



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 القاهرة

كلية التجارة

قسم المحاسبة

دور نظام التقييم المتوازن للأداء في الحد من ممارسات إدارة الربحية في ظل بيئة الأعمال الحديثة

بحث مقدم للحصول على درجة دكتور الفلسفة في المحاسبة

إعداد

فاطمة عبدالخالق مغازي محمود

مدرس مساعد بقسم المحاسبة

إشراف

الأستاذ الدكتور / محمد محمود يوسف

أستاذ التكاليف والمحاسبة الإدارية

٢٠١١

٤٠٤ في

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ
وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ

صدق الله العظيم

سورة المجادلة (آية ١١)

لجنة الحكم والمناقشة

مُشرفاً ورئيساً

الأستاذ الدكتور / محمد محمود يوسف

أستاذ محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية بالكلية

عضوًا

الأستاذ الدكتور / سعيد يحيى ضو

أستاذ محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية بالكلية

عضوًا

الأستاذ الدكتور / عاطف محمد العوام

أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة عين شمس

ونائب رئيس الجامعة لشئون التعليم والطلاب

قرار اللجنة: منح الطالبة /فاطمه نبه الخالى مفازى محمود
درجة دكتور الفلسفه فى المحاسبة

توقيع المشرف

أ.د / محمد محمود يوسف

أستاذ محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية

كلية التجارة - جامعة القاهرة

شكر وتقدير

الحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه، والصلاة والسلام على رسول الله ، سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم خاتم النبيين والمرسلين. تسجد الباحثة لله شكراً، تعظيماً، وإجلالاً لفضله العظيم ونعمه التي لا تعد ولا تحصى، والذي بقدرته وتوفيقه أتمت الباحثة هذا البحث.

وتتوجه الباحثة بوافر الشكر والتقدير والامتنان والعرفان لأستاذها الفاضل الأستاذ الدكتور/ محمد محمود يوسف، أستاذ التكاليف والمحاسبة الإدارية بكلية التجارة- جامعة القاهرة، على قبول سيادته الإشراف على هذا البحث، وعلى ما قدمه للباحثة دائماً من دعم مستمر في مرحلتي الماجستير والدكتوراة، وما قدمه لها من مشورة صالحة بعلمه الوافر العزيز وحسن معاملته، أباً وأستاذاً للباحثة. ولا تجد الباحثة كلمات تعبر بها عن تقديرها لهذا الأستاذ الفاضل، سوى أن تدعو له بأن يبارك الله له في عمله، ويجزيه عني، وعن كل ما يبذله من عمل وجهد، خير الجزاء .

كما تتوجه الباحثة بالشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ عاطف محمد العوام، أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة جامعة- عين شمس، ونائب رئيس جامعة عين شمس لشئون التعليم والطلاب لتفضل سيادته بقبول المشاركة في لجنة الحكم على البحث.

ويسعد الباحثة أن تتقدم بالشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ سعيد يحيى ضو لتفضل سيادته بقبول المشاركة في لجنة الحكم على البحث، وكذلك على ما قدمه للباحثة من عون وتحفيز خلال مرحلتي تسجيل البحث وإجراء الدراسة العملية، جزاه الله عني خير الجزاء.

كما يسر الباحثة أن تتوجه بالشكر والتقدير لكل من ساهم في إنجاز هذا البحث، سواء بالتوجيه أو المساعدة خلال مرحلة جمع البيانات أو بالدعاء .

ولا يفوت الباحثة أن تتوجه بالشكر إلى إدارة إنتاج الكتاب بمركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح على التدقيق اللغوي للبحث.

ويسعد الباحثة أن تتوجه بالشكر والتقدير لزوجها وأبنائها لما تحملوه من مشقة، ولما عانوا منه من انشغال الباحثة، وما قدموه للباحثة من دعم معنوي ودعاء بالتوفيق، جزاهم الله خير الجزاء، وتدعوا الباحثة الله عز وجل أن يجمعهم دائماً على الخير والعمل الصالح.

وأخيراً، أسأل الله تعالى أن يتقبل هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم سبحانه وتعالى، فهو نعم المولى ونعم النصير .

الإهداء

إلى روح والدي ... إلى روح والدتي
أسكنهما الله فسيح جناته ورحمهما رحمة واسعة
إلى زوجي جزاه الله عني خير الجزاء
إلى ابنتي نورهان وابني محمد
وفقهما الله إلى ما يحب ويرضى وبارك لى فيهما

فهرس الموضوعات

الصفحة	الموضوع
٣	بيان الجداول
٣	بيان الأشكال
٤	مستخلص البحث
٤	مقدمة البحث
٥	طبيعة المشكلة
٥	أهمية البحث
٥	هدف البحث
٥	خطة البحث
٥	مساهمة البحث
٥	نطاق البحث
١	الفصل الأول: إدارة الربحية: المفهوم والدوافع وطرق الممارسة
٢	١/١ المقدمة
٣	٢/١ المقصود بإدارة الربحية
٣	١/٢/١ النظرة الإيجابية لإدارة الربحية
٣	٢/٢/١ النظرة السلبية لإدارة الربحية
٤	أولاً- تعريفات تركز على الغرض من إدارة الربحية
٥	ثانياً - تعريفات ركزت على تحديد المستهدف من التلاعب
٦	٣/١ العوامل والضغوط المحفزة للإدارة على ممارسة إدارة الربحية
٧	١/٣/١ العوامل الخارجية
٧	أولاً - العوامل التي تتعلق بأسواق رأس المال
٨	ثانياً - عوامل تتعلق بتحقيق المتطلبات التشريعية Regulatory Motivations
٨	٢/٣/١ العوامل الداخلية
٩	٣/٣/١ العوامل الشخصية والسلوكية
٩	٤/١ أهداف ممارسة إدارة الربحية
٩	١/٤/١ تحقيق المعايير المرجعية للربحية
١٠	٢/٤/١ تدنية تكلفة رأس المال
١٠	٣/٤/١ تدنية التكاليف السياسية
١١	٤/٤/١ تعظيم ثروة المديرين
١١	٥/١ المحاسبة المخادعة والعلاقة بين الغش وإدارة الربحية
١٣	٦/١ طرق ممارسة إدارة الربحية
١٣	١/٦/١ إدارة الاستحقاقات Accruals Management
١٤	أولاً- أساليب تقوم على تخزين الأرباح Cookie Jar Reserves
١٤	ثانياً- تعيين المبادئ المحاسبية
١٤	ثالثاً- استخدام إهلاك الأصول التشغيلية طويلة الأجل في إدارة الربحية
١٥	رابعاً- التبويب غير السليم لبنود قائمة الدخل Classification Shifting
١٥	خامساً- أساليب التخلص من مسبب المشكلات Throughout Problem Childe
١٦	سادساً- هيكل المعاملات
١٧	٢/٦/١ إدارة ربحية الأنشطة الحقيقية Real Earnings Management
١٧	١/٢/٦/١ أنواع الأنشطة الحقيقية التي يتم إدارتها

- ١٨ ١/١/٢/٦/١ الأنشطة التشغيلية والاستثمارية
- ١٨ أولاً - التلاعب بالنفقات الاختيارية وبالإنتاج والمخزون و المبيعات
- ١٨ ثانياً - التلاعب من خلال بيع الأصول طويلة الأجل
- ١٩ ثالثاً - إدارة الربحية من خلال عمليات الاستحواذ بغرض كسب منافع مستقبلية Big Bet on the Future
- ١٩ رابعاً - أساليب إدارة الربحية من خلال محفظة الأوراق المالية Flushing The Investment Portfolio
- ٢٠ ٢/١/٢/٦/١ التلاعب بالأنشطة التمويلية
- ٢٠ أولاً - إدارة الربحية من خلال حقوق خيار الأسهم وإعادات شراء الأسهم
- ٢١ ثانياً - إدارة الربحية من خلال الأدوات المالية
- ٢٢ ٢/٢/٦/١ عواقب إدارة الربحية الحقيقية
- ٢٥ ٣/٢/٦/١ العوامل التي تقوض التلاعب بربحية الأنشطة الحقيقية
- ٢٥ أولاً - العوامل الداخلية
- ٢٨ ثانياً - العوامل الخارجية
- ٣٠ ٣/٦/١ العلاقات بين إدارة الاستحقاقات وإدارة الربحية الحقيقية
- ٣١ ٧/١ مؤشرات ممارسة إدارة الربحية
- ٣٢ ٨/١ قياس إدارة الربحية في الدراسات السابقة
- ٣٢ ١/٨/١ التغير في تركيز الدراسات السابقة زمنياً
- ٣٢ ٢/٨/١ طرق قياس إدارة الربحية في الدراسات السابقة
- ٣٦ ٣/٨/١ أهم الدراسات التي قدمت مراجعة للدراسات السابقة في فكر إدارة الربحية
- ٤٠ ٩/١ الآليات التي اقترحتها الدراسات السابقة للحد من ممارسات إدارة الربحية
- ٤٢ ١٠/١ الخلاصة
- ٤٤ الفصل الثاني: نظم قياس وتقييم الأداء في بيئة الأعمال الحديثة: مدخل التقييم المتوازن للأداء: المفهوم والتطورات
- ٤٥ ١/٢ المقدمة
- ٤٦ ٢/٢ أهمية قياس وتقييم الأداء
- ٤٦ ٣/٢ النظم التقليدية لقياس الأداء والمطالبة بالتطوير
- ٤٦ ١/٣/٢ العوامل التي دفعت للمطالبة بالتطوير
- ٥٠ ٢/٣/٢ المحاولات التي شهدتها الفكر المحاسبي المتعلقة بقياس وتقييم الأداء
- ٥١ أولاً - التقييم المتوازن للأداء Balanced Scorecard
- ٥٢ ثانياً - منشور الأداء أو النموذج البللوري Performance Prism
- ٥٢ ثالثاً - نموذج لوحة القياس Tableau De Bord
- ٥٤ ٤/٢ قياس وتقييم الأداء في بيئة الأعمال الحديثة
- ٥٥ ٥/٢ أهمية ارتباط مقاييس الأداء باستراتيجية المنشأة
- ٥٥ ١/٥/٢ أهمية الإدارة الاستراتيجية في البيئة الحديثة لمنشآت الأعمال
- ٥٥ ٢/٥/٢ دور نظام قياس الأداء في عملية الإدارة الاستراتيجية
- ٥٦ ٣/٥/٢ العوائق أمام تنفيذ فعال للاستراتيجية
- ٥٧ أولاً - عدم تفعيل الرؤية والاستراتيجية
- ٥٧ ثانياً - عدم ربط الاستراتيجية بأهداف الأقسام وفريق العمل والأفراد
- ٥٧ ثالثاً - عدم ربط الاستراتيجية بتوزيع الموارد
- ٥٧ رابعاً - أن تكون التغذية المرتدة تشغيلية وليست استراتيجية
- ٦٠ ٤/٥/٢ الرقابة الاستراتيجية: إطار Simons للأبعاد الرقابية Levers of Control

٦١	أولاً- نظم الرقابة الاعتقادية Beliefs Control Systems
٦٢	ثانيًا - نظم رقابة حدودية Boundary Control Systems
٦٣	ثالثًا - نظم الرقابة التشخيصية Diagnostic Control Systems
٦٣	رابعًا- نظم الرقابة المتفاعلة Interactive Control Systems
٦٤	٥/٥/٢ الرقابة الاستراتيجية وقياس الأداء الاستراتيجي
٦٧	٦/٢ مدخل التقييم المتوازن للأداء (المفهوم والتطورات)
٦٨	١/٦/٢ تطورات التقييم المتوازن للأداء
٦٩	١/١/٦/٢ التطورات في تصميم التقييم المتوازن للأداء
٦٩	١/١/٦/٢ الجيل الأول للتقييم المتوازن للأداء
٦٩	٢/١/٦/٢ الجيل الثاني للتقييم المتوازن للأداء
٧٠	٣/١/٦/٢ الجيل الثالث للتقييم المتوازن للأداء
٧٠	٢/١/٦/٢ التطورات في دور التقييم المتوازن للأداء
٧٠	١/٢/١/٦/٢ التقييم المتوازن للأداء كنظام محسن للقياس
٧١	٢/٢/١/٦/٢ التقييم المتوازن للأداء كنظام للإدارة
٧٤	٣/٢/١/٦/٤ التقييم المتوازن للأداء كنظام للإدارة الاستراتيجية
٧٥	٢/٦/٢ سمات التقييم المتوازن للأداء
٧٦	١/١/٦/٢ التركيز على العديد من محاور وجوانب الأداء
٧٦	أولاً- الجانب المالي
٧٦	ثانيًا- جانب العملاء
٧٧	ثالثًا- جانب العمليات الداخلية
٧٧	رابعًا- جانب التعلم والنمو
٧٨	٢/٢/٦/٢ تقديم مجموعة شاملة ومتوازنة من مقاييس الأداء
٧٩	٣/٢/٦/٢ علاقات السبب والنتيجة بين الأهداف والمقاييس داخل كل بعد وبين الأبعاد الأربعة
٨٠	٤/٢/٦/٢ بطاقة الأهداف
٨٠	٥/٢/٦/٢ خريطة الاستراتيجية Strategy Map
٨١	٣/٦/٢ الاختلاف بين المداخل التقليدية لقياس الأداء ومدخل التقييم المتوازن للأداء
٨٣	٤/٦/٢ الانتقادات التي وجهت للتقييم المتوازن للأداء
٨٤	٧/٢ أثر استخدام التقييم المتوازن للأداء على ممارسات إدارة الربحية :
٨٤	١/٧/٢ أهمية تنفيذ الاستراتيجية الملائمة والدوافع لممارسات إدارة الربحية
٨٦	٢/٧/٢ التقييم المتوازن للأداء والتغلب على عوائق تنفيذ الاستراتيجية
٨٦	١/٢/٧/٢ توصيل الاستراتيجية وأهدافها عبر أرجاء المنشأة، بما يضمن تضافر جهود التحسين من كافة العاملين مع العوامل الكلية للنجاح التنظيمي
٨٦	٢/٢/٧/٢ الربط بين نظم الحوافز ومقاييس التقييم المتوازن للأداء
٩٠	٣/٢/٧/٢ دور التقييم المتوازن للأداء كنظام للرقابة المتفاعلة والتعلم الاستراتيجي
٩٢	٣/٧/٢ دور التقييم المتوازن للأداء في تدعيم الآليات التي اقترحت للحد من ممارسات إدارة الربحية
٩٣	أولاً- خلق رادع أمام القيادة التنفيذية من التورط في سلوكيات انتهازية
٩٣	ثانيًا- مساعدة مجلس الإدارة في المشاركة الفعالة في التوجه الاستراتيجي الذي تتخذه المنشأة
٩٣	ثالثًا- تقديم إطار لتوضيح كيفية الربط بين عمليات خلق القيمة بالنتائج المالية
٩٥	٨/٢ الخلاصة
٩٦	الفصل الثالث :التقييم المتوازن للأداء وإدارة الربحية والعلاقة بينهما : الدراسات السابقة

- ١/٣ المقدمة
- ٩٧ ٢/٣ دراسات تناولت العلاقة بين إدارة الربحية ونظم المكافآت التي تقتصر على مقاييس الأداء المالي في الأجل القصير
- ٩٩ ١/٢/٣ دراسة Siagian (2002)
- ٩٩ ٢/٢/٣ دراسة Said (2003)
- ١٠٠ ٣/٢/٣ دراسة Cheng (2004)
- ١٠١ ٤/٢/٣ دراسة Bergstresser and Philippon (2006)
- ١٠٢ ٥/٢/٣ دراسة Cohen et al. (2008)
- ١٠٣ ٦/٢/٣ دراسة Chen (2009)
- ١٠٤ ٣/٣ دراسات تناولت العلاقة بين مكافآت المديرين والتقييم المتوازن للأداء أو بعض سماته
- ١٠٦ ١/٣/٣ دراسات ركزت على علاقة نظم المكافأة بسمعة استخدام مقاييس لكل من الأداء المالي وغير المالي
- ١٠٦ ١/١/٣/٣ دراسة Ittner et al. (1997)
- ١٠٦ ٢/١/٣/٣ دراسة Banker et al. (2000)
- ١٠٧ ٣/١/٣/٣ دراسة Said et al. (2003)
- ١٠٨ ٤/١/٣/٣ دراسة Kelly (2006)
- ١٠٩ ٢/٣/٣ دراسات ركزت على علاقة نظام التقييم المتوازن بنظم المكافأة
- ١١٠ ١/٢/٣/٣ دراسة Ittner et al. (2003)
- ١١٠ ٢/٢/٣/٣ دراسة ضو (٢٠٠٤)
- ١١١ ٣/٢/٣/٣ دراسة Cravens and Oliver (2006)
- ١١٢ ٤/٢/٣/٣ دراسة Dikolli, et al. (2009)
- ١١٣ ٣/٣/٣ دراسات تناولت علاقة نظم المكافأة بسمعة شمول نظام قياس الأداء
- ١١٤ ١/٣/٣/٣ دراسة Schulz et al. (2010)
- ١١٤ ٤/٣ دراسات تناولت العلاقة بين التقييم المتوازن للأداء وأداء المنشأة
- ١١٧ ١/٤/٣ دراسة Christesen (2008)
- ١١٧ ٢/٤/٣ دراسة Crabtree and DeBusk (2008)
- ١١٨ ٣/٤/٣ دراسة DeGeuser et al. (2009)
- ١١٩ ٥/٣ دراسات تناولت العلاقة بين إدارة الربحية وأداء المنشأة
- ١٢٠ ١/٥/٣ دراسة Cohen and Zarowin (2008)
- ١٢٠ ٢/٥/٣ دراسة Gunny (2009)
- ١٢١ ٣/٥/٣ دراسة Cohen and Zarowin (2010)
- ١٢٢ ٤/٥/٣ دراسة Taylor and Xu (2010)
- ١٢٤ ٦/٣ دراسات تناولت العلاقة بين إدارة الربحية والتقييم المتوازن للأداء أو بعض سماته
- ١٢٥ ١/٦/٣ العلاقة بين ممارسات إدارة الربحية وسمعة التركيز على الأجلين القصير والطويل
- ١٢٥ ١/١/٦/٣ دراسة Richardson and Waegelen (2002)
- ١٢٥ ٢/٦/٣ العلاقة بين إدارة الربحية وسمعة ملائمة نظام قياس الأداء وما يستخدمه من مقاييس لظروف المنشأة
- ١٢٦ ١/٢/٦/٣ دراسة Shields and White (2004)
- ١٢٦ ٣/٦/٣ نظام التقييم المتوازن للأداء كنظام للرقابة الاستراتيجية
- ١٢٨ ١/٣/٦/٣ دراسة Tuomela (2005)
- ١٢٨ ٤/٦/٣ نظام التقييم المتوازن للأداء نظام شامل لإدارة الأداء
- ١٢٨ ١/٤/٦/٣ دراسة Al Bento and White (2006)

١٢٩	Fisher and Downes (2008) دراسة ٢/٤/٦/٣
١٣١	٥/٦/٣ سمة استخدام المقاييس غير المالية بالإضافة إلى المقاييس المالية
١٣١	Brazel et al. (2009) دراسة ١/٥/٦/٣
١٣٢	Hassab Elnaby et al. (2010) دراسة ٢/٥/٦/٣
١٣٣	Ibrahim and Liyod (2011) دراسة ٣/٥/٦/٣
١٣٤	أولاً- التركيز على البعد الزمني طويل الأجل
١٣٤	ثانياً- استخدام المقاييس غير المالية إضافة إلى المقاييس المالية
١٣٥	ثالثاً- التناوب بين المقاييس المالية وغير المالية
	رابعاً- ملائمة مقاييس الأداء المالية ویر المالية وتحقيقها لتضافر أهداف المديرين مع
١٣٥	أهداف المنشأة
١٣٧	٧/٣ الخلاصة
	الفصل الرابع : دراسة ميدانية للعلاقة بين التقييم المتوازن للأداء وممارسات إدارة
١٣٨	الربحية
١٣٩	١/٤ المقدمة
١٤٠	٢/٤ متغيرات الدراسة
١٤٠	١/٢/٤ المتغيرات الأساسية
١٤١	٢/٢/٤ المتغيرات الموقفية
١٤١	٣/٤ النموذج البحثي المقترح وصياغة الفروض
١٤٤	٤/٤ تصميم البحث
١٤٤	١/٤/٤ نوع الدراسة
١٤٥	٢/٤/٤ قياس المتغيرات
١٤٦	٣/٤/٤ طريقة جمع البيانات
١٤٦	أولاً- متغير استخدام التقييم المتوازن للأداء
١٤٨	ثانياً- متغير ممارسات إدارة الربحية
١٥١	ثالثاً- متغير أداء المنشأة
١٥١	رابعاً- المتغيرات الموقفية
١٥٣	٤/٤/٤ مصادر جمع البيانات
١٥٣	٥/٤/٤ مجتمع وعينة الدراسة الميدانية
١٥٣	١/٥/٤/٤ مجتمع الدراسة
١٥٤	٢/٥/٤/٤ عينة الدراسة
١٥٥	٣/٥/٤/٤ خصائص عينة الدراسة
١٥٥	٥/٤ تحليل وتفسير البيانات
١٥٦	١/٥/٤ التعامل مع الاسئلة التي تركت دون إجابة
١٥٦	٢/٥/٤ أهداف تحليل البيانات
١٥٦	١/٢/٥/٤ التعرف على خصائص العينة باستخدام الإحصاء الوصفي
١٥٦	١/١/٢/٥/٤ خصائص العينة المتعلقة بالمتغيرات الموقفية
١٦٢	٢/١/٢/٥/٤ خصائص منشآت العينة المتعلقة بالمتغيرات الأساسية
١٦٣	أولاً- على مستوى المتغيرات الأساسية ككل :
١٦٤	ثانياً - على مستوى المحاور التي يتكون منها كل متغير أساسي
١٦٥	٢/٢/٥/٤ اختبار مدى جودة البيانات (اختبار الثبات والمصدقية)
١٦٥	١/٢/٢/٥/٤ Reliability اختبار الثبات
١٦٦	٢/٢/٢/٥/٤ Validity اختبار الصدق