



شبكة المعلومات الجامعية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





شبكة المعلومات الجامعية



شبكة المعلومات الجامعية

التوثيق الالكتروني والميكرو فيلم

جامعة عين شمس

التوثيق الالكتروني والميكرو فيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها
علي هذه الأفلام قد اعدت دون أية تغيرات



يجب أن

تحفظ هذه الأفلام بعيداً عن الغبار

في درجة حرارة من 15 – 20 مئوية ورطوبة نسبية من 20-40 %

To be kept away from dust in dry cool place of
15 – 25c and relative humidity 20-40 %



شبكة المعلومات الجامعية



بعض الوثائق الأصلية تالفة



شبكة المعلومات الجامعية



بالرسالة صفحات
لم ترد بالأصل

جامعة الزقازيق - فرع بنها
كلية التجارة
قسم المحاسبة

**دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة في قدرة المشروع
على الاستمرار ومسئولية مراجع الحسابات**

بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

من الطالبة

امل عبد الفضيل عطية محمد

المعيدة بقسم المحاسبة بالكلية

إشراف

أ.د / حامد طلحة محمد هيبه

أستاذ المراجعة بالكلية

ووكيل الكلية لشؤون التعليم

والطلاب (مشرفا)

د. / صلاح محمد محمود كامل

مدرس المحاسبة بالكلية

(مشرفا مساعدا)

١٩٩٦م

B

٨٨٤٢

أعوذ بالله من الشيطان الرجيم

" قالوا سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم
الحكيم "

صدق الله العظيم

سورة البقرة (آيه ٣٢)

لجنة الحكم والمناقشة

١- الأستاذ الدكتور / حامد طلبه محمد هيبه

أستاذ المراجعة ووكيل الكلية
لشئون التعليم والطلاب
"مشرفا ورئيسا"

٢- الأستاذ الدكتور / محمد حامد تمرارز

أستاذ المحاسبة بكلية التجارة
وإدارة الأعمال - جامعة حلوان
"عضوا"

٣- الأستاذ الدكتور / فاروق جمعة عبدالعال

أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية
"عضوا"

تاريخ المناقشة: ١٩٩٦/٥/٨

قرار اللجنة:

اقترح منح الطالبة / أمل عبد الرحمن عطية محرم
والنومانية بمرتبة الشرف الأولى مع الإبقاء على الأخرى .

د. ياسر طهيس

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، حمداً مباركاً فيه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه وأصلى وأسلم على أشرف المرسلين وخاتم النبيين ورحمة الله للعالمين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تتقدم الباحثة بخالص الشكر والتقدير والثناء والعرفان بالجميل لأستاذها الفاضل الأستاذ الدكتور/ **حامد طلبة محمد هيبه** أستاذ المراجعة ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب، أطال الله في عمره وزاده الله من فضله ونعمته، على ما قدمه للباحثة من الفكر والإرشاد والنصح والتوجيه، وعلى ما أعطاه للباحثة من وقت وجهد وعلم طيلة فترة الإشراف على البحث، والتي كان لها الأثر الفعال والواضح في إخراج البحث على هذا الشكل، جزاه الله عن الباحثة وعن زملائها الباحثين خير الجزاء ونفع به العلم والعلماء.

كما تتقدم الباحثة بالشكر والتقدير لأستاذها الفاضل الأستاذ الدكتور/ **محمد حامد نمرارز** أستاذ المحاسبة بكلية التجارة وإدارة الأعمال جامعة حلوان على تفضل سيادته بالمشاركة في مناقشة هذا البحث رغم ما لديه من مسئوليات.

كما تتقدم الباحثة بالشكر والتقدير لأستاذها الفاضل الأستاذ الدكتور/ **فاروق جمعة عبد العال** أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية على تفضل سيادته بالمشاركة في مناقشة هذا البحث رغم ما لديه من مسئوليات.

كما تتقدم الباحثة بخالص الشكر والتقدير لأستاذها الفاضل الدكتور/ **سلام محمد محمود كامل** مدرس المحاسبة بالكلية على ما قدمه للباحثة من النصيح والتوجيه وعلى ما أعطاه للباحثة من وقت وجهد وعلم طيلة فترة الإشراف على البحث، جزاه الله عن الباحثة خير الجزاء.

ولايفوت الباحثة أن تقدم الشكر إلى جميع العاملين بالمكتبات التي زارتها خلال فترة إعداد البحث وإلى كل من قدم لها مساعدة حتى وصل البحث إلى صورته الحالية، وتخص بالشكر الزميل مصطفى منير يس على ما قدمه للباحثة من العون والمساعدة طوال فترة إعداد البحث.

محتويات البحث

الصفحة	المحتويات	مسلسل
أ	المقدمة	
١	١ الباب الأول : قدرة المشروع على الاستمرار.	
٣	١/١ الفصل الأول : فرض استمرار المشروع.	
٥	١/١/١ المبحث الأول : تعريف فرض استمرار المشروع.	
١٦	٢/١/١ المبحث الثاني : العلاقة العضوية بين فرض استمرار المشروع وهيكل نظرية المحاسبة.	
٣٤	٢/١ الفصل الثاني : مفهوم عدم قدرة المشروع على الاستمرار وانعكاساته السلبية، وموقف مراجع الحسابات.	
٣٦	٢/١ المبحث الأول : مفهوم عدم قدرة المشروع على الاستمرار	
٤٧	٢/٢/١ المبحث الثاني : الانعكاسات السلبية لعدم قدرة المشروع على الاستمرار، وموقف مراجع الحسابات.	
٥٥	٣/١ الفصل الثالث : الدراسات السابقة في مجال البحث.	
٥٧	١/٣/١ المبحث الأول : دراسات استخدمت النماذج الإحصائية.	
٧٥	٢/٣/١ المبحث الثاني : دراسات سلوكية.	
٨١	٣/٣/١ المبحث الثالث : دراسات استخدمت نظم الخبير.	
٨٦	٢ الباب الثاني : أهم العوامل المؤثرة التي يجب على مراجع الحسابات فحصها لتحديد مدى قدرة المشروع على الاستمرار.	
٨٩	١/٢ الفصل الأول : أهم العوامل الداخلية التي يجب أن يفحصها المراجع لتحديد مدى قدرة المشروع على الاستمرار.	
٩١	١/١/٢ المبحث الأول : تأكد مراجع الحسابات من مدى سلامة إعداد دراسات جدوى المشروع.	
٩٦	٢/١/٢ المبحث الثاني : فحص مراجع الحسابات للعوامل الإنتاجية المؤثرة في قدرة المشروع على الاستمرار.	

- ١٠٤ ٣/١/٢ المبحث الثالث : فحص مراجع الحسابات للعوامل التسويقية
المؤثرة في قدرة المشروع على الاستمرار.
- ١١٢ ٤/١/٢ المبحث الرابع : فحص مراجع الحسابات للعوامل المالية
المؤثرة في قدرة المشروع على الاستمرار.
- ١٤٢ ٥/١/٢ المبحث الخامس: فحص مراجع الحسابات للعوامل البشرية
المؤثرة في قدرة المشروع على الاستمرار.
- ١٥٤ ٢/٢ **الفصل الثاني** : أهم العوامل الخارجية التي يجب أن يفحصها
المراجع لتحديد مدى قدرة المشروع على
الاستمرار.
- ١٥٨ ١/٢/٢ المبحث الأول : فحص مراجع الحسابات للعوامل الخارجية
المؤثرة في قدرة المشروع على الاستمرار.
- ١٦٣ ٢/٢/٢ المبحث الثاني : موقف مراجع الحسابات من تأثير التشريع
الضريبي في قدرة المشروع على الاستمرار.
- ١٨٢ ٣ **الباب الثالث** : الإفصاح عن مدى قدرة المشروع على
الاستمرار ومسئولية مراجع الحسابات.
- ١٨٥ ١/٣ **الفصل الأول** : الإفصاح عن مدى قدرة المشروع على
الاستمرار.
- ١٨٧ ١/١/٣ المبحث الأول : إفصاح مراجع الحسابات عن مدى قدرة
المشروع على الاستمرار.
- ١٩٥ ٢/١/٣ المبحث الثاني : تقرير مراجع الحسابات عن مدى قدرة
المشروع على الاستمرار.
- ٢١٥ ٢/٣ **الفصل الثاني** : المسؤولية القانونية للمراجع عن تحديد وتقرير
مدى قدرة المشروع على الاستمرار.
- ٢١٧ ١/٢/٣ المبحث الأول : أطراف المسؤولية عن تحديد مدى قدرة
المشروع على الاستمرار.
- ٢٣٧ ٢/٢/٣ المبحث الثاني : المسؤولية القانونية لمراجع الحسابات عن
تحديد وتقرير مدى قدرة المشروع على
الاستمرار.

٢٤٨	الخلاصة	٤
٢٥٤	النتائج والتوصيات	٥
٢٥٩	المراجع	٦

المقدمة

أولاً: طبيعة المشكلة

يعد تزايد حجم المشروعات واستمرارها مؤشراً لمدى تقدم ورفاهية المجتمع، لذلك تسعى العديد من الدول لزيادة حجم المشروعات وتدعيم استمرارها.

وبالرغم من ذلك فقد تزايد عدد المشروعات التي لم تستطع الاستمرار في النشاط سواء على المستوى العالمى أو المستوى القومى. ولاشك أن عدم قدرة المشروعات على الاستمرار يعود بالعديد من الآثار السيئة على الأفراد والمجتمع، حيث أن ذلك يضر بالعديد من الأطراف المعنية بأمر هذه المشروعات من مستثمرين ودائنين وعملاء وعاملين وغيرهم، كما أنه يمثل عبئاً على الاقتصاد القومى ويؤدى إلى تبديد الموارد الاقتصادية للمجتمع، وزيادة معدلات البطالة، وما إلى ذلك من آثار سيئة تعوق عملية التنمية والتقدم.

لذا فقد فرض موضوع عدم قدرة المشروعات على الاستمرار نفسه على الواقع الاقتصادي بصفة عامة، وعلى واقع المحاسبة والمراجعة بصفة خاصة، ذلك أن ظاهرة عدم قدرة المشروع على الاستمرار لها علاقة مباشرة بالفكر المحاسبى، حيث أن المحاسبين يقومون بإعداد القوائم المالية للمشروع بافتراض أنه قادر على الاستمرار فى المستقبل، أى باتباع ما يعرف بفرض استمرار المشروع.

كذلك فإن للمراجعة علاقة مباشرة بظاهرة عدم قدرة المشروع على الاستمرار، حيث أن مراجع الحسابات يقوم بعمله طبقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها، والتي تتطلب منه إبداء رأيه فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً للفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي من بينها فرض استمرار المشروع، حيث أن ذلك ينعكس على كفاية الإفصاح المحاسبى للقوائم المالية، "فمستخدمو القوائم المالية يعتمدون على المراجع المستقل فى توجيه انتباههم للحالات التى قد تضر بالإفصاح العادل للقوائم المالية خاصة فيما يتعلق بتطبيق الفروض

والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها^(١).

وبالرغم من أهمية فرض استمرار المشروع عند إعداد القوائم المالية، وبالرغم من أن مراجع الحسابات مطالب بإبداء الرأى عما إذا كانت هذه القوائم قد أعدت طبقاً للفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها- والتي من بينها فرض استمرار المشروع-، فإنه قد تكون هناك بعض المشروعات فى طريقها للانقضاء، وقد يدل الواقع على وجود مؤشرات عديدة تدل على الشك فى قدرة المشروع على الاستمرار، ومع ذلك قد لا يشير المراجع إلى ذلك من قريب أو بعيد فى تقريره.

بل والأكثر من ذلك أنه قد يعلن إفلاس أحد المشروعات بعد فترة قصيرة من نشر القوائم المالية بالرغم من أن المشروع قد حصل على تقرير نظيف من المراجع، مما قد يجعل المراجع فى موضع مساءلة وذلك لأن "عدم الإفصاح عن عدم قدرة المشروع على الاستمرار رغم توفر ما يدل على ذلك، سوف يؤدى إلى الإضرار بمصالح أطراف عديدة، وسوف يجعل قرارات الاستثمار بأسواق المال تعتمد على أقل قدر من المعلومات المناسبة، مما يجعل تخصيص الموارد بين مجالات الاستثمار المختلفة تتسم بالعشوائية، بما يترتب على ذلك من آثار على النشاط الاقتصادى بالمجتمع ككل"^(٢)

ومن ذلك يتضح أن الضرر فى هذه الحالة يمتد ليشمل:-

- من يعتمدون على رأى المراجع فى اتخاذ قراراتهم.

- التأثير السلبى على مهنة المراجعة والارتقاء بها.

- المجتمع نتيجة التخصيص غير الأمثل للموارد المتاحة.

لذلك أصبح الدور التقليدى للمراجع والذى من خلاله يتمثل الهدف من

المراجعة فى إبداء الرأى الفنى المحايد عما إذا كانت القوائم المالية تعطى صورة

(1) Edward I. Altman, Thomas P. McGough, "Evaluation of A Company as a Going-Concern, Journal of Accountancy, December 1979, P 50.

(٢) د. حامد طلبية محمد، "الإطار العام لمسئولية مراجع الحسابات عن التنبؤ بقدرة المشروع على الاستمرار"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببها - جامعة الزقازيق، السنة الثامنة، العدد الثانى، ١٩٨٨، ص ٢٩.

صادقة لنتيجة الأعمال و المركز المالى ، رغم أهمية هذا الدور إلا أنه أصبح غير كاف لمنح الثقة والاطمئنان للأطراف المتعاملة مع المشروع .

وأصبح من الضروري أن يمتد نطاق عمل المراجع ليشمل تحديد وتقرير مدى قدرة المشروع على الاستمرار ، وأن يتسع الهدف من المراجعة ليشمل إبداء الرأى حول قدرة المشروع على الاستمرار .

من هنا جاء البحث لدراسة مدى مسئولية مراجع الحسابات عن تحديد وتقرير مدى قدرة المشروع على الاستمرار .

وقد لاحظت الباحثة أن معظم الدراسات التى تمت فى هذا المجال قد ركزت على مشكلات السيولة النقدية باعتبارها العامل الأساسى والمتحكم فى تحديد مدى قدرة المشروع على الاستمرار ، ومن ثم اقتصر دور المراجع على الاهتمام بفحص ودراسة مشكلات السيولة النقدية ، واستخدام النماذج الإحصائية التى تساعد فى التنبؤ بقدرة المشروع على الاستمرار .

إلا أن الباحثة ترى أن النماذج التى اقترحت فى هذا الصدد اشتملت على نظرة جزئية ولا تساعد المراجع فى القيام بهذا الدور ، حيث يجب ألا يقتصر اهتمام المراجع على فحص ودراسة مشكلات السيولة النقدية فقط عند تقييمه لمدى قدرة المشروع على الاستمرار ، إذ أن قدرة المشروع على الاستمرار لا تتوقف على عامل واحد فقط مهما كانت أهميته ، إذ تشترك العديد من العوامل فى التأثير فى قدرة المشروع على الاستمرار .

وقد قسمت الباحثة أهم العوامل المؤثرة فى قدرة المشروع على الاستمرار - من وجهة نظرها - إلى قسمين : عوامل داخلية وعوامل خارجية . وترى الباحثة ضرورة أن يقوم المراجع بتحليل شامل لهذه العوامل المؤثرة فى قدرة المشروع على الاستمرار ، والتى تتمثل - من وجهة نظر الباحثة - فيما يلى :

أولاً : أهم العوامل الداخلية التى يجب أن يفحصها المراجع لتحديد مدى قدرة المشروع على الاستمرار .

أ- عوامل قبل بدء تشغيل المشروع : والتى تتمثل بصفة أساسية فى مدى سلامة إعداد دراسات الجدوى للمشروع .

ب- عوامل بعد بدء تشغيل المشروع : والتي تتمثل بصفة أساسية -من وجهة نظر الباحثة- فى عوامل إنتاجية، وعوامل تسويقية، وعوامل مالية، وعوامل بشرية.

ثانيا: أهم العوامل الخارجية التى يجب أن يفحصها المراجع لتحديد مدى قدرة المشروع على الاستمرار .

تتمثل هذه العوامل بصفة أساسية فى عوامل فنية، وعوامل سياسية واجتماعية، وعوامل اقتصادية.

وقد ركزت الباحثة - فى هذا الصدد - على تأثير التشريع الضريبى كنموذج على تأثير العوامل الخارجية فى قدرة المشروع على الاستمرار .

ويجب على المراجع أن يهتم بتفاعل هذه العوامل المختلفة فى تأثيرها فى قدرة المشروع على الاستمرار، وأن يربط بين هذه العوامل وبين المظاهر والمؤشرات التى تدل عليها، وذلك حتى يتمكن من الإلمام بالصورة الكلية للموقف، ويصبح أكثر قدرة على تحديد وتقرير مدى قدرة المشروع على الاستمرار .

ثانيا - هدف البحث

يهدف البحث إلى بيان مدى مسئولية مراجع الحسابات عن تحديد وتقرير مدى قدرة المشروع على الاستمرار، وتوضيح الأسلوب الذى يمكن أن يتبعه المراجع عند تقييمه لمدى قدرة المشروع على الاستمرار، إذ لا يجب أن يركز المراجع على مشكلات السيولة النقدية فقط باعتبارها مؤشرا لعدم قدرة المشروع على الاستمرار، ولكن لابد وأن يقوم بفحص كافة العوامل الأخرى المؤثرة فى قدرة المشروع على الاستمرار، وذلك حتى يستطيع أن يصل إلى رأى يطمئن إليه ليفصح عنه فى تقريره.

ثالثا - فروض البحث

يقوم هذا البحث على الفروض التالية :-

١- عدم قدرة المشروع على الاستمرار تعنى إفلاس المشروع.