحتاجونه من معلومات مالية ، وذلك فيما يتعلق بتسعة وعشرين بندا من المعلومات المحاسبية المنشورة . ووجد الباحثون أن هناك درجة كبيرة من الاتفاق بين المحللين الماليين في أمريكا وكندا ، حيث لم يختلفوا إلا في متطلبات التشريع المالي في كل من الدولتين ، وكان تركيزهم على المعلومات التي تهم المستثمر الفرد من حيث قياس القدرة الكسبية للمنشأة والتوزيعات المتوقعة ، بينما وجد الباحثون أن هناك اختلافات واضحة بين هؤلاء