

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المجان

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة* على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية (دراسة تطبيقية)

د / عبدالعزیز محسن الهجان
مدرس المحاسبة

د / رباب حمدي جميل
أستاذ المحاسبة المساعد

كلية الاقتصاد والإدارة – جامعة ٦ أكتوبر

ملخص البحث:

يهدف هذا البحث إلى قياس أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء والغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات النظرية الأخرى، تتمثل عينة الدراسة في ١٤٩ شركة مدرجة في البورصة المصرية خلال الفترة من ٢٠٠٩ إلى ٢٠٢٢ مدرجين بستة قطاعات مختلفة.

وقد تم التوصل إلى نتائج الدراسة من خلال استخدام طريقة العزوم المعممة GMM وطريقة المربعات الصغرى ذات المرحلتين 2SLS، وقد توصلت الدراسة إلى ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة له تأثير عكسي على مستوى الغش المحاسبي للشركات المدرجة بالبورصة المصرية، حيث ان التقارب أدى إلى انخفاض مستوى الغش المحاسبي في الشركات، بينما يوجد تأثير طردي لمستوى الغش المحاسبي للنظراء على مستوى الغش المحاسبي للشركات النظرية الأخرى مما يعنى زيادة ضغط النظراء على ممارسة الغش المحاسبي في الشركات، وأخيراً يخفض التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من ضغط النظراء على ممارسات الشركات في الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

مصطلحات البحث: (تقارب معايير المحاسبة المرتبطة، ضغط النظراء، الغش المحاسبي في القوائم المالية، طريقة العزوم المعممة GMM، طريقة المربعات الصغرى ذات المرحلتين 2SLS).

*تقارب معايير المحاسبة المرتبطة يقصد به تقارب معايير المحاسبة المصرية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

The Impact of Convergence of the Associated Accounting Standards* on Explaining the Relationship Between Peer Pressure and Accounting Fraud in The Financial Statements (Empirical Study)

Abstract:

This research aims to measure the impact of the convergence of associated accounting standards on explaining the relationship between accounting fraud in peer financial statements and accounting fraud in the company's financial statements.

The study sample is represented in 149 companies listed on the Egyptian Exchange during the period from 2009 to 2022 listed in six different sectors. The results of the study were reached using GMM and 2SLS, The study found that the convergence of Egyptian accounting standards with International Financial Reporting Standards has an adverse effect on the level of accounting fraud for companies listed on the Egyptian Stock Exchange, as the convergence led to a decrease in the level of accounting fraud in companies While there is a direct impact of the level of peer accounting fraud on the level of corporate accounting fraud, which means increasing peer pressure on the practice of accounting fraud in companies, and finally the convergence of Egyptian accounting standards with the International Financial Reporting Standards

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان

reduces peer pressure on corporate practices in accounting fraud in financial statements.

Key words: (Convergence of the Associated Accounting Standards - Peer Pressure - Accounting Fraud in The Financial Statements - Generalized Method of Moments – 2 Stage least Square)

*Convergence of the Associated Accounting Standards means Convergence of Egyptian Accounting Standards with International Financial Reporting Standards.

١- المقدمة وطبيعة المشكلة:

ان التقارب بين المعايير المحاسبية يمثل نقطة الاستجابة السريعة للحد من الممارسات المحاسبية المختلفة بين الدول سعياً للتوافق والتقارب المحاسبي بهدف تحسين جودة المعلومات المحاسبية والقوائم والتقارير المالية. فالمعايير المحاسبية تعد أحد المحددات الهامة لجودة التقارير المالية وتعتبر القوائم المالية هي عصب التقارير المالية، وتتوقف جودة القوائم المالية على جودة المعايير المحاسبية المطبقة، وجودة المعايير المحاسبية تتحقق عند انتاجها لمعلومات ملاءمة يعتمد عليها مستخدمي القوائم المالية، فالمعايير المحاسبية تعتبر بمثابة الكاميرا التي تنتج عنها صورة القوائم المالية (متولي وعلي، ٢٠٢٠، ٦:٧).

يعد التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من أهم الاحداث التي حدثت مؤخراً في مجال المحاسبة، وذلك كون هذا التقارب قد يعزز من قابلية القوائم المالية للمقارنة ويحد من عدم تماثل المعلومات ويقلل من الانحرافات الناتجة عن عمليات الغش المحاسبي مما ينعكس على جودة القوائم والتقارير المالية.

سعي واضعي معايير المحاسبة المصرية إلى الحد من الاستثناءات والممارسات المحاسبية البديلة بمعايير المحاسبة المصرية عن طريق اصدار وتعديل وحذف بعض المعايير المحاسبية حتى تكون أكثر تقارباً واتساقاً مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك حتى تعبر القوائم والتقارير المالية عن الأداء الحقيقي للشركات وان تتسم أيضاً بالشفافية للحد من ممارسات الإدارة التي تسعى إلى ممارسة الغش المحاسبي لتعظيم منافعها الذاتية على حساب أصحاب المصالح.

تمارس بعض الشركات الغش المحاسبي بقوائمها المالية بهدف الحصول على أرباح ومنافع غير شرعية وذلك يعتبر سلوك غير مهني من جانب الإدارة لأنها وكيلة عن أصحاب المصالح وخاصة المساهمين، وللمحد من هذا السلوك غير المهني فقد اشار Xu et al., (2020:58) ان الفرد يتأثر بسلوك المجموعة، وبالتالي فانه من الممكن ان يتم تتبع القوائم المالية للنظراء والتي تعتبر مصدر هام للمعلومات للتعامل مع مثل هذه الممارسات.

ان تتبع المعلومات المنشورة بواسطة النظراء من الممكن ان يتيح تحديد اتجاه الصناعة والشركات المنافسة، التنبؤ بالأحداث المستقبلية والقيم التقديرية للشركات المنافسة والدراية بموقف المنافسين وكيفية التعامل مع الظروف الاقتصادية وتأثير هذه الظروف على الشركات وأيضاً على القطاع ككل.

بناء على ذلك فان محاكاة النظراء من الممكن ان تكون من أفضل الاختيارات المتاحة لمواجهة ظروف عدم التأكد المحيطة بالشركات لاتخاذ قرارات تخص الشركة ، ولكن تتبع القوائم المالية للنظراء من الممكن ان يكون سلاح ذو حدين فارتفاع جودة القوائم المالية للنظراء داخل الصناعة قد يحد من الغش المحاسبي بالقوائم المالية نتيجة لتطبيق المعايير المحاسبية بشكل صحيح (ضغط إيجابي للنظراء) ، بينما انخفاض جودة القوائم المالية للنظراء قد يساعد في تفشي الغش المحاسبي بالقوائم المالية نتيجة لتطبيق نظرية القطيع نظراً لعدم وجود عقوبات او ان العقوبات لا تتناسب مع حجم

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المجدان

الضرر فتتبنى الشركات ممارسات الغش المحاسبي لان العائد يفوق التكلفة (ضغط سلبي للنظراء).

من العرض السابق يمكن ان نستنتج ان المعايير المحاسبية تلعب دوراً هاماً في اعداد وعرض القوائم المالية حيث انها تسعى إلى ان تتسم تلك القوائم المالية بالثقة والمصادقية، ويعتبر تطبيق المعايير المحاسبية أحد الاليات اللازمة لحماية حقوق أصحاب المصالح على المستوي المحلي والدولي وبالتالي فان التقارب بين المعايير المحاسبية المرتبطة قد يوفر معلومات محاسبية ذات جودة مرتفعة تفي بمتطلبات أصحاب المصالح.

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة قد يعزز من جودة القوائم المالية ويحد من ممارسات الغش المحاسبي مما ينعكس على جودة التقارير المالية، ومن الممكن تتبع القوائم المالية للنظراء للحد من ممارسات الغش المحاسبي، ولكن من الممكن ان يكون هذا التتبع سلاح ذو حدين (ضغط إيجابية او سلبية للنظراء).

من الممكن ان يكون هناك عدد من الشركات يميلون الي الإفصاح عن ممارساتهم المحاسبية لتمييز أنفسهم عن باقي الشركات وبالتالي فبالتبعية سوف يتم محاكاة هذا السلوك لان عدم محاكاته سوف يجعل تلك الشركات تصنف تلقائياً من قبل أصحاب المصالح على انها شركات تريد إخفاء وضعها المالي (ضغط إيجابي للنظراء).

اما إذا قام أحد النظراء بممارسة الغش المحاسبي ونجح في هذا الامر فقد يقوم النظراء الاخرين بتقليده لمواكبة النمو الهائل في مؤشرات هذه الشركة والابتعاد عن كونهم شركات خاسرة بالمقارنة بتلك الشركة وما يترتب على ذلك من عواقب سلبية (ضغط سلبي للنظراء).

وبالتالي فان ضغط النظراء من الممكن ان يزيد او يحد من الغش المحاسبي بالقوائم المالية، ومن الممكن أيضاً ان يزيد او يحد التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية عن طريق تتبع النظراء، حيث

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن المجان

ان تتبع القوائم المالية للنظراء من الممكن ان يزيد او يحد من ممارسات الغش المحاسبي عن طريق التحقق من المعلومات المتاحة بالقوائم المالية للنظراء مما يزيد او يحد من ثقة اصحاب المصالح.

ومما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

أ - هل هناك أثر لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة على مستوى الغش المحاسبي بالقوائم المالية؟

ب- هل هناك أثر لمستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للنظراء على مستوى الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات النظرية الأخرى؟

ج- هل هناك أثر لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية؟

٢ - هدف البحث:

يهدف البحث بشكل رئيسي الى توضيح أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات وذلك من خلال تناول:

أ- أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

ب- أثر ضغط النظراء على مستوى الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات النظرية الأخرى.

ج- أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

٣- أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من موضوعه ومجال تطبيقه ويمكن ايضاح ذلك من خلال:

١/٣ الأهمية العلمية للبحث:

تتبع الأهمية العلمية للبحث من أهمية موضوع البحث الذي يتطرق إلى اثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية من خلال توضيح أثر التقارب التدريجي بين المعايير المرتبطة، وأهمية وجود معايير محاسبية موحدة يتم التقارب معها مما يعزز من جودة القوائم المالية والعمل على الحد من ممارسات الغش المحاسبي، وأيضاً تقديم رؤية مناسبة عن كيفية تتبع القوائم المالية للنظراء واثار ذلك على مستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات النظيرة الأخرى.

٢/٣ الأهمية العملية للبحث:

هذا البحث يعتبر امتداداً للعديد من الابحاث التي تناولت التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة لكنه يمتد ليتناول أثر تقارب هذه المعايير على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات، وذلك من خلال تقديم دليل تطبيقي يوضح دور التقارب وأثره على مستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات، ويوضح أيضاً دور ضغط النظراء على مستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية للشركات النظيرة، ويفسر دور التقارب على العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

٤- نطاق البحث:

- يتم تناول التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تتم الدراسة التطبيقية على عينة من الشركات المدرجة بالبورصة المصرية خلال الفترة من عام ٢٠٠٩ إلى عام ٢٠٢٢ (مدرجين بستة قطاعات)، على ان يكون عدد الشركات بكل قطاع لا يقل عن ٨ شركات حتى يمكن حساب مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن المبحان

٥- خطة البحث:

تحقيقاً لهدف البحث والتزاماً بنطاق البحث سوف يتم تقسيم باقي اجزاء البحث كما يلي:

القسم الاول: تحليل الدراسات السابقة لتحديد الفجوة البحثية واشتقاق فرضيات البحث.

القسم الثاني: آلية التقارب التدريجي بين معايير المحاسبة المرتبطة.

القسم الثالث: أثر التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

القسم الرابع: ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

القسم الخامس: أثر التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية.

القسم السادس: الدراسة التطبيقية.

القسم السابع: النتائج والتوصيات والبحوث المستقبلية.

٦- قائمة المراجع.

٧- الملاحق.

القسم الاول: تحليل الدراسات السابقة لتحديد الفجوة البحثية واشتقاق فرضيات

البحث

■ دراسات تناولت التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

هدفت دراسة متولي وعلي (٢٠٢٠) إلى تحليل العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة وآليات الحوكمة وأيضاً توضيح دور تطبيق معايير المحاسبة في خفض دعاوي القضائية المقدمة ضد المراجعين ، وقد تم اجراء دراسة ميدانية لاختبار فروض الدراسة ، وتكونت عينة الدراسة من معدي القوائم المالية والمراجعين الخارجين بمكاتب المراجعة المصرية (Big 4) وبالشركات المقيدة بالبورصة المصرية ، وقد توصلت الدراسة إلى ان المعايير المحاسبية لها دور رئيسي في الحد من التلاعب بالتقارير المالية

وذلك تطبيقاً لمبدأ الإفصاح والشفافية كأحد المتطلبات الخاصة بحوكمة الشركات كما ان اتباع اعداد القوائم المالية باستخدام القواعد وليست المبادئ يؤدي إلي خفض الدعاوي القضائية ضد المراجعين نتيجة انخفاض إدارة الأرباح.

اما دراسة فرج واخرون (٢٠٢٢) فكان هدفها هو توضيح أثر التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تكلفة راس المال وانعكاس هذه العلاقة على تقلبات أسعار الأسهم، وقد تم اجراء دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية من عام ٢٠١٤ إلى عام ٢٠١٩، وقد توصلت الدراسة إلى ان هناك علاقة طردية بين تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وبين تكلفة راس المال مع وجود علاقة طردية بين تكلفة راس المال والتقلبات في أسعار الأسهم.

بينما تهدف دراسة (Elbolok et al. , (2022) إلي توضيح أثر تطبيق التعديلات الجديدة بمعايير المحاسبة المصرية الناتجة عن التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية علي تقلبات السوق وجودة الأرباح ، وذلك من خلال اجراء دراسة تطبيقية علي عدد ٤٦ شركة غير مالية مدرجة بالبورصة المصرية من عام ٢٠١٣ إلى عام ٢٠١٨ ، وقد توصلت الدراسة إلي وجود علاقة عكسية بين إدارة الأرباح وتقلبات السوق وان التقارب بين المعايير هام جداً ولكن أيضاً هناك عوامل اخري هامة مثل القوانين وأداء الشركات.

اما دراسة (Shruti & Thenmozhi , (2023) فتهدف إلي دراسة واختبار كيفية تقبل المساهمين للتقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وذلك من خلال اختبار عينة من الشركات الهندية ، وقد توصلت الدراسة إلي ان بعد المرحلة الاولي من التطبيق وجد ان الملكية المؤسسية وحجم الشركات يتأثران بالتقارب ، فالشركات كبيرة الحجم وذات الرفع المالي المرتفع والشركات التي يكون بعض ملاكها من جنسيات اخري تعاني من خطوة تعديل حقوق الملكية بعد التقارب وبالتالي فانه يجب السعي إلي ترسيخ مبادئ التقارب والتدريب عليها وذلك حتي يتم تطبيق التقارب بشكل فعال.

■ دراسات تناولت ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية:

هدفت دراسة (Zainhum & Abd Karim, 2019) إلى استعراض الدراسات المتعلقة بتأثير النظراء على القرارات المالية المختلفة ، ومدى تأثير متابعة النظراء على اتخاذ القرارات المالية ، وقد تم استخدام تحليل المحتوى في هذه الدراسة لتوضيح أهمية الدور الذي يلعبه ضغط النظراء واثره على مؤشرات الرافعة المالية والقرارات الاستثمارية ، وقد توصلت الدراسة إلى ان مديري الشركات يجب ان يضعوا في اعتبارهم أفعال نظراءهم في الصناعة وخاصة اذا كانت بيئة العمل تتسم بالمنافسة الشديدة.

اما دراسة (Malik et al.,2019) فقد تناولت تأثير ضغط النظراء على ممارسة الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية بالبنوك وايضاً تأثير تلك العلاقة على الأداء المالي ، وذلك بالتطبيق على عينة مكونة من ٥٦ بنك تجاري ، وقد توصلت الدراسة إلى ان حجم انفاق البنك على الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية يتأثر بالانفاق في البنوك النظيرة ، كما ان انفاق البنك على الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية يزيد من مؤشرات الربحية الحالية والربحية المستقبلية ، كما ان ضغط النظراء له فوائد قصيرة المدى وطويلة المدى على قيمة الانفاق على الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية.

بينما دراسة (Gao & Zhang,2019) فقد تناولت كيفية استخدام الشركات للرقابة الداخلية للحد من الغش المحاسبي وايضاً توضيح كيف تؤثر ممارسة الشركة للغش المحاسبي بقوائمها المالية بالسلب على الشركات النظيرة ، وقد توصلت الدراسة إلى ان الشركات النظيرة سوف تسعى إلى تقليد مثل تلك الممارسات وخاصة في حالة عدم وجود عقاب ، وبالتالي يجب تفعيل دور الرقابة الداخلية للحد من ممارسة الغش المحاسبي بالقوائم المالية .

بينما دراسة (Patel & Pan, 2019) فقد هدفت إلى اختبار ما إذا كانت احكام المراجعين تتأثر بمواقف النظراء وهل ينعكس ضغط النظراء على الشك

المهني، وقد توصلت الدراسة إلى ان تأثير موقف النظراء يكون أقوى على المراجعين الذين لديهم مستويات أعلى من الشك المهني المتأصل.

اما دراسة (Cho et al., 2020) فقد تناولت ما هو التأثير السلبي للغش المحاسبي على الشركات النظرية وذلك من خلال توضيح العقوبات التي تفرضها هيئة الرقابة المالية الكورية اثناء التفتيش على القوائم المالية ، وهل ذلك السلوك يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية للشركات النظرية في نفس الصناعة ، وقد توصلت الدراسة إلي ان الشركات النظرية تلاحظ وتتبع العقوبات المفروضة على مثل تلك الممارسات وخاصة اذا كانت الشركة المفروض عليها العقوبة من الشركات الرائدة في الصناعة ، وبالتالي فان الشركات النظرية سوف تصبح أكثر قلقاً بشأن المخاطر التي من الممكن ان تواجهها اذا اتبعت مثل تلك الممارسات ومن المرجح ان تسعى إلي زيادة جودة معلوماتها المحاسبية وتقاريرها المالية وتتجنب الغش المحاسبي.

اما دراسة (Ozcelik , 2020) فقد هدفت إلي تناول بحث ودراسة العوامل التي تؤدي إلي ممارسة الغش المحاسبي بالقوائم المالية ، وقد تم اجراء دراسة تجريبية على شركات القطاع الصناعي المقيدة ببورصة إسطنبول ، وقد توصلت الدراسة إلي ان هناك علاقة تأثير موجبة بين ممارسة الغش المحاسبي وتحقيق مكاسب غير عادلة للأطراف المستفيدة وايضاً وجود تأثير سلبي بين ممارسة الغش المحاسبي ومصلحة الأطراف أصحاب المصالح.

اما دراسة (Demetriades & Agyi , 2022) فقد هدفت إلي فحص التقارير المالية الاحتمالية لشركة توشيبا وذلك من حيث الضغوط والفرص والقدرة والمبررات ، وذلك عن طريق تحليل التقارير السنوية المنشورة لشركة توشيبا من عام ٢٠٠٨ إلي عام ٢٠١٤ ، وقد توصلت الدراسة إلي ان الابعاد الأربعة (الضغوط / الفرص / القدرة / المبررات) قد ساهمت بشكل كبير في حدوث ممارسات الغش المحاسبي واسعة النطاق بشركة توشيبا ، حيث ان الضغوط كانت متمثلة في العائد على الأصول ، وتم استخدام الفرص بدلاً من الرقابة الفعالة ، والمبررات بدلاً من رأي المراجع ، وتبديل الوكالة بالقدرة والتي تمثلت في تغيير أعضاء مجلس الإدارة.

اما دراسة Davidson , (2022) فقد هدفت إلى توضيح أثر الغش المحاسبي بالتقارير المالية داخل نفس الشركة ، وذلك من خلال اجراء دراسة تحليلية داخل الشركة علي عدد ١٨٠٥ مدير تنفيذي ، وقد توصلت الدراسة إلي ان المديرين التنفيذيين المتورطين في حالات غش بتقاريرهم المالية لديهم حوافز عن الأسهم اكبر بكثير من نظراءهم داخل الشركة الغير متورطين بالغش المحاسبي بتقاريرهم المالية ، ونفس الامر بالنسبة للمسؤولين التنفيذيين المتورطين بقضايا غش محاسبي لديهم حوافز من الأسهم اكبر بكثير من نظراءهم المسؤولين التنفيذيين داخل الشركة الغير متورطين بقضايا تخص الغش المحاسبي ، وبالتالي فان هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الغش المحاسبي وحوافز الأسهم.

بينما دراسة Sharma , (2022) فتهدف إلى طرح تساؤلين ، التساؤل الأول : هل للرقابة الداخلية تأثير في توجيه ممارسات الغش المحاسبي ام لا؟ ، التساؤل الثاني : هل للأخلاق الفردية تأثير في توجيه ممارسات الغش المحاسبي ام لا؟ ، وقد تم الاطلاع في هذه الدراسة علي الادبيات الخاصة بموضوع الدراسة مع استخدام الأساليب الوصفية لتحليل البيانات ، وقد توصلت الدراسة إلي وجود علاقة عكسية بين نظم الرقابة الداخلية وممارسات الغش المحاسبي ، وايضاً وجود علاقة عكسية بين الاخلاق الفردية وممارسات الغش المحاسبي ، لأنه اذا اتسمت نظم الرقابة الداخلية بالقوة وارتفعت الاخلاق الفردية انخفضت ممارسات الغش المحاسبي.

بينما هدفت دراسة محمد واخرون (٢٠٢٢) إلى توضيح ما هو تأثير الممارسات المحاسبية للنظراء بنفس الصناعة علي جودة الأرباح بالشركات المحورية، وقد تم اجراء دراسة تطبيقية على عدد ١١٤ شركة مقيدة ببورصة الأوراق المالية من عام ٢٠١٢ إلى عام ٢٠٢٠، وقد توصلت الدراسة إلى وجود اثر إيجابي لجودة الأرباح بالشركات النظيرة علي جودة الأرباح بالشركات المحورية.

اما دراسة صابر وأبو طالب (٢٠٢٢) فتهدف إلى توضيح أثر جودة التقارير المالية للشركات النظيرة في نفس القطاع علي جودة التقارير المالية للشركة، وتم اجراء دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية من

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المجدان

عام ٢٠١١ إلى ٢٠٢١، وقد توصلت الدراسة إلى ان الشركات النظيرة داخل نفس القطاع تتأثر بنظائرها، فزيادة او انخفاض مستوي جودة التقارير المالية لدي النظراء من الممكن ان يؤثر بالسلب او الايجاب على مستوي جودة التقارير المالية للشركات في نفس الصناعة.

اما دراسة (Yang & Zhang , 2022) فقد هدفت إلى اختبار ما اذا كان المراجعون يضعوا في اعتبارهم ضغط النظراء ام لا ، مع اعتبار ان معايير المراجعة تسلط الضوء علي فهم البيئة التنافسية في تقييم المخاطر واستمرارية الشركات ، وقد تم اجراء هذه الدراسة علي الشركات العامة بالولايات المتحدة الامريكية بعدد مشاهدات تقدر ٣١٥٦٠ مشاهدة وذلك من عام ٢٠٠٠ إلى عام ٢٠١٧ ، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية بين وضوح تقارير المراجعة ومراجعة عدد اكبر من قوائم نظراء الصناعة وخاصة اذا كان النظراء لديهم قدر اكبر من الابتكار.

بينما دراسة (Liu,2022) فقد هدفت إلى توضيح تأثير جودة التقارير والمعلومات الداخلية للشركة علي السياسات المالية للشركات النظيرة ، وذلك عن طريق اعلان قيمة الأرباح وفرق ربحية التداول الداخلي ، وقد توصلت الدراسة إلى ان انخفاض جودة التقارير عن طريق ممارسات الغش المحاسبي وانخفاض جودة المعلومات الداخلية يجعل الشركة تتجه إلى تعديل مؤشرات الرفع المالي بها وخاصة اذا اتبعت الشركات النظيرة مثل هذا السلوك ، وايضاً محاكاة الشركة لسلوك الشركات النظيرة من الممكن ان يضر بالأداء التشغيلي للشركة.

ومما سبق نستنتج ان:

أ- عرض الدراسات السابقة ليس هدفاً في حد ذاته وانما يتم تناولها لتحديد الفجوة البحثية ولاشتقاق فرضيات البحث، فمن العرض السابق للدراسات التي تناولت التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة فقد تم ربطها باليات الحوكمة، او راس المال، او تقلبات السوق، او الأرباح، او الرفع المالي، او بالملكية المؤسسية وحجم الشركات، ولكنه لم يتم التطرق إلى جدوى التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على الحد من ممارسات الغش المحاسبي وعلاقتها بضغط النظراء.

ب- الدراسات التي تناولت الغش المحاسبي بالقوائم المالية ربطت بينه وبين عوامل الغش او الرقابة الداخلية او بالأخلاق الفردية وذلك من خلال اجراء دراسات ميدانية او تجريبية، بينما الدراسات التي تناولت ضغط النظراء فقد تناولتها من جانب المسؤولية الاجتماعية بالبنوك او جودة الأرباح اما الدراسات التي تناولت علاقة ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية فتم تناولها من ناحية الشك المهني او السياسات المالية.

وبناء على ذلك فان هذه الدراسة سوف تتناول العلاقة بين تقارب المعايير المرتبطة (معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) وأثر تلك العلاقة على ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية، وما هو تأثير ضغط النظراء سواء بشكل سلبي او إيجابي على مستوى الغش المحاسبي بالقوائم المالية وايضاً توضيح أثر التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية. ومن العرض السابق أيضاً للدراسات السابقة يمكن اشتقاق فرضيات البحث وهي كالتالي:

H1: " يوجد تأثير معنوي لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة علي مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية."

H2: " يوجد تأثير معنوي لمستوي الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات النظيرة الأخرى."

H3: " يوجد تأثير معنوي لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة علي تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوي الغش المحاسبي في القوائم المالية."

القسم الثاني: آلية التقارب التدريجي بين معايير المحاسبة المرتبطة

تلعب معايير المحاسبة على المستوى المحلي والدولي دوراً هاماً في تطبيق الممارسات المحاسبية بشكل صحيح وفعال. وواضعي المعايير هدفهم الأساسي هو حماية حقوق أصحاب المصالح من خلال اعداد قوائم وتقارير مالية تتسم بالجودة، ولكي يتم تحقيق ذلك يجب ان تتسم أيضاً المعايير المحاسبية المطبقة بالجودة وبالتالي

فان التقارب بين المعايير المرتبطة من الممكن ان ينتج عنه الغاية المنشودة وهي اعداد قوائم وتقارير مالية تنسم بالجودة في ضوء معايير محاسبية مقبولة على المستوي المحلي والدولي.

وقد ذكر فرج واخرون (٢٠٢٢: ٤٧٩) ان المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي أحد الإصدارات الحديثة التي تنصف بعرضها الواضح لإطار عرض القوائم المالية لتقديم تقارير مالية جيدة، وبناء على ذلك يمكن تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بانها المبادئ التي يجب ان تلتزم بها الشركات عند اعداد قوائمها وتقاريرها المالية، وتعتبر امتداداً طبيعياً لمعايير المحاسبة الدولية التي تم إصدارها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية، وتتمتع هذه المعايير بقبول على المستوي الدولي. اما معايير المحاسبة المصرية فيمكن تعريفها بانها التفسيرات والمقاييس المرجعية التي يمكن استخدامها محلياً لإعداد قوائم وتقارير مالية تنسم بالجودة.

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة يعتبر نقطة استجابة من واضعي المعايير المحاسبية بجمهورية مصر العربية للحد من اختلاف الممارسات المحاسبية بين الطرفين بهدف تحسين جودة القوائم والتقارير المالية.

ويمكن تعريف التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأنه محاولة للحد من الاختلافات والبدائل المتاحة لإعداد قوائم وتقارير مالية طبقاً لمعايير مقبولة على المستوي المحلي والدولي، وذلك لتقليل الاختيارات بالممارسات المحاسبية المختلفة، مما يزيد من القابلية للمقارنة بين الشركات سواء على المستوي المحلي او الدولي.

وواضعي معايير المحاسبة المصرية محاطون بالعديد من الصعوبات الناتجة عن البيئة المحيطة مثل القوانين والتشريعات وبالتالي يلجئون إلى محاولات مستمرة للتغلب على هذه الصعوبات من خلال التعديل المستمر والحذف والإضافة لمعايير المحاسبة المصرية حتى تتوافق مع المعايير الدولية.

وترجع بداية اصدار معايير المحاسبة المصرية إلى عام ١٩٩٧ وكانت عبارة عن ترجمة لمعايير المحاسبة الدولية ثم صدرت مجموعة جديدة من المعايير حلت

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المصان

محلها في عام ٢٠٠٦، ثم صدرت في عام ٢٠١٥ معايير المحاسبة المصرية الجديدة بحيث تتوافق معايير المحاسبة المرتبطة ، وفي عام ٢٠١٩ تم استحداث وتعديل بعض احكام معايير المحاسبة المصرية الصادرة في عام ٢٠١٥ وذلك في ضوء مزيد من التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفيما يلي يتم عرض معايير المحاسبة المصرية التي تم من خلالها التقارب بداية من عام ٢٠١٥ وما يقابلها من المعايير الدولية:

جدول (١/٢) المعايير التي تم من خلالها التقارب بداية من ٢٠١٥ وما يقابلها من

المعايير الدولية

ارقام المعايير الدولية المقابلة التي تم التقارب معها	معايير المحاسبة المصرية التي تم تعديلها، او استبدالها، او حذفها، او اضافتها في ٢٠١٩	معايير المحاسبة المصرية التي تم إصدارها في ٢٠١٥ والتقارب مع المعايير الدولية
IAS (1)	استبدل ٢٠١٩	(١) عرض القوائم المالية
IAS(٢)		(٢) المخزون
IAS (٧)	استبدل ٢٠١٩	(٤) قائمة التدفقات النقدية
IAS (8)		(٥) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاطعاء
IAS (١٠)		(٧) الأحداث التي تقع بعد الفترة المالية
-	الغي ٢٠١٩	(٨) عقود الانشاء
IAS (١٦)		(١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها
-	الغي ٢٠١٩	(١١) الإيراد
IAS (٢٠)		(١٢) المحاسبة عن المنح والافصاح عن المساعدات
IAS (21)		(١٣) اثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
IAS (٢٣)		(١٤) تكاليف الاقتراض
IAS (٢٤)	تعديل ٢٠١٩	(١٥) الإفصاح عن الاطراق ذوي العلاقة
IAS (٢٧)	تعديل ٢٠١٩	(١٧) القوائم المالية المستقلة
IAS (٢٨)	تعديل ٢٠١٩	(١٨) الاستثمارات في شركات شقيقة
-	الغي ٢٠١٩	(٢٠) القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التاجير التمويلي
IAS (٢٦)		(٢١) المحاسبة والتقارير عن نظم مزايا التقاعد
IAS (٣٣)	تعديل ٢٠١٩	(٢٢) نصيب السهم في الأرباح
IAS (٣٨)		(23)الأصول غير الملموسة
IAS (١٢)	تعديل ٢٠١٩	(٢٤) ضرائب الدخل
IAS (٣٢)	استبدل ٢٠١٩	(٢٥) الأدوات المالية: العرض
IAS (٣٩)	استبدل ٢٠١٩	(٢٦) الأدوات المالية: الاعتراف والقياس

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن الصبان

IAS (٣٧)		(٢٨) المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة
IFRS (3)	تعديل ٢٠١٩	(٢٩) تجميع الاعمال
IAS (٣٤)	تعديل ٢٠١٩	(٣٠) القوائم المالية الدورية
IAS (٣٦)	تعديل ٢٠١٩	(٣١) اضمحلال قيمة الأصول
IFRS (5)	تعديل ٢٠١٩	(٣٢) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة
IAS (٤٠)	استبدال ٢٠١٩	(٣٤) الاستثمار العقاري
IAS (٤١)		(٣٥) الزراعة
IFRS (6)		(٣٦) الترتيب عن وتقييم الموارد التعدينية
IFRS (٤)		(٣٧) عقود التامين
IAS (١٩)	استبدال ٢٠١٩	(٣٨) مزايا العاملين
IFRS (2)		(٣٩) المدفوعات المبنية على أسهم
IFRS (7)	استبدال ٢٠١٩	(٤٠) الأدوات المالية: الإفصاحات
IFRS (8)		(٤١) القطاعات التشغيلية
IFRS (10)	استبدال ٢٠١٩	(٤٢) القوائم المالية المجمعة
IFRS (11)		(٤٣) الترتيبات المشتركة
IFRS (12)	تعديل ٢٠١٩	(٤٤) الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى
IFRS (13)		(٤٥) قياس القيمة العادلة
	الغى ٢٠١٩	(٤٦) معيار المحاسبة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة
IFRS (9)	(٤٧) الأدوات المالية	
IFRS (15)	(٤٨) الأيراد عن العقود مع العملاء	
IFRS (16)	(٤٩) عقود التاجير	

الجدول من اعداد الباحث مع الرجوع إلى ملحق مجلة الوقائع المصرية (٢٠١٥)، (٢٠١٩).

ومن العرض السابق نستنتج ان:

- أ- واضعي معايير المحاسبة المصرية يسعون إلي مزيد من التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وبالتالي فربما يكون هناك إضافة لبعض المعايير والتعديلات في الفترة القادمة وخاصة فيما يخص التقارب مع معيار (IFRS 17) عقود التامين، ومن الممكن ايضاً ان تحدث بعض التعديلات في معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها .
- ب- اذا حدث تعديل في معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها فمن الممكن ان تتأثر بعض المعايير الأخرى التي تتناول بعض الأصول الأخرى كمعيار (٣٢) (الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض

البيع والعمليات غير المستمرة والذي يتناول الأصول الثابتة المحتفظ بها لغرض البيع ، معيار (٣٥) الزراعة والذي يتناول الأصول المرتبطة بالأنشطة الزراعية ، معيار (٣٦) التنقيب عن وتقييم الموارد التعدينية والذي يتناول كيفية الاعتراف والتقييم والقياس لأصول الاستكشاف ، ومعيار (٣٤) الاستثمار العقاري والذي يتناول المعالجة المحاسبية والإفصاح المطلوب بشأن الاستثمارات العقارية .

وبناء على ما سبق فإن التقارب من الممكن ان يقلل من البدائل والخيارات المحاسبية المتاحة، ويحد أيضاً من التباين بالممارسات والإجراءات المحاسبية وبالتالي يحد من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية.

القسم الثالث: أثر التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على الغش المحاسبي بالقوائم المالية

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة قد يساعد في تقادي المشاكل الناتجة عن اختلاف النظم المحاسبية بين البلدان بعضها وبعض، والتقارب يوفر لغة مشتركة على الصعيد العالمي لتحسين جودة المعلومات المحاسبية واعداد قوائم مالية تتسم بالشفافية مما يؤدي إلى زيادة ثقة أصحاب المصالح تجاه نتائج الاعمال.

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من الممكن ان يقلل من الاستثناءات والاختيارات المتاحة، وبالتالي فانه من الممكن ان يحد من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية الذي ينبع من تعدد الاختيارات والاستثناءات، وما يترتب على ذلك من اختلافات وتفاوت في الإفصاح بين الشركات في نفس المجال وينعكس ذلك على شفافية القوائم المالية.

من الممكن ان ينشا الغش المحاسبي عن طريق بعض الثغرات كضرورة الالتزام بتطبيق متطلبات القوانين او استخدام النماذج البديلة او الاعتماد على القيم التقديرية في القياس مما يؤدي إلى عدم الالتزام بتطبيق التقارب بين المعايير.

وبناء على ذلك يمكن تعريف الغش المحاسبي بالقوائم المالية بأنه الاحتيال التي تقوم به الإدارة في شكل اغفال متعمد او تحريف جوهرى لعدد من الافصاحات بالقوائم المالية التي يتم تقديمها من قبل إدارة الشركة مما يضر بمصلحة أصحاب

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

المصالح التي تستخدم تلك القوائم وذلك يؤدي إلى انخفاض جودة المعلومات المالية واتخاذ قرارات غير رشيدة.

وفيما يلي يتم تناول بعض المعايير التي تم التقارب معها والبعض الآخر الذي يحتاج الي تعديلات للحد من الغش المحاسبي:

جدول (١/٣) يوضح بعض المعايير التي تم التقارب معها ومن ثم ادخال بعض التعديلات عليها للحد من الغش المحاسبي وبعض المعايير الأخرى التي بحاجة إلى تعديلات للحد من الغش المحاسبي

بعض المعايير التي تم التقارب معها ومن ثم ادخال بعض التعديلات عليها للحد من الغش المحاسبي	بعض المعايير التي تحتاج الي تعديلات للحد من الغش المحاسبي
معيار المحاسبة المصري (١) عرض القوائم المالية أدرج توزيعات الأرباح على أعضاء مجلس الإدارة وعلى العاملين كنوزيع للربح بدلاً من ادراجها (كمصرفوف بقائمة الدخل)، الغي عرض رأس المال العامل، استبعد اعداد قائمة الدخل الشامل كقائمة واحدة ونص على اعداد قائمتين هما قائمة الأرباح والخسائر وقائمة الدخل الشامل.	معيار المحاسبة المصري (٥) السياسات المحاسبية والتغير في التقديرات المحاسبية والاختفاء يعتبر من أهم المعايير التي يجب اخذها في الاعتبار سواء عند المقارنة مع النظراء او عند تجنب الغش المحاسبي لان الهدف الرئيسي لهذا المعيار هو تعزيز درجة الثقة والموضوعية بالقوائم المالية وقابليتها للمقارنة سواء لنفس الشركة او مع الشركات الأخرى ولكن المعيار يتيح استخدام القيم التقديرية كونه ينص علي تقدير بعض بنود القوائم المالية مثل طرق الاهلاك ، الديون المشكوك في تحصيلها والقيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية ثم يعطي الاختيار بمراجعة هذه التقديرات اذا حدث تغير في الظروف.
معيار المحاسبة المصري (١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها يتم استخدام نموذج التكلفة عند القياس اللاحق للأصول الثابتة والغى نموذج إعادة التقييم، وعند توقع الشركة استخدام قطع الغيار لأكثر من فترة واحدة يتم الاعتراف بها كأصول ثابتة.	معيار المحاسبة المصري (٧) الاحداث التي تقع بعد الفترة المالية حيث ينص هذا المعيار على ان القوائم المالية يجب تعديلها إذا وقعت احداث بعد الفترة المالية ويعتمد هذا المعيار على استخدام التقديرات المحاسبية للأنشطة المستمرة او التي تحدث باستمرار.
معيار المحاسبة المصري (١٤) تكلفة الافتراض نص المعيار على ان يتم رسملة تكلفة الافتراض المتعلقة بإنتاج او انشاء او اقتناء أصول مؤهلة على الأصول المؤهلة ولا يعترف بها في قائمة الدخل.	معيار المحاسبة المصري (١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها يهتم هذا المعيار بتوفير معلومات عن استثمارات الشركة في الأصول الثابتة وماهي التغيرات التي تحدث في هذه الأصول، ولكن نقطة الاعتراف بقطع الغيار عند استخدامها أكثر من مرة كأصول ثابتة من الممكن ان يؤثر على تبويب بنود قائمة المركز المالي فممكن التلاعب كونها أصول ثابتة او اعتبارها مخزون (أصول متداولة).

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن المجران

<p>معيير المحاسبة المصري (٢٨) المخصصات والأصول المحتملة والالتزامات المحتملة وقد حدد هذا المعيار مجموعة من الشروط يمكن من خلالها الاعتراف بالمخصص وهذه الشروط من السهل على الإدارة توفيرها شكلياً وبالتالي فإنه يتم الاعتماد على التقديرات المحاسبية عند تقدير المخصصات.</p>	<p>معيير المحاسبة المصري (١٧) المعدل القوائم المالية المستقلة بديل استخدام طريقة حقوق الملكية بالقوائم المالية المستقلة.</p>
	<p>معيير المحاسبة المصري (٢٣) الأصول غير الملموسة الغي استخدام نموذج إعادة التقييم ونص على استخدام نموذج التكلفة فقط.</p>
	<p>معيير المحاسبة المصري (٢٥) الأدوات المالية العرض نص على ان يتم تبويب أي أداة مالية محملة بحق إعادة البيع كأداة لحقوق الملكية وليس التزام مالي.</p>
	<p>معيير المحاسبة المصري (٢٩) تجميع الاعمال نص على تطبيق طريقة الاقتناء والغي طريقة الشراء.</p>
	<p>معيير المحاسبة المصري (٣٤) الاستثمار العقاري نص على استخدام نموذج التكلفة لقياس الاستثمارات العقارية والغي نموذج القيمة العادلة.</p>
	<p>معيير المحاسبة المصري (٣٨) مزايا العاملين نص على الاعتراف بتكلفة الخدمات السابقة كمصروف، وأيضاً الاعتراف بالأرباح والخسائر الاكثوارية كالتزامات المزايا المحددة وتحمل على بنود الدخل الشامل الاخر .</p>
	<p>إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٠) الأدوات المالية: الإفصاحات تطلب تعديل معيار المحاسبة المصري (٢٥) ليصبح الأدوات المالية: العرض.</p>
	<p>إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٢) القوائم المالية المجمعة تطلب تعديل معيار المحاسبة المصري (١٧) ليصبح القوائم المالية المستقلة.</p>
	<p>إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٣) الترتيبات المشتركة ادي إلى الغاء معيار المحاسبة المصري (٢٧) حصص الملكية.</p>
	<p>تم إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٥) قياس القيمة العادلة وضع تعريف للقيمة العادلة وإطار لقياسها.</p>
	<p>تم إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٧) الأدوات المالية ونص المعيار على تطبيق نموذج الخسائر المحققة في قياس اضمحلال الأصول المالية.</p>

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان

	تم إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٨) الإيراد عن العقود مع العملاء ويقوم هذا المعيار على نقطتين أساسيتين وهما تحديد قيمة الإيراد ووقت الاعتراف به، الاعتراف بالإيراد عند تحويل السيطرة على الخدمات والبضائع إلى العميل.
	تم إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٩) عقود التأجير يقدم هذا المعيار نموذج محاسبي واحد للمستأجر والمؤجر للاعتراف بالأصل، ولا يتم تصنيف عقود الإيجار بالنسبة للمستأجر إنما على المؤجر تصنيف العقد إلى عقد تأجير تمويلي او عقد تأجير تشغيلي.

الجدول من اعداد الباحث مع الرجوع إلى ملحق مجلة الوقائع المصرية (٢٠١٥)، (٢٠١٩).

من العرض السابق يمكن استنتاج ان:

أ- ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية هي مشكلة عالمية من الممكن ان تحدث في أي شركة وفي أي وقت، وبالتالي فان تقارب معايير المحاسبة مع بعضها البعض على مستوي العالم من الممكن ان يحد من تلك الممارسات، فالغش المحاسبي يعتمد على نقص في توصيل معلومة او محتوى غير صحيح او قوائم مالية مضللة.

ب- ان التقارب يمكن واضعي المعايير المحاسبية في شتي الدول من وضع معايير دولية مقبولة يتم اتباعها مما يقلل من ممارسات الغش المحاسبي، فالحد من ممارسات الغش المحاسبي هام للغاية لان الغش يضلل عدد كبير من مستخدمي القوائم المالية بسبب ان الوضع المالي للشركات غير صحيح، وهذه الممارسات تحدث لتحقيق منافع شخصية.

ج- من الممكن ان يحد التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من مشكلة الغش المحاسبي عن طريق تقليل البدائل والاختلافات المحاسبية داخل المعايير او بين المعايير بعضها البعض، فمنع الغش عن طريق تقليل البدائل والاختلافات من الممكن ان يتيح فرصة السيطرة عليه.

د- هناك دور فعال لعملية المراجعة في ظل تقارب معايير المحاسبة المرتبطة للحد من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية، فقد زادت أهمية عملية المراجعة بعد انهيار

العديد من الشركات العالمية في الفترة الاخيرة، واحتياج الشركات إلى التأكد من جودة المعلومات المالية وسلامة البيانات التي تحتويها القوائم المالية مما يزيد من ثقة أصحاب المصالح ومساعدتهم في اتخاذ قرارات مالية واقتصادية رشيدة.

القسم الرابع: ضغط النظراء ومستوى الغش المحاسبي بالقوائم المالية

ان الغش هو الخداع المتعمد للوصول إلي منافع شخصية بشكل غير عادل مما ينتج عنه ضرر للأخرين، أي ان الغش يقوم علي تحريفات مقصودة ومتعمدة وذلك مثل التحريف المتعمد بالقوائم المالية، وقد أشار (Demetriades & Agyi , 2022) (733-736 : إلي ان هناك مثلث للغش يتكون من ثلاثة أضلاع أساسية:

أولاً: الضغوط وغالباً ما تنتج عن مشاكل مادية او بدافع الجشع وتترجم إلى مجموعة من المنافع الشخصية مثل زيادة المكافآت عن الأداء المحقق ولتحقيق هذا الهدف يمكن إخفاء أي اخبار سيئة تخص أصحاب المصالح ويتم تنفيذ ذلك بشكل احتيالي.

ثانياً: الفرص يحدث الغش عندما تكون هناك فرصة مناسبة لفعل ذلك ويمكن تقسيم الفرص إلى:

١- فرصة مرتبطة بالنظام المحاسبي للشركة كوجود عمليات مع أطراف خارجية تحدث خارج إطار الشركة.

٢- فرص تنشأ عن الشروط التي تضعها الشركة والتي يمكن التحايل عليها.

ثالثاً: المبررات: الأشخاص دائماً يلجئون إلى تقديم مبررات لقيامهم بالغش المحاسبي كفقدان وظائفهم، وبالتالي فان المبررات تعد ضلعاً أساسياً في معظم حالات الغش كون الأشخاص الذين يقومون بهذه الأفعال يسعون دائماً للتوفيق بين الغش والسرقة.

تعتبر القوائم المالية للشركات النظيرة من العوامل الهامة التي يجب التوسع في تتبعها لأنها تتيح معلومات مهمة تقلل من ظروف عدم التأكد التي يواجهها المديرين، فالشركات يجب ان تكون علي علم ودراية بكيفية استخدام المعلومات المتاحة من قبل النظراء وذلك للتنبؤ بالأحداث المستقبلية.

وقد عرف صابر وأبو طالب (٢٠٢٢: ٣) النظراء بأنهم مجموعة من الشركات التي تجمعهم على الأقل سمة واحدة مثل القطاع أو الصناعة أو الحجم ومن الممكن ان تكون هناك علاقات تفاعلية بينهم، وبالتالي يمكن تعريف النظراء بانهم مجموعة ذات صفات متشابهة منهم القائد أو التابع أو المنافس يهاكون بعضهم البعض وقد تنتج عن هذه المحاكاة اثار سلبية أو إيجابية على جودة القوائم المالية.

وقد أشار Xu et al,(2020:58) ان السلوك الفردي يتأثر بسلوك المجموعة ، وفي ظل ظروف عدم التأكد المحيطة يعتبر محاكاة سلوك النظراء من أفضل الاختيارات لاتخاذ القرارات الرشيدة ، وقد ذكر Gao & Zhang,(2019:130) إلي ان هناك ما يسمى بالعدوي المحاسبية ويقصد بها ان هناك قابلية لمحاكاة الافراد الذين ينتمون لنفس الصناعة وبالتالي يتم تقبل الممارسات المحاسبية للنظراء. والنظراء يمكن تقسيمهم إلى قسمين: (صابر و ابو طالب، ٢٠٢٢: ٢)

أولاً: منافسين ويقصد بهم الشركات التي تتشابه او تتقارب في معظم خصائصها مثل الحجم، العمر، الحصة السوقية، الربحية وتتنافس هذه الشركات مع بعضها البعض لدرجة ان أي فعل ناتج عن مجموعة من الشركات قد ينتج عنه رد فعل من باقي الشركات.

ثانياً: قادة وتابعين ويقصد بالقادة الشركات التي تستطيع تحريك السوق بما تمتلكه من قوة اقتصادية وموارد متاحة وهي شركات سباقه في معظم المجالات، اما التابعين فيقصد بهم الشركات التابعة وهي الشركات التي تتبع تحركات الشركات القادة لتقلدها او لتتعلم منها وهي أيضاً شركات لا تستطيع منافسة الشركات القادة.

ويتأثر النظراء بعضهم ببعض اما عن طريق التقليد او التطوير او المحاكاة، والقوائم المالية بشكل عام تعتبر أداة اتصال فعالة بين الشركات وأصحاب المصالح اما القوائم المالية للنظراء فتعتبر من الأدوات التي يمكن تتبعها للحصول على معلومات دون تكاليف ومن الممكن أيضا ان يتم التنبؤ عن طريقها بالأحداث المستقبلية وأيضا

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

تعتبر القوائم المالية للنظراء ورقة ضغط قوية على الشركات المناظرة سواء كان هذا الضغط بالسلب او بالإيجاب.

ان القوائم المالية للنظراء اما ان تكون مرتفعة الجودة وذلك يعتبر تأثير إيجابي واما ان تكون القوائم المالية منخفضة الجودة وتسعي الشركات النظرية لتقليد الممارسات الخاطئة التي يتبعها النظراء وذلك يعتبر تأثير سلبي على الصناعة ناتج عن تتبع النظراء.

وقد ذكر (Ozcelik , و Demetriades & Agyi , 2022: 744) ، (135 : 2020) ان هناك انواعاً عديدة للغش المحاسبي منها احتيال وغش العاملين ، احتيال وغش الإدارة ، عدم اثبات البضائع الواردة إلي مخازن الشركة ، تخفيض او عدم تسجيل الالتزام الواقع علي الشركة بدون وجه حق ، تضخيم حجم المشتريات بإضافة البضاعة التي تم التعاقد عليها ولم يتم استلامها ، يتم اثبات مصروفات الإيرادات كمصروفات رأسمالية ، لا يتم خصم الديون المدومة من رصيد حساب المدينون ، لا يتم خصم أوراق القبض المدفوعة من رصيد حساب أوراق القبض ، لا يتم اثبات المبيعات النقدية بالرغم من تحصيلها ، اثبات إيرادات وهمية ، اثبات الإيرادات المستحقة عن سنوات قادمة بالسنة الحالية ، يتم تضخيم الايراد بالأرباح الرأسمالية ، اثبات مصروفات تخص هذا العام في أعوام قادمة ، اثبات مصروفات تخص اعواماً قادمة بالعام الحالي وهكذا.

من العرض السابق يمكن استنتاج انه من الممكن

أ- ان تؤثر ممارسات الغش المحاسبي في احد الشركات النظرية علي الممارسات المحاسبية للشركات النظرية الأخرى ، فمثلا اذا تم إعادة اصدار القوائم المالية لاحد الشركات النظرية فان النظراء الاخرون ينتظرون لمعرفة تفاصيل ممارسات الغش المحاسبي التي حدثت وماهي العقوبات التي تم تطبيقها علي هذه الشركة ، فاذا كانت العقوبة صارمة فان الشركات النظرية تتجنب تطبيق مثل هذه الممارسات ، اما اذا كانت العقوبة ضئيلة او لا توجد عقوبة فسوف تندفع الشركات النظرية لتبني مثل تلك الممارسات وذلك لان عائد ممارسة الغش المحاسبي يفوق تكلفته.

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المجدان

ب- ان تعاني الشركات في نفس الصناعة او القطاع من ضغط كبير نتيجة ممارسات الغش المحاسبي من قبل بعض الشركات النظيرة التي من الممكن ان تنجح في تخطي العقوبات فتضع باقي الشركات تحت ضغط كبير، وقد يدفعهم هذا الضغط إلى تقليد مثل تلك الممارسات لكي يتم مجازاة معدلات النمو للشركات النظيرة وتتجنب كونها شركات خاسرة.

ج- ان يكون للغش المحاسبي وضغط النظراء تأثير على المراجعين ومكاتب المراجعة، فتقييم المراجعين للنظراء يساعدهم في تجنب مخاوفهم بشأن مخاطر عملية المراجعة وخطر التقاضي، وايضاً تغيير مكتب المراجعة من قبل شركات النظراء من الممكن ان يعتبر مؤشر على عدم جودة خدمات المراجعة المقدمة، ويمكن أيضاً الاستدلال من النظراء على وجود غش محاسبي ام لا بناء على تاريخ مكتب المراجعة وهل لديه عمليات مراجعة ذات جودة منخفضة في شركات نظيرة ام لا.

د- الاستفادة من افصاح الشركات النظيرة عن معلومات تخص نفس الصناعة وبالتالي يمكن الحصول على معلومات (عائد) بدون تكلفة.

هـ- محاكاة النظراء في الإفصاح عن الاخبار السيئة من الممكن ان يقلل من مخاطر التقاضي وبالتالي تلجأ الشركات النظيرة إلى الإفصاح عن بعض المعلومات بشكل اختياري لتجنب مخاطر التقاضي وحتى لا تكون الأضعف بين النظراء.

القسم الخامس: أثر التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين

ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية

ان الهدف الأساسي من التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة هو ان تصبح القوائم المالية أكثر شفافية، لذلك يسعى واضعي المعايير المحاسبية إلى ان تتقارب وتتوافق معايير المحاسبة المرتبطة بقدر الإمكان عن طريق التعديل المستمر في معايير المحاسبة المصرية لتحقيق التقارب.

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من الممكن ان يكون له تأثيراً كبيراً على معدي القوائم المالية والمراجعين ، فهم في حاجة ماسة إلى الكثير من التوجيهات لكي يتغلبوا على الاستخدام الكبير للأحكام الشخصية في تفسير تلك المعايير التي

تعتمد على المبادئ وليس القواعد ، لان أي خطر قد يعرضهم إلي مخاطر كبيرة وخاصة مخاطر التقاضي التي يتعرض لها المراجعون ، فمعدّي القوائم المالية يقومون بتطبيق المعايير المحاسبية بينما المراجعين فعليهم التحقق من اعداد القوائم المالية في ضوء هذه المعايير، ويصبح المراجع مسئول بشكل قانوني في حالة فشل عملية المراجعة ويتعرض لمخاطر التقاضي. (متولي وعلي، ٢٠٢٠: ٤١)

ان مخاطر التقاضي التي يتعرض لها المراجعون قد تؤدي إلي رفع اتعاب مكاتب المراجعة حيث ان حجم المسؤولية القانونية كبير، وبالتالي ترتفع اتعاب تلك المكاتب لتعويضها عن ارتفاع مستوى المخاطر والجهد والوقت وذلك كون التقارب بين هذه المعايير يعتمد على المبادئ ، والمعايير التي تعتمد على المبادئ تميل إلي الاعتماد على الاحكام الشخصية بصورة كبيرة مما يؤدي إلي ارتفاع ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية من قبل معدّي القوائم المالية، ومن ثم ارتفاع مخاطر فشل عملية المراجعة من قبل المراجعين مما يؤدي إلي ارتفاع مخاطر التقاضي.

ان التقارب بين المعايير يوفر مرونة في تطبيق المعايير على المستوى المحلي والدولي ، وهذه المرونة قد ينتج عنها إمكانية ممارسة الغش المحاسبي بالقوائم المالية، فالشركات بوجه عام قد تعلم او تتعلم من نظراءها في نفس الصناعة او القطاع ، فاذا تم اعداد القوائم المالية في الشركات النظيرة بشكل خالي من الغش والتحرّف قتلك القوائم سوف تعبر بصدق عن الوضع المالي الحقيقي للشركة ، ولان الشركات تتأثر ببعضها البعض فمن الممكن ان يكون هناك ضغط إيجابي بتقليد مثل ذلك السلوك للمحافظة على سمعة الشركة والحصة التسويقية لها واستمرار ثقة أصحاب المصالح بها.

اما إذا كان النظراء يضغطون بشكل سلبي على نظرائهم من خلال ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية لتحسين مؤشرات الربحية واستغلال ذلك لتحقيق اغراضهم الشخصية وينفذون ذلك دون تعرضهم للعقوبة، فان ذلك سوف يدفع كثير من الشركات النظيرة لتقليد مثل تلك الممارسات لعدم وجود عقوبة او ان العقوبة ضئيلة، وبالتالي فانه من الضروري تغليظ العقوبات على الشركات التي تمارس الغش

المحاسبي بقوائمها المالية لكي تكون عبرة لنظرائها وللحد من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية سواء داخل الشركة او للشركات النظيرة.

ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة يهدف بشكل أساسي إلي تحسين جودة القوائم المالية، فالتقارب التدريجي الذي يتبعه واضعي المعايير المصرية يهدف إلى وجود معايير موحدة مقبولة محلياً وعالمياً يتم على أساسها اعداد القوائم المالية للشركات مما يقلل من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية، وذلك كون احتواء المعايير على كثير من البدائل والطرق المحاسبية ينتج عنها ربح محاسبي غير حقيقي وتكون القوائم المالية غير قابلة للمقارنة.

تعتبر مشكلة الغش المحاسبي بالقوائم المالية مشكلة عالمية يمكن ان تحدث في أي شركة او أي وقت، والغش المحاسبي بالقوائم المالية لا يؤثر بشكل سلبي على الشركات النظيرة في نفس الصناعة او القطاع فقط وانما يمتد تأثيره ليشمل التأثير السلبي على اقتصاد الدولة ككل نتيجة تقديم قوائم مالية مضللة ينتج عنها محتوى غير سليم واقرارات غير صحيحة.

يعتبر الغش المحاسبي بالقوائم المالية لنفس الشركة او للشركات النظيرة من اكثر أنواع الغش خطورة نظراً لاعتماد عدد كبير من أصحاب المصالح في اتخاذ قراراتهم على استخدام القوائم المالية ، ولتقارب معايير المحاسبة المرتبطة دوراً هاماً في تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم المالية فالتقارب التدريجي هدفه الموائمة بين بيئة الاعمال المصرية ومحاولة مواكبتها للظروف وللعوامل المحيطة، وأيضاً محاولة تجنب الاثار السلبية للتقارب عن طريق تقليل النماذج والبدائل بالمعايير التي تم بها التقارب ، وذلك سعياً لزيادة جودة القوائم المالية بشكل عام وبالتالي تقليل ممارسات الغش المحاسبي بشكل خاص .

وفيما يلي يتم توضيح بعض النقاط التي اختلفت بها معايير المحاسبة المصرية عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للحد من ممارسات الغش المحاسبي ولزيادة جودة القوائم المالية وهي كالتالي:

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالفوائد ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزیز محسن الصبان

جدول (١/٥) تحليل نقاط التقارب والاختلاف بين معايير المحاسبة المرتبطة

نقاط التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة	نقاط الاختلاف (الخروج) بين معايير المحاسبة المرتبطة
استبدال معيار المحاسبة المصري (٣٤) الاستثمار العقاري: ادي الي تعديل المعايير التالية: معيار المحاسبة المصري (٣١) اضمحلال قيمة الأصول، تعديل معيار المحاسبة المصري (٣٢) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة، استبدال معيار المحاسبة المصري (٣٨) مزايا العاملين، استبدال معيار المحاسبة المصري (٤٠) الأدوات المالية: الإفصاحات .	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (١) يتم عرض القوائم المالية: اعداد قائمة أرباح وخسائر (قائمة دخل) منفصلة وقائمة للدخل الشامل، ويتم استبعاد خيار اعداد قائمة واحدة للدخل الشامل.
استبدال معيار المحاسبة المصري (٤٢) القوائم المالية المجمعة ادي الي تعديل المعايير التالية : معيار المحاسبة المصري (١٥) الإفصاح عن الاطراف ذوي العلاقة ، تعديل معيار المحاسبة المصري (١٧) القوائم المالية المستقلة ، تعديل معيار المحاسبة المصري (١٨) الاستثمارات في شركات شقيقة ، تعديل معيار المحاسبة المصري (٢٤) ضرائب الدخل ، تعديل معيار المحاسبة المصري (٢٩) تجميع الاعمال، تعديل معيار المحاسبة المصري (٣٠) القوائم المالية الدورية تعديل معيار المحاسبة المصري (٤٤) الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى.	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة واهلاكاتها: يتم استخدام نموذج التكلفة، وعدم استخدام نموذج إعادة التقييم.
إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٧) الأدوات المالية: أثر في معيار المحاسبة المصري (٢٦) الأدوات المالية: الاعتراف والقياس فقد حدد نطاق معيار المحاسبة المصري (٢٦) في التعامل مع حالات محددة من محاسبة التغطية، وادي أيضاً إلى استبدال معيار المحاسبة المصري رقم (١) عرض القوائم المالية، استبدال معيار المحاسبة المصري رقم (٤) قائمة التدفقات النقدية، تعديل معيار المحاسبة المصري رقم (٢٢) نصيب السهم في الارباح، استبدال معيار المحاسبة المصري رقم (٢٥) الأدوات المالية: العرض	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٧) القوائم المالية المستقلة: الغاء الفقرات الخاصة باستخدام بديل طريقة حقوق الملكية بالقوائم المالية المستقلة.
إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٨) الايراد عن العقود مع العملاء ادي إلى الغاء معيار المحاسبة المصري (٨) عقود الانشاء، الغاء معيار المحاسبة المصري (١١) الايراد	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٢) نصيب السهم في الأرباح: المعيار الزم بتطبيق نطاقه عند اعداد القوائم المالية المجمعة والمنفردة والمستقلة.
إضافة معيار المحاسبة المصري (٤٩) عقود التأجير ادي إلى الغاء معيار المحاسبة المصري (٢٠) القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) الأصول غير الملموسة: تستخدم المنشآت نموذج التكلفة ولا يتم استخدام نموذج إعادة التقييم
	بالنسبة لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٤) الاستثمار العقاري: تم الغاء استخدام نموذج القيمة العادلة عند القياس للامتيازات العقارية والالتزام باستخدام نموذج التكلفة، اما بالنسبة لصناديق الاستثمار العقاري فهي ملزمة باستخدام نموذج القيمة العادلة عند القياس اللاحق للأصول العقارية.

الجدول من اعداد الباحث مع الرجوع إلى ملحق مجلة الوقائع المصرية (٢٠١٥)، (٢٠١٩).

ومن العرض السابق نستنتج ان

- أ- واضعي معايير المحاسبة المصرية يسعون إلى مواكبة التطور المستمر لمعايير المحاسبة الدولية وللمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بما يتناسب مع بيئة الاعمال المصرية، فالتقارب هدفه الأساسي هو التوافق بين المعايير، ولكن هناك مقتضيات للتطبيق العملي في بيئة الاعمال المصرية يجب مراعاتها.
- ب- هناك نقاط خروج او اختلاف بين معايير المحاسبة المرتبطة حتى يتم الحد من كثرة البدائل المتاحة التي تساعد في زيادة ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية، وذلك سعياً لتحقيق الهدف المرغوب وهو تحسين جودة القوائم المالية باتباع معايير مقبولة علي المستوى المحلي والدولي لاتخاذ قرارات اقتصادية ومالية علي أساس سليم.
- ج- يجب ان تتسم تلك القوائم بالثقة والشفافية والقابلية للمقارنة، مما يزيد من ثقة أصحاب المصالح وخاصة المستثمرين لأنهم في الغالب يتابعون نظراءهم في الصناعة او القطاع، مما يتيح فرصة اكبر لزيادة حجم الاستثمارات وخاصة الاستثمارات الأجنبية بالسوق المصري لوجود معايير محاسبية مقبولة لديهم ينتج عنها قوائم مالية ذات جودة مرتفعة سواء للشركة او لنظرائها، مما يحد من ممارسات الغش المحاسبي بالقوائم المالية، وبالتالي يكونوا اكثر اطمئنانا نحو توجيه استثماراتهم إلي السوق المصري.

القسم السادس: الدراسة التطبيقية

■ ١/٦ تصميم الدراسة:

يُشتق قياس المتغير المستقل (مستوى الغش في القوائم المالية للنظرء) من قياس المتغير التابع (مستوى الغش في القوائم المالية للشركة) فمستوى الغش في المحاسبي في القوائم المالية للنظرء هي عبارة عن متوسط مستوى الغش المحاسبي للشركات في ذات القطاع بعد استبعاد مؤشر الشركة المحورية أو محل قياس مستوى الغش المحاسبي لنظرائها.

وعلى ذلك فإنه من المتوقع وجود مشكلة قياسية قد يترتب عليها عدم صلاحية التحليل الاحصائي؛ وهي مشكلة التداخل Endogeneity والتي قد تنشأ في هذه الحالة بسبب خطأ التزامن والذي يحدث عندما يكون المتغير التابع مفسراً للمتغير المستقل وليس مجرد نتيجة له، أو بكلمات أخرى عندما يتم حساب المتغير المستقل بدلالة المتغير التابع .

وللتغلب على هذه المشكلة سوف يتم تطبيق نموذج الانحدار ذو المرحلتين من خلال:

- طريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS
 - الطريقة العامة للعزوم المعممة GMM
- وسوف يتم الاعتماد على المخاطر الخاصة على مستوى الشركة والقطاع Risk Idiosyncratic كمتغير صناعي Variable Instrumental وفقاً لدراسة (Leary & Roberts, 2014)، إذ أن هذا المتغير يعكس خصائص كل شركة ويمكن استخدامه لعزل تأثير مشكلة التداخل.

وهناك أسباب لاستخدام طريقة العزوم المعممة وطريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين لاختبار النموذج الديناميكي للغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات وهي:

- تعالج مشاكل التحيز الذي ينتج من عدم توصيف بعض المتغيرات المستقلة
- تتعامل بشكل فعال مع النماذج الديناميكية والتي يكون فيها مستوى الغش المحاسبي السابق يؤثر في مستوى الغش المحاسبي الحالي.
- تتعامل بشكل فعال مع تقدير التأثير غير الخطي للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع.
- تتعامل مع الأخطاء العشوائية بكفاءة وفعالية وتعالج اثار الارتباط الذاتي بين الأخطاء العشوائية خلال فترة الدراسة وبالتالي تعطي تقديرات دقيقة.
- تسمح بمعالجة السببية العكسية والتي قد تنتج من التأثير المتبادل للغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات والنظراء.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن الصبان

■ ٢/٦ فروض الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى اختبار ثلاثة فروض أساسية:

H1 يوجد تأثير معنوي لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية.

H2 يوجد تأثير معنوي لمستوى لغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات النظيرة الأخرى.

H3 يوجد تأثير معنوي لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء ومستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية.

■ ٣/٦ نموذج الدراسة:

لاختبار فروض الدراسة السابقة قد تم تصميم هذه النماذج:

يتم قياس تأثير تقارب معايير المحاسبة المرتبطة والغش المحاسبي للنظراء والتفاعل بينهم على مستوى الغش المحاسبي للشركة من خلال النموذج التالي:

$$MS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 MS_Peer_{i,t-1} + \beta_2 IFRS_t + \beta_3 IFRS * MS_Peer_{i,t-1} \\ + \beta_4 Lev_{i,t-1} + \beta_5 FCFF_{i,t-1} + \beta_6 Size_{i,t-1} \\ + \beta_7 OCF_{i,t-1} + \beta_8 Tang_{i,t-1} + \beta_9 CPX_{i,t-1} \\ + \beta_{10} MS_{i,t-1} + \varepsilon_{i,t}$$

حيث ان

العش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء	MS_Peer	العش المحاسبي في القوائم المالية للشركة	MS
التدفقات النقدية الحرة للشركة	FCFF	الرافعة المالية	Lev
التدفقات النقدية التشغيلية	OCF	حجم الشركة	Size
الانفاق الاستثماري	CPX	درجة ملموسية الأصول	Tang

■ ٤/٦ عينة الدراسة:

تمثل عينة الدراسة عينة تحكمية يتم اختيارها من بين الشركات المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة الزمنية (2009 – 2022) على ان تتوافر في تلك الشركات الشروط التالية:

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المصباح

- ان عدد الشركات بكل قطاع لا يقل عن ٨ شركات حتى يمكن حساب مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظرء.
- أن تتوافر البيانات الكاملة لكل متغيرات الدراسة الخاصة بقياس مستوى الغش المحاسبي خلال فترة الدراسة (٢٠٠٩ - ٢٠٢٢)
- ووفقا للشروط السابقة أصبح حجم عينة الدراسة ١٤٩ شركة مقيدة في البورصة المصرية خلال الفترة (٢٠٠٩ - ٢٠٢٢) وتتوافر بها الشروط السابقة وكان توزيع عينة الدراسة كما يلي:

جدول (١/٦) يوضح توزيع عينة الدراسة

GICS Sector	Firms	Freq.	Percent
Consumer Discretionary	28	266	17.07
Consumer Staples	27	319	20.47
Health Care	15	174	11.17
Industrials	23	306	19.64
Materials	31	280	17.97
Real Estate	25	213	13.67
Total	149	1558	100.00

من الجدول السابق نجد ان:

- أ- عدد الشركات بكل قطاع وفقا للتصنيف الدولي GICS لا يقل عن ١٥ شركة، وعدد الشركات بالعينة ١٤٩ شركة مدرجة بالبورصة المصرية خلال الفترة ٢٠٠٩-٢٠٢٢.
- ب- العينة غير متوازنة حيث ان عدد ظهور كل شركة مختلف والبيانات الاطارية غير متوازنة Unbalanced Panel Data.
- ج- نسب تمثل القطاعات تعتبر متماثلة نسبياً حيث تتراوح نسب التمثيل بين ١١% إلى ٢٠% في عينة الدراسة.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان

■ ٥/٦ قياس المتغيرات:

جدول (٢/٦) يوضح كيفية قياس متغيرات الدراسة

القياس	المتغير
<p>يتم استخدام نموذج M-Score لقياس الغش المحاسبي في القوائم المالية باستخدام المعادلة الآتية:</p> <p><u>Beneish M-Score = -4.84 + 0.92*DSRI + 0.528*GMI + 0.404*AOI + 0.892*SGI + 0.115*DEPI - 0.172*SGAI + 4.679*TATA - 0.327*LVGI</u></p> <p><u>Beneish M-score:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. $DSRI = (\text{Net Receivables } t / \text{Sales } t) / (\text{Net Receivables } t-1 / \text{Sales } t-1)$ 2. $GMI = [(\text{Sales } t-1 - \text{Cost of Goods Sold } t-1) / \text{Sales } t-1] / [(\text{Sales } t - \text{Cost of Goods Sold } t) / \text{Sales } t]$ 3. $AOI = [1 - (\text{Current Assets } t + \text{PPE } t / \text{Total Asset } t)] / [1 - (\text{Current Assets } t-1 + \text{PPE } t-1 / \text{Total Asset } t-1)]$ 4. $SGI = \text{Sales } t / \text{Sales } t-1$ 5. $DEPI = [\text{Depreciation } t-1 / \text{Depreciation } t-1 + \text{PPE } t-1] / [\text{Depreciation } t / \text{Depreciation } t + \text{PPE } t]$ 6. $SGAI = [\text{sales, general and administrative expenses } t / \text{Sales } t] / [\text{sales, general and administrative expenses } t-1 / \text{Sales } t-1]$ 7. $TATA = \text{Total Accruals } t / \text{Total Assets } t$ 8. $LEVI = [\text{LTD } t + \text{Current Liabilities } t / \text{Total Assets } t] / [\text{LTD } t-1 + \text{Current Liabilities } t-1 / \text{Total Assets } t-1]$ 	<p>مستوى الغش المحاسبي في الشركات</p>
<p>حيث أن:</p> <p><u>DSRI</u> مؤشر جودة التحصيل من العملاء</p> <p><u>GMI</u> مؤشر هامش الربح</p> <p><u>AOI</u> مؤشر جودة الأصول</p>	

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان

<p><u>SGI مؤشر نمو المبيعات</u> <u>DEPI مؤشر الأهلاك</u> <u>SGAI مؤشر المصروفات البيعية والإدارية والعمومية</u> <u>TATA مؤشر اجمالي الاستحقاقات الى اجمالي الأصول</u> <u>LVGI مؤشر الرافعة المالية</u></p>	
<p>متوسط الغش المحاسبي للشركات بالقطاع بعد استبعاد الشركة المحورية</p>	<p>مستوى الغش المحاسبي للنظراء</p>
<p>متغير وهمي يأخذ القيمة (١) إذا كانت السنة بعد التقارب ويأخذ القيمة (٠) إذا كانت السنة قبل التقارب</p>	<p>تقارب معايير المحاسبة المصرية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية</p>
<p><u>اجمالي الديون</u> <u>اجمالي الأصول</u></p>	<p>الرافعة المالية</p>
<p><u>التدفقات النقدية الحرة</u> <u>اجمالي الأصول</u></p>	<p>التدفقات النقدية الحرة للشركة</p>
<p><u>اللوغار يتم الطبيعي لأجمالي الأصول</u></p>	<p>حجم الشركة</p>
<p><u>التدفقات النقدية التشغيلية</u> <u>اجمالي الأصول</u></p>	<p>التدفقات النقدية التشغيلية</p>
<p><u>صافي الات ومعدات</u> <u>اجمالي الأصول</u></p>	<p>درجة ملموسية الأصول</p>
<p><u>الانفاق الاستثماري</u> <u>اجمالي الأصول</u></p>	<p>الانفاق الاستثماري</p>
<p>*تم تجميع جميع البيانات المطلوبة من قادة البيانات Eikon Reuters</p>	

١. اختبار نماذج وفروض الدراسة:

يهدف هذا الجزء إلى تحليل بيانات الشركات بعينة الدراسة واختبار مدى صحة فروض ونماذج الدراسة وذلك للظاهرة موضوع الدراسة وهي قياس تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على العلاقة بين الغش المحاسبي للنظراء على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

- الإحصاء الوصفي : ان الإحصاء الوصفي له أهمية بالغة لما لها من دور هام في الفهم المتعمق للظاهرة محل الدراسة والابعاد المرتبطة بها وكذلك رصد القيم التي قد تكون غير منطقية في المجال ولها تفسيرات مختلفة وتتمثل هذه المرحلة في:
- الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

جدول (٣/٦) الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

Variable	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
MS	1558	-1.49	1.271	-4.406	.074
MS Peer	1558	-2.081	.71	-3.712	-.55
Lev	1558	.281	.262	0	.733
Size	1558	20.642	1.797	15.809	25.316
FCFF	1483	.008	.15	-1.454	.554
OCF	1558	.058	.11	-.178	.27
Tang	1558	.348	.267	0	1.014
CPX	1558	.036	.037	0	.104

من الجدول السابق نجد أن:

أ- متوسط الغش المحاسبي في القوائم المالية MS - ١,٤٩ أكبر من -٢,٢ وهو المستوى الأدنى لعدم ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية، وهو ما يشير إلى ممارسة الشركات المدرجة بالبورصة المصرية للغش المحاسبي في القوائم المالية ونجد ارتفاع الانحراف المعياري ١,٢٧ مما يشير إلى عدم تجانس ممارسات الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

ب- متوسط ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء MS_Peer - ٢,٠٨ ، بينما نجد ان الانحراف المعياري ٠,٧١ منخفض وما هو يشير إلى تجانس ممارسات الغش المحاسبي في القوائم المالية للنظراء ويرجع اختلاف التجانس في الممارسات للشركات والتجانس في ممارسات الغش المحاسبي للنظراء نظراً لاختلاف ممارسات الغش المحاسبي بين القطاعات.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

ج- متوسط الاعتماد على الديون Lev في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية ٠,٢٨ ونجد ارتفاع الانحراف المعياري ٠,٢٦ عن المتوسط مما يعنى اختلاف اعتماد الشركات على الديون في تمويل استثماراتها.

د- هناك تجانس في حجم الشركات Size حيث انخفاض الانحراف المعياري ١,٧٩٧ عن المتوسط ٢٠,٦٤، بينما متوسط التدفقات النقدية الحرة FCFE تمثل ٠,٠٠٨ من حجم الأصول وهناك عدم تجانس في حجم التدفقات النقدية الحرة في عينة الدراسة نتيجة لارتفاع الانحراف المعياري ٠,١٥ عن المتوسط

هـ- متوسط التدفقات النقدية التشغيلية OCF ٠,٠٥٨ من حجم الأصول ونجد ارتفاع الانحراف المعياري 0.11 مما يعنى اختلاف وعدم تجانس التدفقات النقدية التشغيلية في شركات عينة الدراسة. بينما نجد ان متوسط درجة ملموسية الأصول Tang ٠,٣٤٨ مما يعني ان ثلث حجم الأصول في الشركات عينة الدراسة يمثل أصول ملموسة ونجد ان هذه النسبة غير متجانسة في عينة الدراسة.

و- متوسط التوسع الاستثماري ٠,٠٣٦ في عينة الدراسة وتعتبر هذه النسبة غير متجانسة في الشركات المصرية المدرجة بالبورصة المصرية. ويمكن توضيح الإحصاء الوصفي لمتغير التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كما يلي:

جدول (٤/٦) جدول تكرارات متغير IFRS

	Freq.	Percent	Cum.
0	703	45.12	45.12
1	855	54.88	100.00
Total	1558	100.00	

من الجدول السابق نجد ان:

أ- النسبة التي تمثل المشاهدات قبل تقارب معايير المحاسبة المرتبطة ٤٥,١٢% بينما نجد ان نسبة المشاهدات للمشاهدات بعد تقارب المعايير المصرية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٥٤,٨٨% وهو ما يشير إلى توازن عينة الدراسة قبل وبعد التقارب.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن المجدان

ويمكن توضيح الاختلافات المعنوية في مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية قبل وبعد تقارب معايير المحاسبة المرتبطة كما يلي:

جدول (٥/٦) جدول الاختلافات المعنوية للغش المحاسبي في القوائم المالية قبل وبعد التقارب مع IFRS

	obs1	obs2	Mean1	Mean2	dif	St Err	t value	p value
MS by IFRS: 0 1	703	855	-1.339	-1.615	.277	.065	4.3	٠,٠٠٠
MS Peer by IFRS: 0 1	703	855	-2.191	-1.99	-.2	.036	-5.6	٠,٠٠٠

من الجدول السابق يمكن ان نستنتج:

- أ- ان متوسط الغش المحاسبي لعينة الدراسة قبل التقارب مع IFRS -١,٣٣٩ وانخفض هذا المتوسط إلى -١,٦١٥ بعد التقارب مما يشير إلى التأثير الإيجابي لهذا التقارب على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية، ويعتبر هذا الاختلاف معنوي حيث ان قيمة p-value أقل من ٥% ويبرز هذا أهمية التقارب في تقليل الغش المحاسبي في القوائم المالية.
- ب- نجد ان متوسط الغش المحاسبي للنظراء قبل التقارب -٢,١٩٠ وبعد التقارب -١,٩٩٠ مما يعنى ان مستوى الغش المحاسبي للنظراء زاد بعد التقارب ويعد هذا الاختلاف معنوي حيث ان قيمة p-value أقل من ٥%. ويرجع الاختلاف بين الغش المحاسبي على مستوى الشركة وعلى مستوى النظراء قبل وبعد التقارب نتيجة اختلاف الممارسات بين القطاعات المختلفة وعدم تجانسها بين القطاعات.

■ اختبار ديناميكية الغش المحاسبي في القوائم المالية:

جدول (٦/٦) اختبار ديناميكية الغش المحاسبي في القوائم المالية

Lag	LL	LR	df	P	FPE	AIC	HQIC	SBIC
0	-2518.76				1.61925	3.31984	3.32115	3.32335
1	-2400.35	236.81	1	0	1.38719	3.16516	3.16777	3.17217
2	-2394.75	11.2	1	0.001	1.37881	3.1591	3.16301*	3.16962*
3	-2394.73	0.04126	1	0.839	1.38059	3.16039	3.16561	3.17442
4	-2391.9	5.6638*	1	0.017	1.37726*	3.15797*	3.1645	3.17551

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن المجان

تشير النتائج السابقة إلى أن الغش المحاسبي في القوائم المالية ديناميكي، مما يشير إلى أن المستويات الحالية للغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات تتأثر بالمستويات السابقة لها، حيث أن مؤشرات فترات الإبطاء المتلي HQIC/SBIC عند فترتين إبطاء مما يشير إلى ديناميكية ظاهرة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات.

■ مصفوفة الارتباط:

Variables	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
(1) MS	1.000								
(2) MS_Peer	0.056** (0.028)	1.000							
(3) IFRS	-0.109*** (0.000)	0.140*** (0.000)	1.000						
(4) Lev	0.057** (0.025)	-0.018 (0.478)	-0.003 (0.908)	1.000					
(5) Size	-0.127*** (0.000)	0.015 (0.567)	0.114*** (0.000)	0.033 (0.194)	1.000				
(6) FCFE	-0.194*** (0.000)	-0.004 (0.871)	-0.029 (0.270)	-0.180*** (0.000)	0.177*** (0.000)	1.000			
(7) OCF	-0.104*** (0.000)	-0.028 (0.275)	-0.076*** (0.003)	-0.059** (0.021)	0.243*** (0.000)	0.795*** (0.000)	1.000		
(8) Tang	0.109*** (0.000)	-0.029 (0.247)	-0.118*** (0.000)	0.088*** (0.001)	0.101*** (0.000)	-0.119*** (0.000)	0.172*** (0.000)	1.000	
(9) CPX	0.066*** (0.009)	-0.062** (0.014)	-0.083*** (0.001)	0.079*** (0.002)	0.095*** (0.000)	-0.094*** (0.000)	0.316*** (0.000)	0.396*** (0.000)	1.000

*** $p < 0.01$, ** $p < 0.05$, * $p < 0.1$

تشير النتائج السابقة إلى أنه:

- أ - توجد علاقة طردية مباشرة خطية بين مستوى الغش المحاسبي للنظراء ومستوى الغش المحاسبي للشركة عند مستوى معنوية ٥% ($r=0.0558$ $p=0.0277$). مما يعني أن زيادة الغش المحاسبي للنظراء قد يؤدي بدوره إلى زيادة ممارسات الغش المحاسبي للشركة.
- ب- توجد علاقة عكسية مباشرة خطية بين التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة ومستوى الغش المحاسبي للشركة عند مستوى معنوية ١% ($r=-0.1085$ $p=0.0000$) مما يشير إلى أن التقارب قد يؤدي إلى تخفيض ممارسات الغش المحاسبي في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

ج- توجد علاقة ارتباط طردية خطية مباشرة بين هيكل رأس المال ودرجة ملموسية الأصول ومستوى الانفاق الاستثماري وبين مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات وذلك بشكل معنوي عند مستوى معنوية ٥%، ١%، ١% على التوالي (r=0.0569 p-value=0.0247)، (r=0.1094 p-value=0.000)، (r=0.0658 p-value=0.0094) على التوالي.

د- توجد علاقة ارتباط عكسية خطية مباشرة بين حجم الشركة، والتدفقات النقدية الحرة للشركة، والتدفقات النقدية التشغيلية وبين مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ١% في العلاقات الثلاثة (r=-0.1271 p-value=0.000)، (r=-0.1944 p-value=0.000)، (r=-0.1041 p-value=0.000) على التوالي.

قياس تأثير تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين مستوى الغش المحاسبي للنظراء على مستوى الغش المحاسبي للشركة باستخدام طريقة العزوم المعممة GMM:

بالكشف عن مشاكل القياس الخاصة بطريقة العزوم المعممة GMM قبل التقدير النهائي لنتائج نموذج الدراسة كانت نتائج جودة النموذج كما يلي:

- اختبار جودة نتائج تقدير نموذج الدراسة بطريقة GMM
 جدول (٧/٦) اختبارات جودة نتائج تقدير نموذج الدراسة بطريقة GMM

<u>Endogeneity test</u>	
GMM C statistics Chi2(1)	4.99961** 0.0254
<u>Overidentification restrictions test</u>	
Hansen's J chi2(17)	7.15955 0.4124
<u>Test of Weak instrument</u>	
First-Stage R-sq	0.9157
First-Stage Adjusted R-sq	0.9125
First-Stage Partial R-sq	0.1399
First-Stage (F- Statistics)	13.9774*** 0.0000
*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1	

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن المجدان

تشير نتائج الجدول السابق إلى :

أ- عدم وجود مشاكل قياس خاصة باختبار Endogeneity حيث ان قيمة ال P-value أقل من ٥% مما يشير إلى رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل والخاص بوجود متغيرات مستقلة لا تعتبر خارجية Exogenous وهو ما يعني ارتباطها بحد الخطأ وهو ما يؤكد صلاحية استخدام طريقة العزوم المعممة GMM

ب- ان هناك جودة في توصيف المتغير الاصطناعي Instrumental Variable في النموذج حيث ارتفاع معامل التحديد للمرحلة الأولى في النموذج ٩١,٥٧% وقبول نموذج المرحلة الأولى للمتغير الاصطناعي.

ج- واخيراً يوجد جودة في توصيف النموذج حيث ان اختبار Hansen غير معنوي وهو ما يؤكد جودة توصيف النموذج حيث ان قيمة ال P-value تمثل ٠,٤١٢٤.

وبعد التأكد من صلاحية تقدير نموذج الدراسة بطريقة العزوم المعممة GMM يمكن عرض نتائج النموذج كما يلي:

جدول (٨/٦) اختبار فروض الدراسة بطريقة العزوم المعممة GMM

<u>Instrumental variables GMM regression</u>			
<u>MS</u>	<u>Coef.</u>	<u>p-value</u>	<u>Sig</u>
<u>L.MS Peer</u>	<u>1.128</u>	<u>0.026</u>	<u>**</u>
<u>IFRS</u>	<u>-2.833</u>	<u>0.023</u>	<u>**</u>
<u>L.MS Peer*IFRS</u>	<u>-1.121</u>	<u>0.027</u>	<u>**</u>
<u>L.MS</u>	<u>٠.316</u>	<u>0.000</u>	<u>***</u>
<u>L2.MS</u>	<u>٠.105</u>	<u>0.007</u>	<u>***</u>
<u>L.Lev</u>	<u>٠.416</u>	<u>0.012</u>	<u>**</u>
<u>L.FCFE</u>	<u>٠.116</u>	<u>0.763</u>	
<u>L.Size</u>	<u>-1.405</u>	<u>0.003</u>	<u>***</u>

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المصباح

<u>L.Size2</u>	<u>0.031</u>	<u>0.006</u>	<u>***</u>
<u>L.OCF</u>	<u>1.374</u>	<u>0.030</u>	<u>**</u>
<u>L.Tang</u>	<u>-1.041</u>	<u>0.097</u>	<u>*</u>
<u>L.Tang2</u>	<u>1.522</u>	<u>0.023</u>	<u>**</u>
<u>L.CPX</u>	<u>-1.153</u>	<u>0.428</u>	
<u>Constant</u>	<u>17.702</u>	<u>0.000</u>	<u>***</u>
<u>Year Fixed Effect</u>	<u>Included</u>		
<u>R-squared</u>	<u>0.225</u>		
<u>Number of obs</u>	<u>799</u>		
<u>Prob > chi2</u>	<u>0.000</u>		
<u>*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1</u>			

من الجدول السابق نجد ان:

- أ- يفسر نموذج الدراسة ٢٢,٥% من التباين في الغش المحاسبي للشركات وذلك بشكل معنوي حيث ان $pro>chi2$ أقل من ٥% (٠,٠٠٠).
- ب- زيادة مستوى الغش المحاسبي للنظراء يؤثر بالزيادة في مستوى الغش المحاسبي للشركات النظرية وذلك عند مستوى معنوية ٥%، ويشير ذلك ان هناك ضغط للنظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.
- ج- يوجد تأثير عكسي معنوي لتقارب معايير المحاسبة المرتبطة على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ٥%، مما يشير إلى ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة يؤدي إلى تخفيض مستويات الغش المحاسبي مما يشير ويؤكد فعالية التقارب في تقليل الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / محمد العزيز محسن الصبان

د- يقلل التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من ضغط النظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية حيث ان هناك تأثير عكسي معنوي للتفاعل بين التقارب وضغط النظراء على الغش المحاسبي في القوائم المالية عند مستوى معنوية ٥%.

هـ- تتأثر المستويات الحالية للغش المحاسبي في القوائم المالية بالمستويات السابقة عند فترتين ابطا وبشكل طردي معنوي عند مستوى معنوية ١%، ويشير ذلك ان ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركة يضغط على الشركة في ممارسة هذا الغش بالفترات اللاحقة وبالتالي الغش المحاسبي ديناميكي يتأثر بمستوياته السابقة وذلك في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

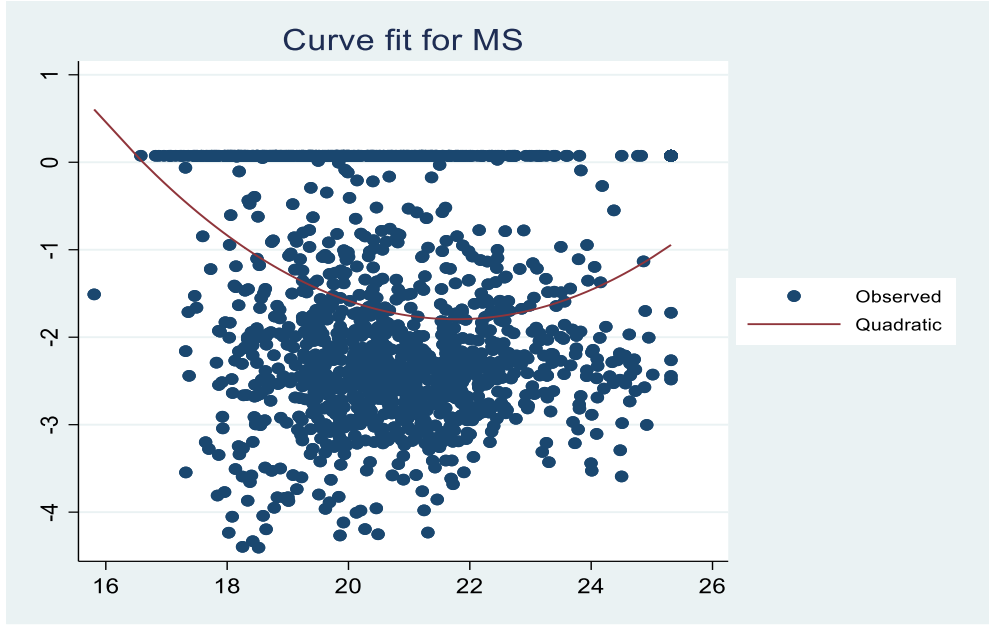
و- لا يوجد تأثير معنوي للتدفقات النقدية الحرة على مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

ز- يوجد تأثير معنوي غير خطي لحجم الشركة على مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية يأخذ شكل حرف (U) حيث ان معامل حجم الشركة سالب ومعنوي ومعامل مربع حجم الشركة موجب ومعنوي، ويمكن حساب نقطة التحول كالتالي:

$$\text{حجم الشركة عند نقطة التحول} = \text{معامل حجم الشركة} / -2 * \text{معامل حجم الشركة} \\ = -1,405 / -2 * 0,031 = 22,66 \text{ كما هو موضح بالرسم التالي:}$$

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...

د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان



شكل (١/٦) يوضح حجم الشركة عند نقطة التحول

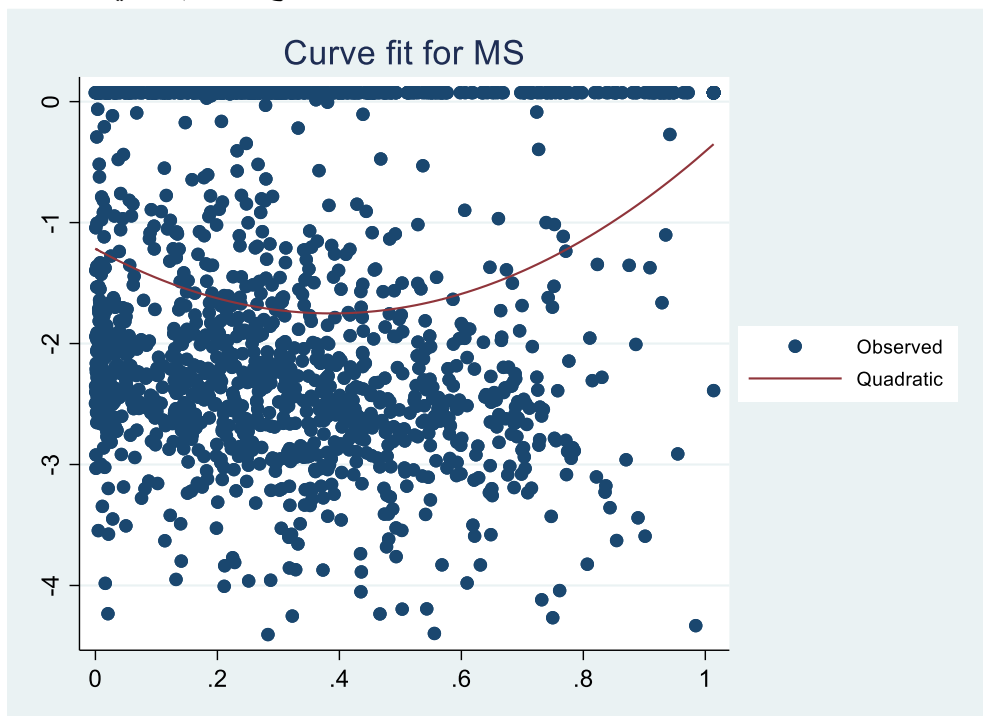
ويعادل الرقم ٢٢,٦٦ بالأرقام العادية ٦,٩ مليار جنية وهذا يؤشر إلى انه اذا كان حجم الشركة من ٠ الى ٧ مليار تقريباً تقل معه مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات وكلما زاد حجم الشركة عن ٧ مليار كلما زادت مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات.

ح- يوجد تأثير معنوي موجب للتدفقات النقدية التشغيلية على مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ٥%.

ط- يوجد تأثير معنوي غير خطي لدرجة ملموسية الشركة على مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية يأخذ شكل حرف (U) حيث ان معامل درجة ملموسية الأصول للشركة سالب ومعنوي ومعامل مربع درجة ملموسية الأصول للشركة موجب ومعنوي، ويمكن حساب نقطة التحول كالتالي:

أثر تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزيز محسن الصبان

درجة ملموسية أصول الشركة عند نقطة التحول
 = معامل درجة ملموسية الأصول / ٢- * مربع معامل درجة ملموسية الأصول
 = - ١,٠٤١ / ٢- * ١,٥٢٢ = ٣٤,٢% كما هو موضح بالرسم التالي:



شكل (٢/٦) يوضح درجة ملموسية أصول الشركة عند نقطة التحول وهذا يؤشر إلى انه إذا كانت درجة ملموسية أصول الشركة من ٠ الى ٣٤,٢% فسوف تقل معه مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات وكلما زادت درجة ملموسية الأصول عن ٣٤,٢% كلما زادت مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات.
 قياس تأثير تقارب معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين مستوى الغش المحاسبي للنظرء على مستوى الغش المحاسبي للشركة باستخدام طريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS:

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن الصبان

- اختبار جودة نتائج تقدير نموذج الدراسة بطريقة 2SLS: جدول (٩/٦) اختبارات جودة نتائج تقدير نموذج الدراسة بطريقة 2SLS

<u>Endogeneity test</u>	
Durbin (Score) chi2(1)	<u>4.35833**</u> <u>0.0368</u>
Wu-Hausman	<u>4.2506**</u> <u>0.0396</u>
<u>Overidentification restrictions test</u>	
Sargan (Score) chi2(17)	
Basmann chi2(17)	
<u>Test of Weak instrument</u>	
First-Stage R-sq	<u>0.9157</u>
First-Stage Adjusted R-sq	<u>0.9125</u>
First-Stage Partial R-sq	<u>0.1399</u>
First-Stage (F- Statistics)	<u>15.6297**</u> <u>0.0000</u>
<u>*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1</u>	

تشير نتائج الجدول السابق إلى :

أ- عدم وجود مشاكل قياس خاصة باختبار Endogeneity حيث ان قيمة ال P-value أقل من ٥% مما يشير إلى رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل والخاص بوجود متغيرات مستقلة لا تعتبر خارجية Exogenous وهو ما يعني ارتباطها بحد الخطأ وهو ما يؤكد صلاحية استخدام طريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS.

ب- بينما نجد ان هناك جودة في توصيف المتغير الاصطناعي Instrumental Variable في النموذج حيث ارتفاع معامل التحديد للمرحلة الأولى في النموذج ٩١,٥٧% وقبول نموذج المرحلة الأولى للمتغير الاصطناعي.

ج- واخيراً يوجد جودة في توصيف النموذج حيث ان اختبار Sargan واختبار Basmann غير معنوي وهو ما يؤكد جودة توصيف النموذج حيث ان قيمة ال P-value تمثل ٠,٤٥٣٧ و ٠,٤٧٥٣ على التوالي. وبعد التأكد من صلاحية تقدير نموذج الدراسة بطريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS يمكن عرض نتائج النموذج كما يلي:

أثر تقاربه معايير المحاسبة المرتبطة على تفسير العلاقة بين ضغط النظراء والغش المحاسبي بالقوائم ...
 د / رباب حمدي جميل & د / عبدالعزیز محسن المجان

جدول (١٠/٦) اختبار فروض الدراسة بطريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS

Instrumental variables 2SLS regression			
MS	Coef.	p-value	Sig
L.MS Peer	<u>1.092</u>	<u>.037</u>	**
IFRS	<u>-2.711</u>	<u>.039</u>	**
L.MS Peer*IFRS	<u>-1.087</u>	<u>.04</u>	**
L.MS	<u>.31</u>	<u>0</u>	***
L2.MS	<u>.112</u>	<u>.001</u>	***
L.Lev	<u>.42</u>	<u>.01</u>	***
L.FCF	<u>.101</u>	<u>.849</u>	
L.Size	<u>-1.367</u>	<u>.012</u>	**
L.Size2	<u>.03</u>	<u>.022</u>	**
L.OCF	<u>1.375</u>	<u>.064</u>	*
L.Tang	<u>-1.353</u>	<u>.038</u>	**
L.Tang2	<u>1.863</u>	<u>.009</u>	***
L.CPX	<u>-.747</u>	<u>.622</u>	
Constant	<u>17.219</u>	<u>.002</u>	***
Year Fixed Effect	Included		
R-squared	0.227		
Number of obs	799		
Prob > chi2	0.000		
*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1			

د- يفسر نموذج الدراسة ٢٢,٧% من التباين في الغش المحاسبي للشركات وذلك بشكل معنوي حيث ان $pro>chi2$ أقل من ٥% (٠,٠٠٠). ويتشابه ذلك مع نتائج نموذج الدراسة بطريقة العزوم المعممة GMM.

هـ- زيادة مستوى الغش المحاسبي للنظراء يؤثر بالزيادة في مستوى الغش المحاسبي للشركات النظيرة وذلك عند مستوى معنوية 5%، ويشير ذلك ان هناك ضغط للنظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية كما اتضح من نتائج طريقة العزوم المقدره GMM.

و- يوجد تأثير عكسي معنوي لتقارب معايير المرتبطة على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية 5%، مما يشير إلى ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة يؤدي إلى تخفيض مستويات الغش المحاسبي مما يشير ويؤكد فعالية التقارب في تقليل الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات المدرجة بالبورصة المصرية كما اتضح من نتائج طريقة العزوم المقدره GMM.

ز- يقلل التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة من ضغط النظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية حيث ان هناك تأثير عكسي معنوي للتفاعل بين التقارب وضغط النظراء على الغش المحاسبي في القوائم المالية عند مستوى معنوية 5% كما اتضح من نتائج طريقة العزوم المقدره GMM.

ح- تتأثر المستويات الحالية للغش المحاسبي في القوائم المالية بالمستويات السابقة عند فترتين ابطا وبشكل طردي معنوي عند مستوى معنوية 1%، ويشير ذلك ان ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركة يضغط على الشركة في ممارسة هذا الغش بالفترات اللاحقة وبالتالي الغش المحاسبي ديناميكي يتأثر بمستوياته السابقة وذلك في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية كما اتضح من نتائج طريقة العزوم المقدره GMM.

ط- تتشابه أيضا نتائج المتغيرات الرقابية المُقدرة بطريقة المربعات الصغرى ذو المرحلتين 2SLS مع تقديرات طريقة العزوم المعممة GMM.

القسم السابع: النتائج والتوصيات والبحوث المستقبلية

نتائج الدراسة:

في ضوء ما تناولته الدراسة النظرية وما توصلت اليه الدراسة التطبيقية فانه يمكن عرض ما تم التوصل اليه من نتائج كما يلي:

١. توجد علاقة طردية مباشرة خطية بين مستوى الغش المحاسبي للنظراء ومستوى الغش المحاسبي للشركة عند مستوى معنوية ٥% ($r=0.0558$ p-value=0.0277). مما يعني ان زيادة الغش المحاسبي للنظراء قد يؤدي بدوره إلى زيادة ممارسات الغش المحاسبي للشركة.
٢. توجد علاقة عكسية مباشرة خطية بين التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة ومستوى الغش المحاسبي للشركة عند مستوى معنوية ١% ($r=-0.1085$ p-value=0.0000) مما يشير إلى ان التقارب قد يؤدي إلى تخفيض ممارسات الغش المحاسبي في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.
٣. توجد علاقة ارتباط طردية مباشرة بين هيكل رأس المال ودرجة ملموسية الأصول ومستوى الانفاق الاستثماري وبين مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات وذلك بشكل معنوي عند مستوى معنوية ٥%، ١%، ١% على التوالي ($r=0.0569$ p-value=0.0247)، ($r=0.1094$ p-value=0.0000)، ($r=0.0658$ p-value=0.0094) على التوالي.
٤. توجد علاقة ارتباط عكسية مباشرة بين حجم الشركة، والتدفقات النقدية الحرة للشركة، والتدفقات النقدية التشغيلية وبين مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ١% في العلاقات الثلاثة ($r=-0.1271$ p-value=0.0000)، ($r=-0.1944$ p-value=0.0000)، ($r=-0.1041$ p-value=0.0000) على التوالي.
٥. يفسر نموذج الدراسة ٢٢,٥% من التباين في الغش المحاسبي للشركات وذلك بشكل معنوي حيث ان $pro>chi2$ أقل من ٥% (٠,٠٠٠).
٦. زيادة مستوى الغش المحاسبي للنظراء يؤثر بالزيادة في مستوى الغش المحاسبي للشركات النظرية وذلك عند مستوى معنوية ٥%، ويشير ذلك إلى ان هناك ضغط للنظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.

٧. يوجد تأثير عكسي معنوي للتقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة على مستوى الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ٥%، مما يشير إلى ان التقارب بين معايير المحاسبة المرتبطة يؤدي إلى تخفيض مستويات الغش المحاسبي مما يشير ويؤكد فعالية التقارب في تقليل الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات المدرجة بالبورصة المصرية.
٨. يقلل التقارب بين معايير المحاسبة المصرية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من ضغط النظراء في ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية حيث ان هناك تأثير عكسي معنوي للتفاعل بين التقارب وضغط النظراء على الغش المحاسبي في القوائم المالية عند مستوى معنوية ٥%.
٩. تتأثر المستويات الحالية للغش المحاسبي في القوائم المالية بالمستويات السابقة عند فترتين ابدا وبشكل طردي معنوي عند مستوى معنوية ١%، ويشير ذلك ان ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركة يضغط على الشركة في ممارسة هذا الغش بالفترات اللاحقة وبالتالي الغش المحاسبي ديناميكي يتأثر بمستوياته السابقة وذلك في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.
١٠. لا يوجد تأثير معنوي للتدفقات النقدية الحرة على مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية في الشركات المدرجة بالبورصة المصرية.
١١. يوجد تأثير معنوي غير خطي لحجم الشركة على مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية يأخذ شكل حرف (U) حيث ان معامل حجم الشركة سالب ومعنوي ومعامل مربع حجم الشركة موجب ومعنوي.
١٢. يوجد تأثير معنوي موجب للتدفقات النقدية التشغيلية على مستويات الغش المحاسبي في القوائم المالية للشركات عند مستوى معنوية ٥%.
١٣. يوجد تأثير معنوي غير خطي لدرجة ملموسية الشركة على مستويات ممارسة الغش المحاسبي في القوائم المالية يأخذ شكل حرف (U) حيث ان معامل درجة ملموسية الأصول للشركة سالب ومعنوي ومعامل مربع درجة ملموسية الأصول للشركة موجب ومعنوي.

توصيات الدراسة:

١. استمرار المحافظة على التقارب التدريجي بين المعايير من قبل واضعي معايير المحاسبة المصرية بما يتناسب مع بيئة الأعمال المصرية.
٢. ضرورة تدعيم معايير المحاسبة المصرية بالقواعد لإتاحة أدلة التوجيه والتنفيذ والتقليل من المبادئ التي تمنح المرونة في الاختيارات والبدائل.
٣. ضرورة توفير الإرشادات والتدريبات اللازمة لمعدي ومراجعي القوائم المالية على كيفية تطبيق المعايير التي تم التقارب معها لتجنب مخاطر التناضي.
٤. ضرورة قيام اقسام المحاسبة بالجامعات المصرية بعقد شراكات او اتفاقيات مع الجمعيات المهنية لتدريب الطلاب على اليات تطبيق المعايير المحاسبية في الواقع العملي لمواجهة احتياجات سوق العمل.

البحوث المستقبلية:

- في ضوء نتائج الدراسة يمكن اقتراح مجموعة من البحوث المستقبلية مثل:
١. أثر التقارب بين معايير المحاسبة المصرية ومعايير المحاسبة الدولية على تطوير آليات الحوكمة الرقمية.
 ٢. أثر تطبيق المراجعة متعددة الابعاد في تحليل البيانات (MADS) على اكتشاف الغش المحاسبي بالقوائم المالية.
 ٣. تحليل العلاقة بين اكتشاف مخاطر الامن السيبراني والغش المحاسبي بالقوائم المالية وأثرها على مخاطر التناضي للمراجعة الخارجية.
 ٤. أثر تطبيق تكنولوجيا التحول الرقمي على جودة التقارير المالية الالكترونية.
 ٥. أثر التقارب مع معيار التقرير المالي IFRS17 على المحاسبة في شركات التأمين.
 ٦. دراسة واختبار دور الشركات النظيرة القائدة على جودة التقارير المالية.

قائمة المراجع

المراجع العربية:

١. صابر، محمود عبد المنعم، أبو طالب، أحمد محمد، (٢٠٢٢)، " تأثير ضغط النظراء على جودة التقارير المالية : دراسة تطبيقية " ، *المجلة الاكاديمية للبحوث التجارية المعاصرة* ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، مج ٢ ، ع ٤ ، ١ - ١٨ .
٢. فرج، أشرف رمضان، الصباغ، أحمد عبدالمولى، عوض، محمد حمدي، (2022)، " دراسة أثر التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تكلفة رأس المال وانعكاسه على تقلبات أسعار الأسهم" ، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مج ١٣ ، ع ٣٤ ، ٤٧١ - ٥٠٩ .
٣. متولي، أحمد زكي، علي، هبة جمال ، (٢٠٢٠)، " دور المعايير المحاسبية في تطوير آليات الحوكمة بهدف تخفيض مخاطر التقاضي ضد المراجعين مع مسح ميداني" ، *المجلة العلمية للدراسات المحاسبية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مج ٢، ع ٤ ، ٧٣ - .
٤. محمد، دينا حاتم، الجارحي، فريد محرم، عبده، إيمان محمد، (2022) ، " التأثير الممتد لجودة أرباح نظراء الصناعة على جودة أرباح الشركة المحورية: دراسة تطبيقية "، *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، مج ٢٦ ، ع ٤٤ ، ٣٠٩ - ٣٤٣ .
٥. ملحق الوقائع المصرية (٢٠١٥)، " وزارة الاستثمار قرار رقم ١١٠ لسنة ٢٠١٥ "، العدد ١٥٨، تابع (أ).
٦. ملحق الوقائع المصرية (٢٠١٩)، " وزارة الاستثمار والتعاون الدولي قرار رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض احكام معايير المحاسبة المصرية "، العدد ٨١، تابع (أ).

المراجع الأجنبية:

1. Cho, E., Kim, J., & Kim, S., (2020),” Spillover Effect of Regulatory Accounting Inspections on Accounting Quality of Peer Companies”, *Managerial Auditing Journal*, 35(5), 685-704.
2. Davidson, R.,(2022), “ Who did it matters : Executive equity compensation and financial reporting Fraud “ , *Journal of Accounting & Economics* , 73(2-3) , <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2021.101453>.

3. Demetriades, P., & Agyei, S., (2022), “Fraudulent Financial Reporting: An Application of Fraud Diamond to Toshiba’s Accounting Scandal”, **Journal of Financial Crime**, 29 (2) , 729 – 763.
4. Elbolok, R., Elghateet, S., & ElHawary, E., (2022), “Does IFRS convergence affect earnings quality and market volatility? “, **Corporate & Business Strategy Review**, 3(1), 64–84.
5. Gao, P., & Zhang, G., (2019),” Accounting Mainpulation , Peer Pressure , and Internal Control”, **American Accounting Association** , 94 (1) , 127 – 151.
6. Leary, M., & Roberts, M. , (2014),” Do Peer Firms Affect Corporate Financial Policy? “, **The Journal of Finance**, 69(1), 139-178
7. Liu,Y., Padgett,C., & Yin,c.,(2022),”Internal Information Quality and Financial Policy Peer Effects”, **International Review of Financial Analysis**,84(4), <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2022.102357>.
8. Malik,M., Al Mamun, M., & Amin, A.,(2019),” Peer Pressure , CSR Spending and Long Term Financial Reports”, **Asia – Pacific Journal of Accounting and Economics** ,26 (3) , 1 -41.
9. Ozcelik , H., (2020) , “ An Analysis of Fraudulent Financial Reporting Using The Fraud Sing The Fraud Diamond Theory Perspective : An Empirical Study on The Manufacturing Sector Companies Listed On Borsa Istanbul”, **Contemporary Studies In Economic and Financial Analysis** , (102), 131 – 153.
10. Patel, C., & Pan, P., (2019),” The Influence of Peer Attitude and Inherent Scepticism on Auditors Sceptical Judgments”, **Accounting & Business Research**, 50 (2) [.https://doi.org/10.1080/00014788.2019.1686695](https://doi.org/10.1080/00014788.2019.1686695).
11. Sharma, N., (2022), “Effects of Integrity and Controls on Financial Reporting Fraud “, **Poonam Shodh Rachna Journal**, 1 (3) , 5 – 11.

12. Shruti, R., & Thenmozhi, M., (2023), “Founder Ownership and Value Relevance of IFRS Convergence: Role of Institutional Investors”, **Pacific Basin Finance Journal**, (79) , 1-28.
13. Xu,L.,Guan,Y.,Fu,Z., &Xin,y., (2020), “ Peer Effect in The Initial Recognition of Goodwill China “ , Journal of Accounting Research, 13 (1) , 57 – 77.
14. Yahg , L., & Zhang , H., (2022), “ How Do Auditors Respond to Client Firms Technological Peer Pressure ? Evidence From Going Concern Opinion”, **Journal of Business Finance and Accounting**, 49 (9-10), 1553 – 1580.
15. Zaighum, I., & Abd Karim , M., (2019), “ Peer Effects , Financial Decisions , and Industry Concentration : A Review”, **SEISENSE Journal of Management** , 2 (2), 13 -21.