



كلية التجارة  
الدراسات العليا  
قسم المحاسبة

" تقييم جودة التقارير المالية في ضوء الإطار الفكري المشترك للمحاسبة  
المالية والإفصاح الفوري عن معلومات التقارير المالية للشركات "  
( دراسة تطبيقية علي الشركات المسجلة في البورصة المصرية )

رسالة مقدمة

لنيل درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة

مقدمة من الطالب

محمد أحمد عبد العزيز عثمان

المدرس المساعد بقسم المحاسبة

إشراف

الأستاذ الدكتور

عاطف محمد أحمد

أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية

الأستاذة الدكتورة

كوثر عبد الفتاح الأبجي

أستاذ المحاسبة ونائب رئيس الجامعة الأسبق

1435هـ/ 2014 م



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فَدَلَّ عَلَى لَدَامَتِهِ الْوَالِدَيْنِ وَالْأَهْلَ الْأَعْلَى

المجادلة : (11)



صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمَ

## لجنة المناقشة والحكم

الأستاذة الدكتورة / كوثر عبد الفتاح الأبجي ..... مشرفاً ورئيساً

أستاذ المحاسبة

ونائب رئيس الجامعة الأسبق

الأستاذ الدكتور / مصطفى علي محمود الباز ..... عضواً

أستاذ المحاسبة

وعميد كلية التجارة بالإسماعيلية الأسبق - جامعة قناة السويس

الأستاذ الدكتور / أمين السيد أحمد لطفي ..... عضواً

أستاذ المحاسبة والمراجعة

ورئيس جامعة بني سويف

الأستاذ الدكتور / عاطف محمد أحمد أحمد ..... مشرفاً وعضواً

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة بني سويف

المشرف

قرار اللجنة وتاريخه

# إهداء

إلى روح أخى أسكنه الله فسيح جناته هـشام  
إلى من كان لي حافزا للعلم والمثابرة ولم يبخل علي بعطفه وحنانه ودعمه  
ولطالما تمنى وانتظر هذا اليوم أبي الغالي حفظه الله

إلى بسمه الحياة وسر الوجود والتي غمرتني بلطفها ودعوتها تاج  
رأسي أمي رعاها الله عز وجل

إلى رفيقة دربي ومن منحني الثقة والأمل بالمستقبل وسارت معي  
نحو الحلم.. خطوة بخطوة زوجتي وأسرتها حباً وتقديراً  
إلى الثمرة اليانعة الذي سأمح له جهدي وحياتي رهنا لأراه شامخاً  
كالبنيان إبني أحمد المختار

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندوني ووقفوا بجانبي  
إخوتي وزملائي وأصدقائي  
إلى من أناروا دربي بالعلم والمعرفة أساتذتي الأفاضل

إلى كل من يسعى جادا لتغيير واقع الأمة المؤلم إلي أفضل حال  
أهدي هذا العمل المتواضع راجيا  
من المولي عز وجل أن ينال القبول والنجاح

## شكر وتقدير

يستهل الباحث هذا الشكر متضرعاً إلى الذي لا يطيب الليل إلا بشكره ، ولا يطيب النهار إلا بطاعته، ولا تطيب اللحظات إلا بذكره ، ولا تطيب الآخرة إلا بعفوه ، ولا تطيب الجنة إلا برؤيته الله عز وجل على فضله ونعمته على ما أمد الباحث به من قوة وعون على إتمام هذا البحث، فاللهم ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

ويسعدني أن أقدم بخالص الشكر وعظيم التقدير إلى أستاذتي الفاضلة الأستاذة الدكتورة/ **كوثر عبد الفتاح الأبجي** أستاذ المحاسبة ونائب رئيس الجامعة الأسبق ، والتي شرفت بها مشرفاً على الرسالة ، ولم تدخر وسعاً لتقديم توجيهاتها وإرشاداتها لإثراء البحث ، ولم تتوان لحظة عن مد يد المساعدة لي ، وعلي ما أغدقته على من وافر أدبها وعلمها بما لا يجازى إلا في ميزان حسناتها إن شاء الله رب العالمين ، داعياً المولى عز وجل أن يمد لنا في عُمرها وأن يلبسها ثوب الصحة والعافية وأن يبارك لها في صحتها وعلمها وأسرتها.

كما أتوجه بخالص الشكر والإمتنان والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ **مصطفى علي محمود الباز** أستاذ المحاسبة وعميد كلية التجارة بالإسماعيلية الأسبق - جامعة قناة السويس - على تفضل سيادته بقبول المشاركة في لجنة المناقشة رغم مشاغله الكثيرة حيث تعد مشاركة سيادته إثراء للبحث وتشريفاً للباحث سائلاً الله العلي القدير أن يجزيه خير الجزاء لقاء ما بذل من جهد وما خصص من وقت في سبيل مناقشة هذه الرسالة، وأن يجعل ذلك في ميزان حسناته وأن يبارك له في صحته وعلمه وأسرتة.

كما أتوجه بخالص الشكر والإمتنان والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ **أمين السيد أحمد لطفي** أستاذ المحاسبة والمراجعة ورئيس جامعة بني سويف على تفضل سيادته بقبول المشاركة في لجنة المناقشة رغم مشاغله الكثيرة حيث تعد مشاركة سيادته إثراء للبحث وتشريفاً للباحث سائلاً الله العلي القدير أن يجزيه خير الجزاء لقاء ما بذل من جهد وما خصص من وقت في سبيل مناقشة هذه الرسالة، وأن يجعل ذلك في ميزان حسناته وأن يبارك له في صحته وعلمه وأسرتة.

ويسرني أن أتوجه بخالص الشكر والإمتنان والتقدير إلى أستاذي الجليل الأستاذ الدكتور/ **عاطف محمد أحمد أحمد** أستاذ المحاسبة والمراجعة بالكلية لتفضله بالإشراف على الرسالة وعلى ما فاض به من علمه ، وما جاد به من كرم توجيهه واهتمامه، كما لم يتوان لحظة عن مد يد المساعدة لي، داعياً المولى عز وجل أن يجزيه خير الجزاء وأن يجعل ذلك في ميزان حسناته وأن يبارك له في صحته وعلمه وأسرتة.

وأخيراً يتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير الى كل من ساهم وشارك في إتمام هذا البحث وخروجه بهذا الشكل سائلاً المولى عز وجل أن يجزيهم عنى خير الجزاء.

**الباحث**

## محتويات البحث

رقم الصفحة	المحتوي
أ- د	- مقدمة وطبيعة المشكلة.....
د	- هدف البحث.....
د	- فروض البحث .....
هـ	- التبويب العام للبحث .....
1	- الباب الأول : الإطار الفكري المشترك للمحاسبة المالية والتوافق الدولي بين المعايير الدولية للتقارير المالية IFRSs ومبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها U.S. GAAP.....
3	- الفصل الأول : التطور التاريخي للإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة ومشروع التوافق الدولي.....
37	- الفصل الثاني: الإطار الفكري المشترك للمحاسبة والتقارير المالية.....
68	- الفصل الثالث: التوافق الدولي بين المعايير الدولية للتقارير المالية IFRSs ومبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها U.S GAAP.....
100	- الباب الثاني : الإفصاح الفوري عن معلومات التقارير المالية للشركات وقياس وتقييم جودة التقارير المالية.....
102	- الفصل الأول : الإفصاح الفوري لمعلومات التقارير المالية للشركات....
130	- الفصل الثاني : الدراسات السابقة في مجال قياس وتقييم جودة التقارير المالية.....
153	- الفصل الثالث : تقييم جودة التقارير المالية في ضوء الإطار الفكري المشترك والإفصاح الفوري للمعلومات المالية.....
186	- الباب الثالث : الدراسة التطبيقية.....
188	- الفصل الأول : الإطار العام للدراسة التطبيقية والاحصاء الوصفي لمتغيرات عينة ومجتمع الدراسة.....
207	- الفصل الثاني : تحليل نتائج اختبار الفرض البحثي الأول.....
241	- الفصل الثالث : تحليل نتائج اختبار الفرض البحثي الثاني.....
263	- الفصل الرابع : تحليل نتائج اختبار الفرض البحثي الثالث.....
278	- *** نتائج الدراسة التطبيقية.....

284	*** الخلاصة والنتائج والتوصيات .....
285	*** الخلاصة .....
288	*** النتائج .....
291	*** التوصيات.....
293	*** التوصيات بأبحاث أخرى.....
294	*** المراجع .....
-	*** ملاحق الدراسة.....
1	- أولاً : قائمة تحليل المحتوي لقياس الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية المنشورة.....
11	- ثانياً: قائمة تحليل المحتوي لبنود المعلومات المكونة لمؤشر جودة الإفصاحات الفورية .....
21	- ثالثاً: جدول تسجيل بيانات كل شركة.....



## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	البيان	رقم الشكل
5	- هيكل مجلس المعايير الدولية للمحاسبة IASB.	1/1
11	- الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي.	2/1
14	- الخصائص النوعية لمعلومات القوائم المالية.	3/1
18	- مكونات الإطار الفكري لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB.	4/1
19	- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.	5/1
51	الخصائص النوعية للمعلومات المالية بالإطار الفكري المشترك.	6/1
75	- الجدول الزمني لتبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في الولايات المتحدة.	7/1
79	- الفوائد الاقتصادية لتبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS .	8/1
111	مكونات لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) .	1/2
112	مفردات لغة تقارير الأعمال الموسعة .	2/2
115	خطوات إنشاء التقرير Instance Document .	3/2
121	موقع فريق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL Team في مؤسسة المعايير الدولية IFRS Foundation والعلاقة مع مجلس المعايير الدولية للمحاسبة IASB.	4/2
123	الخطوات اللازمة لإعداد تصنيفات المعايير IFRS Taxonomy وتطويرها باستخدام لغة XBRL.	5/2

125	خطوات إعداد القوائم المالية وفقا لتصنيفات معايير الدولية للتقارير المالية IFRS Taxonomy.	6/2
129	المفاهيم الأساسية للغة تقارير الأعمال XBRL المرتبطة بإعداد القوائم المالية.	7/2
156	العلاقة بين لغة تقارير الأعمال XBRL وجودة التقارير المالية.	8/2
185	أبعاد مؤشر جودة الإفصاحات الفورية للمعلومات المنشورة على مواقع الشركات وبين الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية.	9/2
261	المدرج التكرارى للأخطاء المعيارية للانحدار الخطى : إجمالي بعد الإرتقاء بجودة التقارير المالية متمثلة في الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية ( TQFR ) في ضوء الإفصاحات الفورية.	1/3
261	القيم الفعلية والمتوقعة للمتغير التابع: إجمالي بعد الإرتقاء بجودة التقارير المالية متمثلة في الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية ( TQFR ) في ضوء الإفصاحات الفورية.	2/3
276	المدرج التكرارى للأخطاء المعيارية للانحدار الخطى : إجمالي بعد الإرتقاء بجودة التقارير المالية متمثلة في الخصائص النوعية لجودة المعلومات ( TQFR ) في ضوء محددات الجودة.	3/3
276	المدرج التكرارى للأخطاء المعيارية للانحدار الخطى : إجمالي بعد الإرتقاء بجودة التقارير المالية متمثلة في الخصائص النوعية لجودة المعلومات ( TQFR ) في ضوء محددات الجودة.	4/3

## فهرس الجداول

رقم الصفحة	البيان	رقم الجدول
22	- أوجه الاختلاف بين إطار مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB) وإطار مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)	1/1
27	- مشروع التوافق قصير الأجل	2/1
27	- مشاريع التوافق المشتركة الأخرى	3/1
28	- مراحل مشروع الإطار الفكري المشترك	4/1
30	- مشروع التوافق قصير الأجل	5/1
31	- مشروع التوافق طويل الأجل	6/1
38	- مسودة خطة ومراحل إعداد الإطار الفكري المشترك	7/1
72	- خطوات وإجراءات لجنة تداول الأوراق المالية SEC لتبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS في الولايات المتحدة الأمريكية	8/1
85	- الاختلافات بين المعايير على أساس المبادئ والمعايير على أساس القواعد	9/1
88	- أهم الاختلافات بين معايير المعايير الدولية للتقارير المالية IFRSs ومبادئ المحاسبة المقبولة والمعترف عليها U.S. GAAP	10/1
110	- مقارنة بين اللغات XBRL- XML-HTML	1/2
191	- الشركات عينة الدراسة	1/3
198	- استجابات فئات تحليل المحتوى للشركات عينة الدراسة	2/3
199	- توزيع عينة الدراسة حسب القطاع الصناعي	3/3
200	- توزيع عينة الدراسة حسب الالتزام بالمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS	4/3
200	- توزيع عينة الدراسة حسب الالتزام بالقوانين	5/3
201	- توزيع عينة الدراسة حسب مراجعتها من قبل أحد المكاتب العالمية الأربعة	6/3
202	- توزيع عينة الدراسة حسب التسجيل في البورصات العالمية	7/3
202	- توزيع عينة الدراسة حسب حجم الشركات	8/3

203	- توزيع عينة الدراسة حسب ربحية الشركة	9/3
203	- توزيع عينة الدراسة حسب الرافعة المالية	10/3
204	- توزيع عينة الدراسة حسب نسبة السيولة	11/3
204	- توزيع عينة الدراسة حسب عمر الشركة	12/3
204	- توزيع عينة الدراسة حسب تمركز الملكية	13/3
205	- توزيع عينة الدراسة حسب قوة الحوكمة وإجراءات الرقابة	14/3
208	- معامل الثبات والصدق الذاتي لمتغيرات الدراسة لقائمة تحليل المحتوى لقياس خصائص جودة معلومات التقارير المالية واستخدام معامل ألفا كرونباخ	15/3
210	- مدى إستخدام الشركة للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في القياس	16/3
211	- مدى توفير التقرير معلومات غير مالية مكملة للمعلومات المالية عن الفرص والتهديدات والمخاطر	17/3
212	- مدى احتواء التقرير معلومات توفر وجهة نظر مستقبلية عن مستقبل الشركة	18/3
213	- مدى توفير التقرير معلومات عن المسؤولية الاجتماعية للشركة	19/3
213	- مدى احتواء التقرير علي معلومات في تقرير مجلس الإدارة	20/3
214	- مدى احتواء التقرير علي معلومات عن الأرباح والخسائر غير العادية	21 /3
215	- مدى احتواء التقرير علي معلومات تتعلق بالسياسات الخاصة بالعاملين	22/3
215	- مدى احتواء التقرير علي معلومات خاصة بتحليل التدفقات النقدية	23/3
216	- مدى احتواء التقرير علي معلومات عن توزيعات الأرباح	24/3
217	- مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة	25/3
217	- مدى الإفصاح عن الأنشطة خارج الميزانية	26/3

218	- مدى الإفصاح عن الهيكل التمويلي	27/3
218	- مدى احتواء التقرير علي معلومات بشأن إستمرارية الشركة	28/3
219	- مدى نشر التقارير المالية الفترية (الربع سنوية) وتقارير الفحص المحدود عنها	29/3
220	- اجمالي متغيرات خاصية الملاءمة	30/3
221	- مدى وجود أسباب وحجج تدعم قرارات التقديرات الواردة بالتقرير السنوي	31/3
222	- مدى اختيار الشركة مبادئها وسياساتها المحاسبية على أساس أسباب موضوعية وحجج مقنعة	32 /3
223	- طبيعة الرأي في تقرير المراجع الموجود بالتقرير السنوي	33/3
223	- مدى احتواء التقرير علي معلومات عن الحوكمة ومدي الالتزام والتطبيق الخاص بها	34/3
224	- مدى احتواء التقرير السنوي إفصاحات عن الأحداث الطارئة السلبية والإيجابية	35/3
225	- مدى احتواء التقرير علي معلومات بشأن مكافآت مجلس الإدارة	36/3
226	- اجمالي متغيرات خاصية التعبير / التمثيل الصادق	37/3
227	- مدى احتواء التقرير علي رؤية ورسالة واستراتيجية الشركة	38/3
227	- مدى عرض التقرير السنوي بطريقة منظمة وجيدة وقابلة للفهم	39/3
228	- مدي وجود قائمة من المصطلحات التي تزيد من فهم المعاني	40/3
229	- اجمالي متغيرات خاصية القابلية للفهم	41/3
230	- مدى الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية	42 /3
230	- مدى الإفصاح عن التغيرات في التقديرات المحاسبية	43/3
231	- مدى احتواء التقرير علي معلومات بشأن المقارنة وآثار التغيرات في السياسات المحاسبية للفترة الحالية والفترات السابقة	44/3
231	- مدى توفير نسب ومؤشرات في التقرير السنوي	45/3
232	- مدى احتواء التقرير السنوي على معلومات بشأن أسهم الشركة	46/3
233	- مدى احتواء التقرير السنوي مقاييس لأداء المنافسين	47/3
234	- اجمالي متغيرات خاصية القابلية للمقارنة	48/3

235	- الفترة التي يأخذها المراجع للتوقيع على التقرير بعد نهاية السنة المالية	49/3
235	- مدى استخدام الشركة للانترنت لنشر تقاريرها وإفصاحاتها علي الموقع الالكتروني الخاص بها	50/3
236	- اجمالي متغيرات خاصية التوقيت المناسب	51/3
237	- اجمالي متغيرات قائمة تحليل المحتوي لقياس الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية المنشورة	52 /3
238	- فئات المتوسط المرجح وفقاً لمعايير الموافقة وعدم الموافقة تحقق أبعاد كل خاصية	53/3
239	- النتائج الإحصائية للعينة	54/3
239	- نتائج اختبار One Sample T(Test)	55/3
242	- معامل الثبات والصدق الذاتي لمتغيرات بنود المعلومات المكونة لمؤشر الإفصاحات الفورية واستخدام معامل ألفا كرونباخ	56/3
242	- معامل الثبات والصدق الذاتي لمتغيرات بنود معيار المحتوي والعلاقات مع المستثمرين والتكنولوجيا ودعم المستخدم والتوقيت الفوري لمؤشر الإفصاحات الفورية واستخدام معامل ألفا كرونباخ	57/3
244	- الإحصاء الوصفي للإفصاحات الفورية للشركات عينة الدراسة والخاصة بمعيار المحتوي أحد معايير مؤشر الإفصاحات الفورية لمعلومات التقارير المالية	58/3
245	- الإحصاء الوصفي للإفصاحات الفورية للشركات عينة الدراسة لبنود المعلومات المكونة لمعايير مؤشر جودة الإفصاحات الفورية	59/3
247	- التكرار والنسبة لبنود المعلومات العامة	60/3
247	- التكرار والنسبة لبند المنتجات والخدمات	61/3
247	- التكرار والنسبة لبند البحوث والتطوير	62/3
248	- التكرار والنسبة لبنود معلومات وآفاق مستقبلية	63 /3
248	- التكرار والنسبة لبنود معلومات أخرى	64/3
249	- التكرار والنسبة لبنود معلومات مالية وغير مالية	65/3
249	- التكرار والنسبة لبنود المؤشرات المالية	66/3

250	- التكرار والنسبة لبنود معلومات حوكمة الشركات	67/3
251	- التكرار والنسبة لبنود معلومات المساهمين	68/3
251	- التكرار والنسبة لبنود معلومات العاملين والموظفين	69/3
252	- التكرار والنسبة لبنود معلومات المسؤولية الاجتماعية	70/3
252	- التكرار والنسبة لبنود معيار العلاقات مع المستثمرين	71/3
253	- التكرار والنسبة لبنود معيار التكنولوجيا ودعم المستخدم	72/3
254	- التكرار والنسبة لبنود معيار التوقيت الفوري	73 /3
255	- مصفوفة ارتباط سبيرمان لقياس قوة واتجاه العلاقة الإحصائية بين بنود المعلومات المكونة لمعايير مؤشر جودة الإفصاحات الفورية وإجمالي مؤشر جودة الإفصاحات الفورية	74/3
258	- مصفوفة ارتباط سبيرمان لقياس قوة واتجاه العلاقة بين الإحصائية بين بنود المعلومات المكونة لمعايير مؤشر جودة الإفصاحات الفورية وجودة التقارير متمثلة في الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية	75/3
259	- نموذج الانحدار الخطي المتعدد التدريجي لتحديد درجة تأثير بنود المعلومات المكونة لمعايير مؤشر جودة الإفصاحات الفورية وجودة التقارير متمثلة في الخصائص النوعية لجودة معلومات التقارير المالية	76/3
263	- مضمون متغيرات محددات جودة التقارير المالية وكيفية قياسها	77/3
266	- اختبار كلومجروف سمينوف لقياس إعتدالية توزيع محددات جودة التقارير المالية	78/3
268	- مصفوفة ارتباط سبيرمان لقياس اتجاه العلاقة الإحصائية بين محددات جودة التقارير المالية	79/3
273	- نتائج استخدام مصفوفة ارتباط سبيرمان لقياس قوة واتجاه العلاقة بين محددات جودة التقارير المالية وجودة التقارير المالية	80/3
274	- نموذج الانحدار الخطي المتعدد التدريجي لتحديد درجة تأثير محددات جودة التقارير المالية وجودة التقارير المالية	81/3