



جامعة عين شمس
كلية التجارة

دور مراقب الحسابات في تحسين
الملاءمة والاعتمادية على
القوائم المالية في ضوء
أساليب المحاسبة الابتكارية
- دراسة تطبيقية -

**The Role of External Auditor in Improving the Relevance
And the Reliability on the Financial Statements
The Case of Creative Accounting Techniques
"An Applied Study"**

بحث مقدم
لكلية التجارة - جامعة عين شمس
للحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

إعداد
ماجدة متولى محمد إبراهيم

تحت إشراف
الأستاذ الدكتور / محمد توفيق محمد
أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية
والأستاذ الدكتور / إبراهيم حماد حماد
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بالكلية

٢٠١٠



جامعة عين شمس
كلية التجارة

رسالة دكتوراه

ماجدة متولى محمد إبراهيم

دور مراقب الحسابات فى تحسين الملازمة

والاعتمادية على القوائم المالية فى

ضوء أساليب المحاسبة الابتكارية

- دراسة تطبيقية -

لجنة المناقشة والحكم

الأستاذ الدكتور/ محمد محمود عبد المجيد
رئيساً

أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية

الأستاذ الدكتور/ محمد توفيق محمد
مشرفاً

أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية

الأستاذ الدكتور/ سيد عبد الفتاح صالح
عضواً

أستاذ المحاسبة والمراجعة ووكيل كلية
التجارة بالإسماعيلية

الأستاذ الدكتور/ إبراهيم حماد حماد
مشرفاً بالاشتراك

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد بالكلية

الدراسات العليا

أجيزت الرسالة بتاريخ
٢٠١٠/ /

ختم الإجازة
٢٠١٠/ /

بسم الله الرحمن الرحيم

"هَا يَفْتَحِ اللَّهُ لِلنَّاسِ مِنْ رَحْمَةٍ فَلَا مُمْسِكَ لَهَا وَهَا
يُمْسِكُ فَلَا مُرْسِلَ لَهُ مِنْ بَعْدِهِ وَهُوَ الْعَزِيزُ
الْحَكِيمُ".

صدق الله العظيم

((سورة فاطر))

الآية (٣)

إهداء

إلى روح أمي رحمة الله عليها

إلى أبي وأختي

إلى زوجي

إلى ابنتي ياسمين نورعيني

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين ، والصلاة والسلام على نبينا محمد سيد
المرسلين والمبعوث رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه وسلم.
أما بعد

يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور / محمد توفيق
محمد لمعاونته للباحث جزاه الله خير الجزاء.

كما يود أن يتقدم الباحث بالشكر والتقدير للأستاذ الدكتور / إبراهيم حماد
حماد لمعاونته للباحث جزاه الله خير الجزاء.

ويتقدم الباحث بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور / محمد محمود
عبدالمجيد لتفضله بقبول المشاركة في مناقشة هذا البحث جزاه الله كل
خير.

كما يتوجه الباحث بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور / سيد عبد الفتاح
صالح لتفضله بقبول المشاركة في مناقشة هذا البحث جزاه الله كل خير.
والشكر الجزيل لكل من تعاون مع الباحث.

جزاهم الله جميعا خير الجزاء

الباحثة

محتويات الرسالة

رقم الصفحة	الموضوع
٨-١	الإطار العام للبحث
٣-٢	أولا : طبيعة المشكلة.....
٤-٣	ثانيا : أهداف البحث.....
٤	ثالثا : فروض البحث.....
٤	رابعا : حدود البحث.....
٨-٥	خامسا : منهج البحث.....
٧٣-٩	الفصل الأول : طبيعة ممارسات المحاسبة الابتكارية .
	المبحث الأول : ماهية ممارسات المحاسبة الابتكارية
٤٢-١١	ودوافع الإدارة لتطبيقها
١٣	أولا : أنواع التلاعب في الحسابات
٢٨-١٤	ثانيا : ممارسات المحاسبة الابتكارية
	ثالثا : تأثير ممارسات المحاسبة الابتكارية على عناصر
٣٣-٢٩	القوائم المالية
	رابعا : تأثير ممارسات المحاسبة الابتكارية على صافي
٣٥-٣٣	الدخل
	خامسا : دوافع الإدارة لتطبيق ممارسات المحاسبة
٤٢-٣٦	الابتكارية
٥١-٤٣	المبحث الثاني : التغييرات الاختيارية للسياسات المحاسبية
٥٠-٤٤	أولا : ماهية التغييرات الاختيارية للسياسات المحاسبية..

٥١	ثانيا : أثر التغييرات الاختيارية للسياسات المحاسبية على جودة القوائم المالية.....
٧٣-٥٢	المبحث الثالث : الملاءمة والاعتمادية على القوائم المالية فى ظل ممارسات المحاسبة الابتكارية
٥٧-٥٣	أولا : مفهوم الملاءمة والاعتمادية بالقوائم المالية
٦٩-٥٧	ثانيا : العوامل المؤثرة على الملاءمة والاعتمادية
٧٠	ثالثا : الموازنة بين الملاءمة والاعتمادية
٧٣-٧١	- نتائج الفصل الأول
	الفصل الثانى : دور مراقب الحسابات فى الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية
١٢٠-٧٤	المبحث الأول : طبيعة خدمات التأكيد وأنواعها
٨٨-٧٦	أولا : مفهوم خدمات التأكيد
٧٨-٧٧	ثانيا : إصدارات المنظمات المهنية المرتبطة بخدمات التأكيد
٨٧-٧٨	ثالثا : تقرير خدمات التأكيد
٨٨-٨٧	المبحث الثانى : موقف مراقب الحسابات من ممارسات المحاسبة الابتكارية
١٢٠-٨٩	أولا : محددات موقف مراقب الحسابات تجاه الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية
١٠٣-٩٠	ثانيا : دور مراقب الحسابات فى تحسين الاعتمادية على القوائم المالية
١٠٧-١٠٣	ثالثا : دور مراقب الحسابات فى تحسين الملاءمة بالقوائم المالية.....
١١٣-١٠٧	

رابعاً : مسئولية مراقب الحسابات عن اكتشاف ممارسات	
المحاسبة الابتكارية.....	١١٧-١١٣
- خلاصة الفصل الثاني	١٢٠-١١٨
الفصل الثالث : دراسة تطبيقية على شركات المساهمة	
المصرية	١٥٧-١٢١
أولاً : مجتمع الدراسة.....	١٢٣
ثانياً : تطبيق نموذج {Eckel} المعدل على عينة الدراسة.	١٥٢-١٢٤
ثالثاً : مقارنة نتائج النموذج بتقرير مراقبي الحسابات لعينة	
من الشركات محل الدراسة	١٥٥-١٥٢
- نتائج الفصل الثالث	١٥٧-١٥٦
- خلاصة البحث والنتائج والتوصيات.....	١٦٩-١٥٨
أولاً : خلاصة البحث.....	١٦٧-١٥٩
ثانياً : نتائج البحث.....	١٦٨-١٦٧
ثالثاً : التوصيات.....	١٦٩
مراجع البحث	١٧٩-١٧٠
أولاً : المراجع العربية.....	١٧٤-١٧١
ثانياً : المراجع الأجنبية.....	١٧٩-١٧٥
الملاحق	٧٢-١
المرفقات	٨٤-٧٣
ملخص باللغة العربية	٩٢-٨٥
Summary	1 - 8

فهرس الأشكال

رقم الشكل	بيان	رقم الصفحة
١	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.	٥٤

قائمة الجداول

رقم الجدول	بيان	رقم الصفحة
١	دليل الممارسات الخاطئة فى المحاسبة والمراجعة والإفصاح.	٢١-١٩
٢	تأثير ممارسات المحاسبة الابتكارية على صافى الدخل.	٣٥-٣٤
٣	معايير المحاسبة المصرية وبدائل السياسات المحاسبية.	٤٨-٤٧
٤	نتائج تطبيق النموذج على عينة الدراسة.	١٣٨-١٢٦
٥	الشركات المطبقة وغير المطبقة لممارسات المحاسبة الابتكارية والشركات التى تقع فى المنطقة الرمادية.	١٤٦-١٣٩
٦	عدد الشركات المطبقة وغير المطبقة لممارسات المحاسبة الابتكارية وفقا لنوع القطاع.	١٥٠-١٤٨
٧	عدد الشركات المطبقة وغير المطبقة لممارسات المحاسبة الابتكارية وفقا لحجم الشركة.	١٥١

قائمة الملاحق

رقم الملحق	بيان	رقم الصفحة
١	السويس للأسمنت	٢
٢	الإسكندرية لأسمنت البورتلاند	٣
٣	أسمنت العامرية	٤
٤	القومية للأسمنت	٥
٥	اراسكو - العربية للخزف	٦
٦	العز للسيراميك والبورسلين - الجوهرة	٧
٧	المقاولات المصرية - مختار إبراهيم	٨
٨	أكرو مصر للشدات والثقالات المعدنية	٩
٩	البويات والصناعات الكيماوية - باكين	١٠
١٠	مصر لصناعة التبريد والتكييف - ميراكوكاريير	١١
١١	أسمنت بورتلاند طرة	١٢
١٢	الجيزة العامة للمقاولات و الاستثمار العقارى	١٣
١٣	النصر للأعمال المدنية	١٤

رقم الملحق	بيان	رقم الصفحة
١٤	مصر للألومنيوم	١٥
١٥	العز لحديد التسليح	١٦
١٦	الشركة العامة لصناعة الورق - راكتا	١٧
١٧	العز الدخيلة للصلب-الإسكندرية	١٨
١٨	أبو قير للأسمدة والصناعات الكيماوية	١٩
١٩	المالية والصناعية المصرية	٢٠
٢٠	الصناعات الكيماوية المصرية- كيما	٢١
٢١	كفر الزيات للمبيدات والكيماويات	٢٢
٢٢	مصر لصناعة الكيماويات	٢٣
٢٣	الإسكندرية للغزل والنسيج - سبينالكس	٢٤
٢٤	النصر للملابس و المنسوجات- كابو	٢٥
٢٥	النيل لحليج الأقطان	٢٦
٢٦	الدلتا للصناعة- ايديال	٢٧
٢٧	النيل للكبريت والمساكن الخشبية الجاهزة	٢٨
٢٨	الشرقية للدخان- ايسترن كومبانى	٢٩

رقم الملحق	بيان	رقم الصفحة
٢٩	العربية المتحدة وبولفار للغزل والنسيج	٣٠
٣٠	العربية لحليج الأقطان	٣١
٣١	النساجون الشرقيون للسجاد	٣٢
٣٢	الشروق للطباعة والتغليف	٣٣
٣٣	السويس للأكياس	٣٤
٣٤	الكابلات الكهربائية المصرية	٣٥
٣٥	القاهرة للإسكان والتعمير	٣٦
٣٦	مينا للاستثمار السياحي و العقارى	٣٧
٣٧	الشمس للإسكان والتعمير	٣٨
٣٨	المتحدة للإسكان و التعمير	٣٩
٣٩	التعمير والاستشارات الهندسية	٤٠
٤٠	الإسكندرية للاستثمار العقارى	٤١
٤١	مصر الجديدة للإسكان والتعمير	٤٢
٤٢	مدينة نصر للإسكان و التعمير	٤٣
٤٣	القاهرة للدواجن	٤٤

رقم الملحق	بيان	رقم الصفحة
٤٤	الزيوت المستخلصة ومنتجاتها	٤٥
٤٥	مصر للزيوت و الصابون	٤٦
٤٦	المصرية للأغذية - بسكو مصر	٤٧
٤٧	مطاحن مصر الوسطى	٤٨
٤٨	مطاحن شرق الدلتا	٤٩
٤٩	مطاحن مصر العليا	٥٠
٥٠	الوادي لتصدير الحاصلات الزراعية	٥١
٥١	المصرية لصناعة النشا والجلوكوز	٥٢
٥٢	شركة مطاحن و مخابز الإسكندرية	٥٣
٥٣	مطاحن وسط وغرب الدلتا	٥٤
٥٤	مطاحن ومخابز شمال القاهرة	٥٥
٥٥	مطاحن و مخابز جنوب القاهرة والجيزة	٥٦
٥٦	العربية للأدوية والصناعات الكيماوية	٥٧
٥٧	القاهرة للأدوية والصناعات الكيماوية	٥٨
٥٨	المصرية الدولية للصناعات الدوائية- ايبيكو	٥٩

رقم الملحق	بيان	رقم الصفحة
٥٩	المهن الطبية للأدوية	٦٠
٦٠	ممفيس للأدوية والصناعات الكيماوية	٦١
٦١	النيل للأدوية والصناعات الكيماوية	٦٢
٦٢	الإسكندرية للأدوية والصناعات الكيماوية	٦٣
٦٣	العامرية للصناعات الدوائية	٦٤
٦٤	المصرية لمدينة الإنتاج الإعلامى	٦٥
٦٥	النايل سات	٦٦
٦٦	غاز مصر	٦٧
٦٧	العامية للصوامع و التخزين	٦٨
٦٨	مصر للأسواق الحرة	٦٩
٦٩	أوراسكوم تليكوم	٧٠
٧٠	المصرية لخدمات التليفون المحمول - موبينيل	٧١
٧١	أوراسكوم للفنادق والتنمية	٧٢