

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

*Creative accounting methods and their impact on the credibility of financial statements -An analytical study from the point of view of the preparers of the financial statements and their beneficiaries*

سردوك فاتح<sup>1</sup>

<sup>1</sup> جامعة الوادي (الجزائر)

تاريخ النشر: 2021-11-11

تاريخ القبول: 2021-11-10

تاريخ الاستلام: 2021-10-28

### ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية القوائم المالية ( قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية)، وهذا من وجهة نظر كلا من معدي القوائم المالية و المستفيدين من خدماتهم، وللإجابة على إشكالية الدراسة فقد اعتمدنا في الجانب الاستقصائي على استبيان موجه الى عيّنتين ( معدي القوائم المالية والمستفيدين منها) وقد تم توزيع واسترجاع 60 إستمارة قابلة للدراسة لكل من العيّنتين، واعتمدنا في تحليل الإستبيان واختبار فرضيات الدراسة على اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي للعيّنتين المستقلتين (مان-ويتني **Mann-Whitney**) أو (U)، وقد توصلت الدراسة بأنه و بنسبة كبيرة لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم ويتفقون على أن المحاسبة الإبداعية لها تأثير كبير على صحة ومصداقية القوائم المالية .

الكلمات المفتاحية: محاسبة إبداعية، قوائم مالية، قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية

تصنيف JEL: M41 ؛ G29

### Abstract:

*This study aims to know the extent of the impact of creative accounting methods on the validity and credibility of the financial statements (the statement of financial position, the income statement, the statement of cash flows), and this is from the point of view of both the preparers of the financial statements and the beneficiaries of their services, and to answer the problem of the study, we have adopted in the aspect The applied questionnaire was directed to two samples (the preparers of the financial statements and the beneficiaries of the financial statements), and 60 forms were distributed and collected for study for each of the two samples. The study found that, with a large percentage, there are no statistically significant differences about the impact of creative accounting methods and the validity of the credibility of the financial statements from the viewpoint of the preparers of the financial statements and the parties benefiting from their services, and they agree that creative accounting has a significant impact on the validity and credibility of the financial statements.*

**Keywords:** Creative accounting, financial statements, statement of financial position, income statement, cash flow statement

**Jel Classification Codes :** M41 ؛ G29

بعد موجة انهيار شركات التي شاهدها العالم على غرار شركة ( Tyco ،Enron ,Worldcom ) وغيرها من الشركات الكبرى، وتحميل مسؤولية الانهيار لشركة آرثر أندرسون وتوجيه أصابع الاتهام لها لكونها المسؤولة عن تدقيق الحسابات، وتلاعبها بالبيانات المحاسبية الخاصة بشركة ( Enron )، مستغلة بذلك المعالجات والسياسات المحاسبية، مما دفع الإدارة إلى التفكير بابتداع طرق وأساليب في المعالجات المحاسبية لأجل إظهار الشركة بوضع على غير حقيقته لخدمة وأغراض خاصة بالإدارة وقد أطلق على هذا النوع من التلاعب بالمحاسبة الإبداعية. وبالرغم مما تحققة المحاسبة الإبداعية من منافع للإدارة أو المنشأة في الأجل القصير، إلا أنها قد تؤدي إلى خلق مصاعب كبيرة للمنشأة على المدى المتوسط أو الطويل طالما أن هذا التلاعب مبني على أساس حالة من الغش والتدليس. إن كل هذا راجع لقدرة المحاسب بناء على رغبة الإدارة بالتلاعب في القوائم المالية وذلك من خلال إجراءات المحاسبة الإبداعية ذلك بقصد تحميل الصورة التي تعكسها الأرقام الموجودة في تلك القوائم على نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي، إذ أنه غالباً ما تضع الإدارة التنفيذية صورتها عن رقم الأرباح الذي تريد التقرير عنه يقودها في ذلك دوافعها لتعظيم المكافآت الحالية أو المستقبلية وما يتوقعه كبار الملاك من توزيعات نقدية أو عينية في صورة أسهم وذلك راجع إلى براعة المحاسب في هذا المجال الإبداعي غير القانوني، حيث في معظم الحالات تبوء كل هذه الإبداعات بالفشل وترجع أسباب هذا الانهيار في مجمله إلى الفساد الإداري والمالي لإدارات تلك الشركات وافتقارها للممارسات السليمة ونقص في الشفافية والإفصاح.

#### إشكالية الدراسة:

ومن مجمل ما سبق فإن الإشكالية الأساسية لهذه الدراسة يمكن صياغتها كالتالي:

#### - السؤال الرئيسي:

ما مدى تأثير أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية القوائم المالية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم؟

#### - الأسئلة الفرعية:

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي جملة من الأسئلة الفرعية الآتية:

❖ ما مدى تأثير أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم؟

❖ ما مدى تأثير أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم؟

❖ ما مدى تأثير أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم؟

#### فرضيات الدراسة:

تستند الدراسة على الفرضية الرئيسية التالية:

- الفرضية الرئيسية: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية القوائم المالية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

وقد تفرع عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

- الفرضية الفرعية الأولى: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.
- الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة الدخل، من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.
- الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

### أهداف الدراسة:

إن الهدف من قيامنا بهذه الدراسة هو محاولة منا لإظهار عدة جوانب:

- التعرف على مفهوم المحاسبة الإبداعية والأساليب المستخدمة في تضليل القوائم المالية والتأثير على مصداقيتها.
- التعرف على الأسباب التي أتاحت للإدارة التلاعب في القوائم المالية، والدوافع التي تسعى الإدارة لتحقيقها من جراء هذا التلاعب.
- التوصل إلى استنتاجات علمية مدعمة إحصائياً في استكشاف العلاقات البينية التي تربط أساليب المحاسبة الإبداعية بمصداقية القوائم المالية والتأثير المتبادل بين متغيراتها.
- التعرف على الاختلاف في وجهة نظر معدي القوائم المالية وكذلك مجمل الجهات المستفيدة من القوائم المالية في مختلف عمليات اتخاذ القرار أي قياس الفجوة في وجهة النظر، من حيث أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية مختلف عناصر القوائم المالية.

### هيكل الدراسة

في إطار معالجة الإشكالية التي قمنا بطرحها ولكي نتحقق من الفرضيات، قمنا بتقسيم هذه الدراسة الى عدة محاور من حيث عرض للإطار المفاهيمي لكل من المحاسبة الإبداعية والقوائم المالية والإحاطة بكافة أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في التلاعب بالقوائم المالية، إضافة الى الجانب التطبيقي لاختبار فرضيات الدراسة من خلال الاستبيان المعتمد والموجه الى عيني الدراسة من معدي القوائم المالية من جهة والمستفيدين من خدماتهم من جهة أخرى.

## المحور الأول: مفهوم وأشكال المحاسبة الإبداعية

### الفرع الأول: مفهوم المحاسبة الإبداعية

من خلال هذا المحور سيتم عرض لمفهوم المحاسبة الإبداعية والذي يشمل بدايات ظهور مفهوم المحاسبة الإبداعية ومن ثم التعرف على تعريف المحاسبة الإبداعية وعلى أشكالها، وأهم العوامل المساعدة على ظهورها. إن المعنى الظاهري لمصطلح محاسبة الإبداع يبدو من الوهلة الأولى أنه نوع جديد من أنواع المحاسبة، إلا أنه ظهر بشكل أساسي من قبل المهنيين والمحليلين الماليين في الأسواق المالية ليشير إلى أن المحاسبة تتضمن إبداعاً في التحايل والتلاعب وتضليل المستثمرين ومستعملي المعلومات المحاسبية والمالية، وبالتالي لا يوجد في حقيقة الأمر تأصيل وتنظير علمي لهذا النوع من المحاسبة، لأنه ظهر أساساً من خارج الوسط الأكاديمي للمحاسبة، فأعتبر العديد من المهنيين والممارسين والمحليلين الماليين أن السوق والمستثمر مخدوعات بالأرقام المحاسبية، إذ تتعرض هذه الأرقام لما يشبه بعملية الطهي (Cooking) للدفاتر المحاسبية تلبية لرغبات أطراف معينة بالدرجة الأولى<sup>1</sup>.

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

ونظرا لاختلاف وجهات الباحث والكتاب والمختصين، فقد ظهرت العديد من التعريفات صيغة حسب وجهات نظرهم، وسيتم عرض العديد من التعاريف صيغت حسب وجهات نظر مختلفة كما يلي:

سنقوم أولا بتعريف الإبداع:

- لغة: استحداث أو ابتكار شيء جديد، فهو نقيض التقليد والمحاكاة واجترار المألوف.
- اصطلاحا: المقدرة أو البراعة الفردية أو الجماعية في إنشاء أفكار جديدة غير مألوفة عند الغير، تشكل تحسينا وتطويرا على النمط الموجود.

الجدول رقم: (01): تعريفات للمحاسبة الإبداعية من وجهات نظر مختلفة

وجهة النظر	التعريف
من وجهة نظر محاسب مهني	يعرف جيمسون Jameson المحاسبة الإبداعية من وجهة نظره كمحاسب إذ يقول: تشتمل العملية المحاسبية على معالجة العديد من قضايا الحكم وحسم الصراعات ما بين المناهج أو المداخل المتنافسة من أجل عرض نتائج الأحداث المالية والعمليات التجارية، وهذه المرونة توفر الفرص للتلاعب والغش أو الخداع والتحرير أو سوء العرض، وأصبحت الأنشطة التي ثمارها عناصر مهنة المحاسبة تعرف بالمحاسبة الإبداعية.
من وجهة نظر محاسبين أكاديمية	يعرفها Phillips، وآخرون المحاسبة الإبداعية من وجهة نظرهم كمحاسبين أكاديميين أنها: العملية التي يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات منشآت الأعمال. <sup>2</sup>
من وجهة نظر محلل استثماري	يعرف سميث Smith المحاسبة الإبداعية من وجهة نظره كمحلل استثماري بأنها: النمو الظاهري في الأرباح الذي يحدث نتيجة لخفة بد البراعة المحاسبية وليس نتيجة للنمو الاقتصادي الحقيقي. <sup>3</sup>
عرفها معجم أكسفورد	لقد عرفها معجم ايكسفورد لإدارة الاعمال المحاسبة الإبداعية على أنها: تلك الطرق المحاسبية التي يتم ابتكارها وتتفاعل مع النظام المحاسبي للمؤسسة بشكل يضمن المحافظة على الزبائن، وبالغالب يتم استخدام المحاسبة الابتكارية في المراحل الأولى عند انشاء الشركة.

المصدر: من إعداد الباحث

ومن خلال التعريفات الواردة في الجدول أعلاه نستنتج أن المحاسبة الإبداعية هي:

**التعريف الأول:** إن مصطلح المحاسبة الإبداعية يطلق على بعض الإجراءات المحاسبية التي تقوم بها إدارات الشركات من أجل إحداث تحسين صوري (غير حقيقي) إما في ربحيتها أو في مركزها المالي أو كلاهما معا، وذلك عن طريق إستغلال الثغرات المتواجدة في أساليب واختبارات التدقيق الخارجي، أو بالاستفادة من تعدد البدائل المتاحة في السياسات المحاسبية التي تميزها المعايير المحاسبية باتباعها في مجالات أساليب القياس والإفصاح مما يؤثر سلبا على مصداقية المعلومات التي تضرها القوائم المالية سواء بالنسبة للأرباح أو بالنسبة لمركزها المالي.<sup>4</sup>

**التعريف الثاني:** المحاسبة الإبداعية هي "الممارسات غير الأخلاقية في إختيار التقديرات والسياسات المحاسبية المتاحة التي تتيح فرصة التلاعب والغش مما ينتج عنها بيانات مالية غير صحيحة ومضللة".<sup>5</sup>

**التعريف الثالث:** المحاسبة الإبداعية هي "وسيلة يمكن استخدامها للتلاعب في العناصر الخاصة بالقوائم المالية، ووصف حالات إظهار الدخل والموجودات والالتزامات للمؤسسة بصورة غير صادقة وغير حقيقية".<sup>6</sup>

من خلال التعريفات السابقة يمكن أن نعرف المحاسبة الإبداعية على أنها "أسلوب حديث مبتكر من قبل الإدارة في شكل تلاعبات في القوائم المالية كنتيجة النشاط وقائمة المركز المالي و التدفقات النقدية، ويقوم بممارستها غالبا من يمتلكون قدرات مهنية محاسبية عالية جدا لتحسين صورة المؤسسة وذلك عن طريق تمكنهم من التحكم والتلاعب بالقيم وتحويلها وتحريرها بالشكل الذي يتلائم مع رغبات الإدارة و

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

تغيير القيم المحاسبية الحقيقية إلى قيم غير حقيقية، إذا كان ذلك ضمن ما تسمح به المبادئ والمعايير المحاسبية أم خلاف ذلك، وإعطاء صورة غير صادقة عن المؤسسة "

الفرع الثاني: أشكال المحاسبة الإبداعية

- 1- المحاسبة النفعية (**Aggressive Accounting**): هي الإصرار على اختيار وتطبيق أساليب محاسبة محددة لتحقيق أهداف منها تحقيق أرباح عالية، سواء كانت الممارسات المحاسبية المتبعة مستندة إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أم لا.
- 2- إدارة الدخل (**Earnings Management**): هي التلاعب في الدخل بهدف الوصول إلى هدف محدد بشكل مسبق من قبل الإدارة، أو متنبأ فيه من قبل محلل مالي، أو ليكون متوافقا مع مسارات محددة للعمل.
- 3- تلطيف صورة الدخل (**Income Smoothing**): هو شكل من أشكال التلاعب في الدخل يتضمن نقل الدخل بين الفترات المتفاوتة المستوى وذلك بتخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل الجيد ونقلها إلى السنوات ذات الدخل السيء، يعد من أشكال التلاعب التي تعتمد على تخفيض الأرباح المتزايدة في الدخل والاحتفاظ فيها بشكل مخصصات للفترات الزمنية ذات الدخل السيء.
- 4- التلاعب بالتقارير المالية (**Fraudulent Financial Reporting**): يعرف التلاعب بالتقارير المالية بأنه إظهار بيانات خاطئة بشكل معتمد، أو حذف قيم معينة أو إخفائها في البيانات المالية، بهدف تضليل مستخدمي البيانات المالية، وهذا النوع من التلاعب يعتبر عملا مخالفا للقانون.
- 5- ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية (**Creative Accounting Practices**): إن المحاسبة الإبداعية هي استخدام أو استعمال الممارسات المنحرفة عن الممارسات المحاسبية القياسية أو المعيارية أو المألوفة، وتتميز باستعمال الأساليب والممارسات الحديثة والمعقدة والمبتكرة للحصول على أرباح صورية عن طريق التلاعب في قيم المصروفات والإيرادات.

الشكل رقم: (01): أشكال المحاسبة الإبداعية



المصدر: من إعداد الباحث

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

### المحور الثاني: خصائص ودوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية

#### الفرع الأول: خصائص المحاسبة الإبداعية

- ممارسات لا يمكن تجنبها بشكل مطلق.
  - ممارسات يمكن تقديم تأكيد معقول بخصوصها.
  - إن ممارسات المحاسبة الإبداعية تنحصر في إطار ممارسات الخيار بين المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فهي ممارسات قانونية.<sup>7</sup>
  - ممارسات استغلالية في إطار اختيار تقديرات محاسبية.
  - ممارسات احتيالية تعمل على تغيير الأرقام الحقيقية الى أرقام غير حقيقية.
  - ممارسات ضارة بأطراف داخلية وخارجية.
- هذه الخصائص تبين لنا بدورها الخصائص التي يتميز بها المحاسب المبدع والمتمثلة في:<sup>8</sup>
- قدرة المحاسب على التحليل والتجميع.
  - قدرة المحاسب على التخيل والحس.
  - أن يتمتع المحاسب بالشجاعة والثقة بالنفس.
  - اعتماد المحاسب على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية وليس التعليمات المستمدة من المراكز الإدارية.
  - النقد الذاتي فالمحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته من حيث النقد والتهديب والتقييم للأفكار والمعلومات ووسائل التحليل التي يستخدمها.

#### الفرع الثاني: دوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية

المحاسبة الإبداعية هي تلك الأساليب التي تستخدمها الإدارة لإظهار نتائج نشاط المؤسسة ومركزها المالي بصورة مخالفة للواقع الاقتصادي، وبالتالي إخفاء بعض الأنشطة أو تعديلها بما يلاءم أغراض الإدارة. هناك العديد من الأسباب التي دفعت محاسبي المؤسسات الاقتصادية والشركات للجوء إلى ممارسة المحاسبة الإبداعية وإستخدامها لمصالحهم الخاصة نذكر من هذه الدوافع ما يلي:

1. **التأثير على سمعة الشركة إيجابا في السوق:** وذلك بمهدف تحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء الشركات، ويمكن القول ان هذه الحالة نحدث في الشركات المتعثرة التي لا تسمح ظروفها التشغيلية أو الاستثمارية أن تتحسن بشكل طبيعي لذا تطلب إدارة الشركة باستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية.<sup>9</sup>
2. **الوفاء بالمتطلبات اللازمة:** تنقيد الشركات وإدارتها بالعديد من المتطلبات القانونية والتعاقدية وأحيانا أخرى بالمتطلبات التنافسية اللازمة للاستمرار والحفاظة على الحصة السوقية، إن تحقيق هذه المتطلبات يمكن الشركة من الحفاظة على عملائها وزبائنها واستمرار تطورها، لذلك تستخدم الشركات أساليب المحاسبة الإبداعية للوفاء بالمتطلبات اللازمة عندما لا تسمح ظروفها التشغيلية والاستثمارية بتحقيق تلك المتطلبات.<sup>10</sup>
3. **التصنيف المهني:** تتقاضى العديد من المؤسسات التي تعمل في ذات القطاع للحصول على تصنيف متقدم على منافسيها في عمليات التصنيف المهني الذي تجر به بعض المؤسسات الدولية والمحلية المتخصصة، ويستند هذا التقييم على العديد من المعايير من ضمنها تقييم القيمة المالية ووضع المؤسسة من ناحية القوة المالية، وبالتأكيد يستدل على هذا من خلال القوائم المالية الصادرة عن تلك المؤسسات

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

ولهذا تلجأ العديد من المؤسسات إلى تحسين قوائمها المالية للحصول على تصنيف متقدم وذلك باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية المختلفة.<sup>11</sup>

4. تحقيق أرقام محددة للأرباح: قد تلجأ الشركات إلى ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية بدافع تحقيق رقم أرباح محدد تسعى إليه، أو أرباح تعادل توقعاتها المنشورة حول أرباح الشركة أو توقعات المحللين الماليين في السوق، فإذا قامت إدارة الشركة بنشر التوقعات المستقبلية للمبيعات وربحية السهم بصفة دورية، تواجه عند ذلك ضغطا كبيرا فيما يتعلق بتحقيق تلك التوقعات.
5. التأثير على أسعار الأسهم: تناولت أدبيات المحاسبة العلاقة بين الأرقام المحاسبية وأسعار الأسهم وعوائدها، وفحصت تأثير اختبار الطريقة المحاسبية على تقييم الأصول وتكلفة رأس المال، وتوصلت إلى أن تراجع أداء الشركة أو اضطرابه، من شأنه التأثير على أسعار أسهمها في السوق، وفي المقابل، استقرار نتائجها أو ارتفاعها من شأنه الحفاظ على أو تحسين تلك الأسعار.
6. غياب القيم الأخلاقية لدى الإدارة: وذلك بسبب وجود تخلخل أخلاقي بين إدارة الوحدة المحاسبية والمساهمين ناتج في أغلب الأحيان من سبب رئيسي ألا وهو أن كل منهما يحاول تحقيق دالة أهدافه وتعظيم ثروته وذلك من خلال إتباع السلوكيات والإجراءات التي تحقق تلك الأهداف.
7. التلاعب الضريبي: تقوم بعض المؤسسات المالية من خلال استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية بتخفيض الأرباح والإيرادات وزيادة النفقات، وذلك من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الذي يستخدم احتساب قيمة الإقتطاع الضريبي بناء على قيمة هذا الوعاء.<sup>12</sup>
8. زيادة الإقتراض من البنوك: يستخدم العديد من البنوك التجارية جملة من المعايير والمؤشرات الائتمانية بهدف تقييم المؤسسات كخطوة تسبق إتخاذ قرار منح القروض لهذه المؤسسات لذلك تلجأ هذه المؤسسات لأساليب الإبداعية بهدف تحسين تلك المؤشرات والمعايير، الأمر الذي سوف يؤثر إيجابيا على عملية إتخاذ القرار الائتماني بمنح القروض.
9. الحصول على مكافآت كبيرة للمدراء: حيث يقوم المديرين بممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية وذلك لزيادة الأرباح وخاصة إذا كانت الحوافز عبارة عن مكافآت نقدية تقدم للإدارة سنويا كنسبة مئوية من الأرباح محققة وتسمى بالحوافز النقدية، كما يمكن أن تكون هذه الحوافز عبارة عن امتلاك حصة من أسهم المؤسسة وتسمى بخطة امتلاك أسهم.<sup>13</sup>

### المحور الثالث: مجالات وعوامل ظهور المحاسبة الإبداعية

#### الفرع الأول: مجالات ممارسة المحاسبة الإبداعية

تختار الإدارة طريقة محاسبية من شأنها أن توفر معلومات مفيدة لمستخدميها لمساعدتهم في إتخاذ القرارات الإقتصادية إلا أن إختيار الإدارة للطرق والسياسات المحاسبية وأسلوب الإفصاح عنها يكون في كثير من الأحيان، ينعاز إلى الأهداف الخاصة بإدارة مما ينتج عنه آثار سلبية على نوعية وشفافية المعلومات مثل:

#### 1- استخدام بعض المدخلات في الحسابات التي ترتبط بالتقييم أو التنبؤ:

في بعض الحالات عند تقييم عمر أحد الأصول من أجل حساب الإهلاك فإنه عادة ما تتم هذه التقييمات داخل العمل وتتاح للمحاسب المبدع الفرصة لأن يخطئ من ناحية الحذر أو التفاؤل في هذا التقييم، وفي بعض الحالات الأخرى عادة يمكن توظيف خبير خارجي لعمل التقييمات، فعلى سبيل المثال يمكن أن يقوم خبير إحصائي بتقييم الالتزام المالي المستقبلي للمعاشات، في هذه الحالة يمكن للمحاسب المبدع أن يتلاعب بالقيمة إما عن طريق الوسيلة التي يتم بواسطتها وضع مجمل للتقييم أو عن طريق اختيار مثنى أو مقيم معروف باتخاذها تجاهها تفاؤليا أو تشاؤميا حسب رغبة المحاسب.

#### 2- أحيانا تتيح القواعد المحاسبية للشركة الاختيار بين عدد مختلف من الوسائل المحاسبية:



## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

فعلى سبيل المثال، يسمح للشركة في عدد من الدول أن تختار بين سياسة حذف نفقة التطور كما تحدث واستهلاكها على حساب عمر المشروع المتعلقة به، ولذلك يمكن للشركة أن تختار السياسة المحاسبية التي تعطي الصورة المفضلة عنها.

### 3- التلاعب في توقيت الصفقات:

وذلك بهدف تحديد سنة معينة لتحميلها بالأرباح أو الخسائر لأي هدف يرمي إليه المحاسب وخصوصا في حال وجود اختلافات واضحة بين القيمة الدفترية وبين القيمة السوقية أو القيمة الحقيقية.

ينتج عن هذه المجالات نوعان من التلاعب، الأول محاسبي، والثاني غير محاسبي:

#### ● التلاعب المحاسبي: من خلال

✓ استغلال فرصة اختيار الطرائق والسياسات المحاسبية البديلة مثل:

- طريقة تقييم المخزون

- معاملة المصاريف الرأسمالية على أنها جارية

✓ استخدام التحيز الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية، مثال ذلك تقدير العمر الإنتاجي للأصل لأغراض الإهلاك

#### ● التلاعب غير المحاسبي: من خلال

✓ تغيير تصنيف الصفقات وما ينتج عنها من تلاعب في الحسابات

مثل: بيع الأصل وإعادة استجاره فعائدات البيع يمكن أن تخفض أو ترفع بشكل غير حقيقي بإجراء تسويات مع اقساط الأيجار.

✓ تغيير الزمن الحقيقي للصفقات بهدف تحديد سنة معينة لتحميلها الأرباح أو الخسائر لتحقيق هدف معين.

### الفرع الثاني: عوامل ظهور المحاسبة الإبداعية

يتضح حسب العديد من الدراسات بأن العوامل التي ساعدت في ظهور المحاسبة الإبداعية هي كما يلي: <sup>14</sup>

#### 1. حرية الإختيار للمبادئ المحاسبية

تسمح القواعد والسياسات المحاسبية للمؤسسة أحيانا أن تختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في إعداد قوائمها المالية، حيث تسمح العديد من المعايير المحاسبية بالاختيار من بين البدائل المحاسبية المختلفة، وهذا يترتب عليه إختيار المؤسسة للطرق المحاسبية التي تتلائم مع أهدافها ورغباتها والتي تحقق أفضل صورة لأداء المؤسسة مثال ذلك "أنه في الكثير من البلدان يسمح للمؤسسات أن تختار ما بين سياسة إطفاء نفقات البحث والتطوير حال حدوثها أو رسمتها وإطفائها على مدى فترة حياة المشروع.

#### 2. حرية التقديرات المحاسبية

يتضمن إعداد بعض العمليات المحاسبية درجة كبيرة من التقدير والحكم الشخصي والتوقع وهذا يتيح للإدارة التحايل في هذه التقديرات بغرض الوصول إلى الأهداف المحددة مسبقا، ففي بعض الحالات مثل تقدير العمر الإنتاجي للموجودات بغرض احتساب الاهتلاكات عادة ما تتم هذه التقديرات داخل المؤسسة، وهذا يتيح الفرصة للمحاسب المبدع من التحايل بشكل غير معلن ومن الصعب إكتشافه، ويتم ذلك عن طريق صياغة التقرير أو التحيز في إعداد تلك التقديرات بشكل متفائل أو متحفظ حسب احتياجات الإدارة ورغبتها في التأثير على بنود القوائم المالية من حيث التضخيم أو التقليل من قيمتها .

#### 3. ثالثا: توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية

يمكن أن يؤدي التحكم في توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات الحقيقية إلى تحقيق الإنطباع المرغوب فيه عن الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة، فإذا ترك للإدارة الحرية في تنفيذ بعض العمليات في الوقت الذي تراه مناسبا فقد تؤجل تنفيذ هذه العمليات أو تعجل من



## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

تنفيذها، وذلك لتحقيق أهداف ومكاسب معينة، فمثلا لو أن المؤسسة لديها استثمار معين بقيمة مليون دولار وذلك بالقيمة الحالية ففي هذه الحالة يكون أحيانا أمام مدراء المؤسسات الحرية في إختيار السنة التي يرغبون فيها بيع هذا الإستثمار وهذا بالتأكيد سينعكس على زيادة أو تقليل الربح في الحسابات الختامية .

### 4. ضعف القواعد التنظيمية:

في هذا المجال أغلب الدول تعاني من العديد من مواطن الضعف في القواعد المحاسبية، فمثلا في بعض الدول هناك متطلبات إلزامية تتعلق بخيارات الأسهم ومعاشات التقاعد.

### المحور الرابع: الدراسة الميدانية

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا أساسيا في أي بحث إذ يتم من خلالها إنجاز الجانب التطبيقي لأي دراسة ومن خلالها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي، وذلك للتوصل إلى النتائج المفروض تحقيقها وكذلك الأهداف المنشودة ولو بنسبة ما لإظهار النتائج الحقيقية والموضوعية وللإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة. ومن أجل تدارك أي نقص يلحق بموضوعية البحث عند عرض نتائجه وبناء توصياته، ارتأينا ضرورة جمع البيانات الأولية باستخدام استبيان مصمم خصيصا لهذا الغرض، وهذا من خلال استمارة الاستبيان التي احتوت على العديد من الأسئلة وتخص كل محور على حدة، وجاء كل هذا رغبة منا في التعرف على أهم النقاط الأساسية والمهمة التي أشار إليها البحث ومعرفة الإجابات النموذجية لها من خلال الاعتماد على الخبرة المتأتية من مختلف التخصصات والمستويات العلمية للفئات المعنية بالأمر.

وبعد تطرقنا في الفصل النظري إلى كل المعلومات التي نحتاجها في دراستنا نذكر على وجه الخصوص أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مستوى القوائم المالية، سنتطرق في هذا الفصل للجانب التطبيقي لها من خلال محاولتنا الإجابة على فرضيات الدراسة من خلال الفروع التالية:

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة

الفرع الثاني: التحليل الوصفي لخصائص العينة

الفرع الثالث: تحليل نتائج الاستبيان.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المعتمدة

### 1. مجتمع وعينة الدراسة.

فيما يتعلق بمجتمع الدراسة فيتكون من الآتي:

- معدو القوائم المالية (محافظو الحسابات كونهم الأقرب لمثل هذه الممارسات والخط الدفاعي الأول للتصدي لها وكذلك الخبراء المحاسبين)
  - المستفيدون من القوائم المالية مثل الأساتذة الجامعيين والباحث والكتاب والمحللين الاقتصاديين في مجال الاختصاص.
- وسيتم اختيار عينة البحث عشوائيا من مجمل الفئات السابقة.
- أما العينة المقصودة فتمثلت في فئة معدي القوائم المالية من محاسبين معتمدين وادارات المؤسسات، وأيضا مجموعة من الفئات المستفيدين من القوائم المالية من خلال إرسال الاستبيان عن طريق التسليم المباشر والبريد الإلكتروني وإرسال نسخة الكترونية (غوغل فورم)، حيث تم الحصول على 60 منها تم اعتمادها جميعا.

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الجدول رقم: (01): احصائيات إستمارة الاستبيان

النسبة %	العدد	البيان
100%	60	عدد الاستثمارات الموزعة
00	00	عدد الاستثمارات الملغاة
100%	60	عدد الاستثمارات الصالحة للدراسة

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

2. الحدود الزمانية والمكانية للإستبيان: امتد هذا الاستبيان زمانيا من بداية ماي 2020 إلى غاية نهاية جويلية 2020 أما مكانيا فقد تم اختيار العينة من ولاية الوادي/ الجزائر.

### 3. عرض استبيان الدراسة

يتكون هذا الاستبيان من جزئين، خصص الجزء الأول فيها لمعلومات عامة حول المشارك بالاستبيان، بينما الجزء الثاني خصص بمحاور موضوع الدراسة. حيث يتكون هذا الاستبيان من 31 سؤالاً واستفساراً تخص المحاسبة الإبداعية في المؤسسات وذلك من أجل تحليل أساليب المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على مصداقية القوائم المالية، وكذلك قياس الفجوة من وجهة نظر معدي القوائم المالية ومجمل الجهات المستفيدة من القوائم المالية في مختلف عمليات اتخاذ القرار، من خلال العناصر التالية:

### مكونات الجزء الثاني من الاستبيان:

المحور الثاني: أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي

المحور الثالث: أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل

المحور الرابع: أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية.

الجدول رقم: (02): يوضح مختلف محتويات أسئلة محاور الاستبيان

الاسئلة	الترقيم	المحور
أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي	من السؤال رقم 01 الى السؤال رقم 12	02
أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل	من السؤال رقم 01 الى السؤال رقم 12	03
أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية.	من السؤال رقم 01 الى السؤال رقم 07	04

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

### 4. الأساليب الإحصائية المستخدمة

قبل البدء في تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان سيتم التحديد والتذكير بالأساليب الإحصائية التي استخدمت في تحليل نتائج الاستبيان، وذلك باعتماد إجراء التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية التالية في تحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS 26):

- الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية.
- حساب الثبات والصدق لأسئلة الاستبيان المستخدمة في جمع البيانات.
- مقياس ليكرت.
- تحليل البيانات (اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney))

**أساليب الحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الفرع الثاني: التحليل الوصفي لخصائص العينة

1. حساب الثبات والصدق لأسئلة الاستبيان المستخدمة في جمع البيانات

يعتبر معامل ألفا كرونباخ (ALPHA DE CRONBACH) اهم مؤشر لقياس صدق وثبات مختلف الأسئلة بالاستبيان الموجه لقياس ظاهرة معينة. ولقد اعتمدنا على معامل ألفا كرونباخ (ALPHA DE CRONBACH) من أجل قياس صدق الاستبيان، حيث تمثل معادلة ألفا كرونباخ كما يلي:<sup>15</sup>

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left( 1 - \frac{\sum_{i=1}^k \sigma_{Y_i}^2}{\sigma_X^2} \right)$$

k: عدد الاسئلة بالاستبيان

$\sigma_X^2$ : التباين الإجمالي للأسئلة

$\sigma_{Y_i}^2$ : التباين لكل سؤال

إن المجال الذي يكون فيه معامل ألفا كرونباخ مقبولا في مجال الدراسات الاستقصائية يكون بين 0.5 و 0.6 مع مستوى أعلى مقدر ب 0.8، ومعامل 0.9 بالنسبة للدراسات التطبيقية.<sup>16</sup> مع الإشارة الى أن بعض الباحث يرون أن ارتفاع معدل ألفا كرونباخ فوق معدل 0.9 يؤثر سلبا عند ترجمة تكرار الأسئلة الى تحسين مصداقية وسيلة القياس (الاستبيان). كما أن ترجمة معدل ألفا كرونباخ ب 0.7 على أنه مقبول فهذا ليس له أي معنى عند عدم الأخذ بعين الاعتبار عدد الأسئلة في الاستبيان أو جزء منه، حيث أنه كلما كان عدد الأسئلة بالاستبيان مرتفعا كلما كان معامل ألفا كرونباخ يعطي الإشارة بأنه مرتفع لكن أهميته تكون مضللة في قياس صدق الاستبيان. كما يشير جملة من الباحث إلى أن معامل ألفا كرونباخ يتغير حسب عدد الأسئلة بالاستبيان وحجم عينة الدراسة وطبيعة الدراسة. والجدول التالي يوضح مستويات ألفا كرونباخ وتعبيرها على صدق وثبات أجزاء الاستبيان، وهذا مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الدراسة الاستقصائية.

الجدول رقم: (03): يوضح مرجعية وتفسير قيمة معامل الفا كرونباخ

قيمة معامل الفا كرونباخ	أقل من 0.4	من 0.4 الى 0.6	من 0.6 الى 0.8	أكبر من 0.8
التفسير	ضعيف	مقبول	جيد	جيد جدا

**Source** : Samira Demaria. Lecture multi-théorique de la période de transition aux normes IAS/IFRS : une analyse lexicale de la communication financière. Journée de recherche : Les IFRS et leurs conséquences sur l'analyse et la gestion financière, Sep 2007, Paris, France. P 1-29

- اختبار ثبات الاستبيان

ولقد تم اعتماد معامل ألفا كرونباخ (ALPHA DE CRONBACH) في حساب معامل الثبات لمختلف محاور الاستبيان، وتم الحصول على النتائج التالية كما يوضحه الجدول أدناه .

الجدول رقم: (04): يوضح معاملات الثبات للمحاور الثلاثة للإستبيان

أجزاء الاستبيان	عدد العبارات	ألفا كرونباخ	الدلالة
المحور الثاني	12	0.870	جيد جدا
المحور الثالث	12	0.828	جيد جدا
المحور الرابع	07	0.706	جيد
الإجمالي	31	0.92	جيد جدا

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

يلاحظ من الجدول رقم (02-04) أنه بالأخذ بعين الاعتبار أثر عدد الأسئلة على مستوى قيمة ألفا كرونباخ، واحتواء كل محور نظري على عدد متقارب من الأسئلة، نجد أن قيمة ألفا كرونباخ لإجمالي أسئلة الاستبيان هي 0.92 وتعتبر جيدة جدا، وبالأخذ بعين الاعتبار طبيعة الدراسة الاستقصائية، يمكننا أن نعتبر أن مستوى صدق هذا الاستبيان يعتبر مقبولا، مع توقع أن تشارك مختلف محاور الاستبيان في قياس الطرح النظري. وحساب صدق العبارات داخل كل محور من الجزء الثاني للاستبيان، فقد تم حساب معاملات الاتساق الداخلي للمحاور فيما بينها كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم: (05): يوضح معاملات الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان

المحور الثاني	المحور الثالث	المحور الرابع	
معامل الارتباط	1	.577**	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي
المعنوية		.000	
حجم العينة	60	60	
معامل الارتباط	.577**	1	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل
المعنوية	.000		
حجم العينة	60	60	
معامل الارتباط	.702**	.809**	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية
المعنوية	.000	.000	
حجم العينة	60	60	

(2-tailed). مستوى المعنوية عند 0.01. \*\*.

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (02-05) أن معامل الارتباط لجميع المحاور ذو دلالة إحصائية قوية عند مستوى معنوية 0.01، ومنه تعتبر محاور الاستبيان متسقة داخليا وصادقة. كما تم حساب معاملات الاتساق الداخلي لكل محور على حدة

الجدول رقم: (06): يوضح معاملات الاتساق الداخلي للمحور الثاني من الاستبيان

أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي		
.704**	معامل الارتباط	المبالغة في تقييم الموجودات الثابتة من أجل تحسين قائمة المركز المالي.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.825**	معامل الارتباط	التلاعب في تصنيف الذمم طويلة الأجل على أنها قصيرة الأجل لغرض تحسين السيولة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.607**	معامل الارتباط	الاعتراف بالموجودات غير الملموسة مثل شهرة الخل بالرغم من عدم شراؤها.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.561**	معامل الارتباط	عدم الإفصاح عن الالتزامات الطارئة كالتعويضات القضائية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.605**	معامل الارتباط	إخفاء بعض الالتزامات لغرض تحسين الوضع المالي للشركة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.395**	معامل الارتباط	تأجيل قيد المبالغ المستلمة عن دفعات مقدمة بمدف تحسين الوضع المالي في المنشأة
.002	المعنوية	
60	حجم العينة	

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

.640**	معامل الارتباط	المبالغة في تقييم المخزون السلعي من أجل زيادة الموجودات المتداولة لتحسين الوضع المالي للشركة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.402**	معامل الارتباط	الاعتراف بموجودات نقدية غير مؤكدة التحصيل مثل احتمال كسب دعوى قضائية.
.001	المعنوية	
60	حجم العينة	
.778**	معامل الارتباط	التلاعب في تصنيف الالتزامات من خلال اعتبار الالتزامات قصيرة الأجل على أنها طويلة الأجل.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.765**	معامل الارتباط	عدم تسجيل الانخفاض في قيمة الموجودات الثابتة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.766**	معامل الارتباط	عدم شطب الأصول التالفة أو المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية أو التاريخية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.620**	معامل الارتباط	إعادة تقييم الموجودات الثابتة بأقل من قيمتها الحقيقية واعتبار الفرق كخسائر.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

الجدول رقم: (07): معاملات الاتساق الداخلي للمحور الثالث من الاستبيان

أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل		
.682**	معامل الارتباط	عدم الاعتراف بالإيراد بالرغم من تقديم الخدمة مثل عدم تسجيل مبيعات في آخر الفترة بهدف التهرب الضريبي.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.752**	معامل الارتباط	تسجيل عمليات بيع وهمية في نهاية السنة ثم إلغاؤها في بداية السنة اللاحقة بهدف تضخيم أرباح السنة الحالية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.636**	معامل الارتباط	تغيير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.793**	معامل الارتباط	معاملة المصروفات الرأسمالية على أساس أنها مصروفات جارية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.567**	معامل الارتباط	التلاعب في احتساب الاندثارات والاطفاءات إما بزيادتها أو تخفيضها.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.742**	معامل الارتباط	المبالغة في احتساب مخصصات الطوارئ.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.324*	معامل الارتباط	عدم تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها.
.012	المعنوية	
60	حجم العينة	

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

.649**	معامل الارتباط	احتساب قيمة مبيعات الشهر الأول من السنة اللاحقة ضمن مبيعات السنة الحالية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.608**	معامل الارتباط	الاعتراف بخسائر قبل تحققها بالرغم من ضعف الدليل المادي على تحققها.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.416**	معامل الارتباط	عدم الإفصاح عن أرباح الشركات التابعة لأجل اعتبارها من أرباح الشركة الأم.
.001	المعنوية	
60	حجم العينة	
.595**	معامل الارتباط	تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.251	معامل الارتباط	عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركات التابعة أو فروعها.
.054	المعنوية	
60	حجم العينة	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

الجدول رقم: (08): يوضح معاملات الاتساق الداخلي للمحور الرابع من الاستبيان

أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية		
.658**	معامل الارتباط	التلاعب في أسعار الصرف النقدي من أجل تحسين القدرة المالية في المنشأة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.787**	معامل الارتباط	التلاعب في تسجيل التدفقات النقدية المتعلقة بالأرباح والخسائر عن بيع الموجودات الثابتة.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.437**	معامل الارتباط	إخفاء قدرة المنشأة على توزيع الأرباح بقيامها بتوزيع أسهم على المساهمين بدلا من توزيع الأرباح.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.765**	معامل الارتباط	التأخير في تسديد التزامات الشركة من أجل إظهار التدفقات النقدية بوضع أفضل.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.569**	معامل الارتباط	زيادة الموجود النقدي للسنة الحالية بإضافة الإيرادات المستلمة في بداية السنة اللاحقة من أجل زيادة التدفقات النقدية عن الأنشطة التشغيلية.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.527**	معامل الارتباط	استبعاد بعض النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض وتكاليف البحوث والتطوير.
.000	المعنوية	
60	حجم العينة	
.435**	معامل الارتباط	التلاعب من خلال اعتبار عمليات التمويل الذاتية (من حقوق الملكية) على أساس أنها من عمليات تشغيلية.
.001	المعنوية	
60	حجم العينة	

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

من الجداول المتعلقة بالاتساق الداخلي لفقرات محاور الاستبيان أعلاه يتضح وجود ارتباط قوي ودال عند مستوى معنوية 1% بين المحاور والفقرات المكونة له، مما يدل على وجود اتساق داخلي كبير لهذه الفقرات الأمر الذي يؤكد مصداقية تلك الفقرات ومحاورها الثلاثة، وهذا ما يدل على أنها تقيس مفهوم مشترك.

### 2. تحليل بيانات الاستبيان

سيتم اعتماد تحليل التكرارات والنسب والمتوسطات الحسابية والمتوسطات المرجحة لاستجابات أفراد كل عينة من الطرفين محل الدراسة. ولقد تم اعتماد الوسط الحسابي باعتباره أحد أهم مقاييس النزعة المركزية، كمؤشر لترتيب عناصر ونود مختلف أجزاء الاستبيان حسب أهميتها بالنسبة لكل طرف من فئات الدراسة (معدو القوائم المالية والمستفيدون منها). وتم اعتماد الوسط الحسابي المرجح لإجابات المشاركين في الاستبيان كمؤشر لتحديد أهمية مختلف الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على مصداقية القوائم المالية

### - تحليل بيانات الجزء الأول من الاستبيان

- توزيع أفراد العينة حسب الجنس: توزعت أفراد العينة المختارة بين الذكور والإناث وفقا للإحصائيات كما يلي:

الجدول رقم: (09): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	التكرارات	الجنس
73.33%	44	ذكر
26.67%	16	أنثى
100.00%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

الشكل رقم: (02): التمثيل البياني لتوزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على برنامج EXCEL

التحليل: من خلال دراسة وتحليل 60 استمارة تم توزيعها اتضح أن عينة الدراسة يغلب عليها الجنس الذكوري بنسبة 73.33% وهو ما يعادل 44 ذكرا من إجمالي العينة، في حين بلغت نسبة الإناث 26.67% أي 16 أنثى، وهذا ما يدل على هيمنة العنصر الذكوري على مهنة المحاسبة وهذا راجع لطبيعة المهنة لما فيها من متاعب و ضغوطات مترتبة عنها والتي لا تتناسب مع طبيعة المرأة.

### ثانيا : توزيع أفراد العينة حسب العمر

توزعت أفراد العينة المختارة حسب العمر وفقا للإحصائيات كما يلي:

الجدول رقم: (10): توزيع أفراد العينة حسب العمر

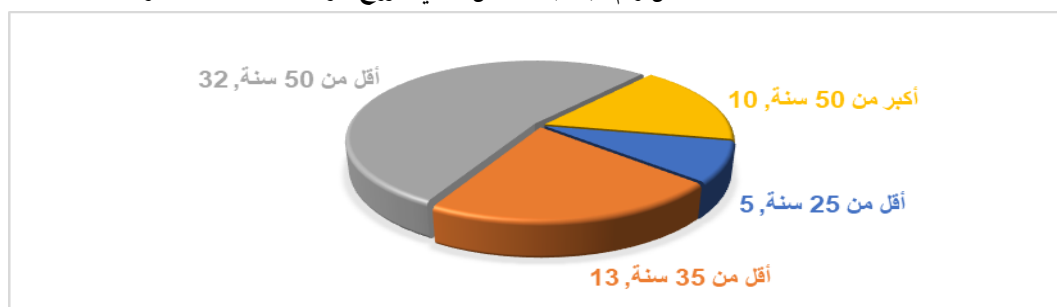
النسبة %	التكرارات	العمر
8.33%	5	أقل من 25 سنة



**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

21.67%	13	أقل من 35 سنة
53.33%	32	أقل من 50 سنة
16.67%	10	أكبر من 50 سنة
100.00%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان  
 الشكل رقم: (03): التمثيل البياني لتوزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على برنامج EXCEL

التحليل: من خلال الجدول والشكل أعلاه يتضح تباين أعمار أفراد العينة فكانت نسبة كبيرة من المستجوبين من الفئة العمرية أكبر من 35 سنة وأقل من 50 سنة أي ما يقارب نسبة 53.33%، وتليها الفئة الثانية الأكبر من 25 سنة وأقل من 35 سنة ما يعادل نسبة 21.67%، وتليها الفئة الأكبر من 50 سنة بنسبة 16.67%، والفئة الأقل من 25 سنة نسبتها تقدر ب 8.33%.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

توزعت أفراد العينة المختارة حسب المؤهل العلمي وفقا للإحصائيات كما يلي:

الجدول رقم: (11): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرارات	المؤهل العلمي
6.67%	4	غير جامعي
48.33%	29	ليسانس
41.67%	25	ماجستير / دكتوراه
3.33%	2	شهادة أخرى
100.00%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

الشكل رقم: (04): التمثيل البياني لتوزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على برنامج EXCEL

## أساليب الحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

**التحليل:** من خلال الجدول والشكل أعلاه، إن أكبر نسبة من عينة الدراسة هي لحاملي شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 29 أي بنسبة 48.33%، واحتل حاملي شهادات ماجستير ودكتوراه المرتبة الثانية حيث بلغ عددهم 25 أي بنسبة 41.67%، أما فئة غير الجامعيين فقد احتلت المرتبة الثالثة إذ بلغ عددهم 04 بنسبة 06.67%، في حين بلغ حاملي شهادات أخرى 02 بنسبة 03.33%. يتضح من البيانات أعلاه أن المستوى التعليمي لجميع أفراد عينة الدراسة مرتفع بحيث أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستويات علمية مقبولة وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة لديهم المؤهل العلمي الكافي لفهم أسئلة الاستبيان.

**رابعا: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة :**

توزعت أفراد العينة المختارة حسب الخبرة وفقا للإحصائيات كما يلي:

الجدول رقم: (12): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

النسبة %	التكرارات	الخبرة
33.33%	20	أقل من 05 سنة
23.33%	14	أقل من 10 سنة
20.00%	12	أقل من 15 سنة
23.33%	14	أكبر من 15 سنة
100.00%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

الشكل (05): التمثيل البياني لتوزيع أفراد العينة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على برنامج EXCEL

**التحليل:** من خلال الجدول والشكل أعلاه الخاص بتمثيل عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة تم تقسيم خبرة المستجوبين في ميدان العمل إلى أربع فئات، الفئة الأولى تضم المستجوبين الذين يملكون خبرة مهنية أقل من 05 سنوات كانت النسبة الأعلى ب 33.33% حيث بلغ عددهم 20 فردا، أما الفئة الثانية و الثالثة فهي للأفراد الذين تتراوح خبرتهم من 05 إلى 10 سنوات وكذلك الذين تزيد خبرتهم عن 15 سنة فكان عدد كل منهما 14 أي ما يعادل نسبة 23.33%، أما الفئة الرابعة من المستجوبين فهي للأفراد الذين تتراوح خبرتهم من 10 إلى 15 سنة بنسبة 20.00%.

هذا يعني احتكاك أفراد العينة بالواقع العملي والمهني، وأغلبتهم لديهم الخبرة الكافية لما ينعكس ايجابيا على إجاباتهم لأسئلة الاستبيان. مما سبق، يتضح توفر المستوى العلمي والخبرة الكافية اللازمة لدى أفراد عينة الدراسة، وقدرتهم على فهم أسئلة الاستبيان والإجابة عليها.

**خامسا: توزيع أفراد العينة حسب المهنة**

توزعت أفراد العينة المختارة حسب المهنة وفقا للإحصائيات كما يلي:

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الجدول رقم: (13): توزيع أفراد العينة حسب المهنة

المهنة	التكرارات	النسبة %
معدو القوائم المالية	25	41.67%
المستفيدون من القوائم المالية	35	58.33%
المجموع	60	100.00%

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان

الشكل (06): التمثيل البياني لتوزيع أفراد العينة حسب المهنة



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على برنامج EXCEL

**التحليل:** من خلال الجدول والشكل أعلاه الخاص بتمثيل عينة الدراسة حسب المهنة اتضح بأن فئة أصحاب المهن الأخرى (المستفيدين من القوائم المالية) تمثل أكبر نسبة بـ 58.33% بمقدار 35 فردا، ثم تليها فئة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين (معدو القوائم المالية) تمثل نسبة 41.67% بمقدار 25 فردا.

– تحليل بيانات الجزء الثاني من الاستبيان: تم اعتماد مقياس (ليكرت) في إعداد هذه الاستبيان، حيث يتم حساب المتوسط المرجح لإجابات عينة الدراسة على الأسئلة الواردة في كل محور من الاستبيان، وفقا لمقياس ليكرت الخماسي، ويستخدم المتوسط المرجح إذا كان المتغير يأخذ قيمة تحتلف من حيث أهميتها، لذلك يجب أخذ هذه الأهمية في الاعتبار وذلك بإعطاء كل عبارة الوزن المناسب لأهميتها. حيث أن إعداد الاستبيان وفقا لمقياس (ليكرت) المكون من خمس نقاط، تتدرج فيه الخيارات من (1) إلى (5)، حيث يدل رقم (1) على أن العنصر ذو أهمية كبيرة جدا، بينما يدل رقم (5) على أن العنصر عديم الأهمية، كما يوضحه الجدول رقم (02-14).

الجدول رقم: (14-): يوضح أهمية العبارات وفق مقياس ليكرت

الاستجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	غير متأكد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الباحث

ويوضح الجدول رقم (02-15) لدرجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح.

الجدول رقم: (15): درجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح

مجال المتوسط	من 1 إلى	من 1.8 إلى	من 2.6 إلى	من 3.4 إلى	من 4.2 إلى
درجة الموافقة	تأثير قليل جدا	تأثير قليل	تأثير متوسط	تأثير كبير	تأثير كبير جدا

المصدر: من إعداد الباحث

**أساليب الحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تطبيقية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

أولاً: عرض وتحليل نتائج الإجابة على فقرات المحور الثاني

الجدول رقم: 16- أساليب الحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي

مرحلة التأثير	تأثير كبير جداً				تأثير كبير				تأثير متوسط				تأثير قليل				تأثير قليل جداً				الفقرة
	الإجمالي		النسبة %		الإجمالي		النسبة %		الإجمالي		النسبة %		الإجمالي		النسبة %		الإجمالي		النسبة %		
	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية	المستفيدين من القوائم المالية	معدي القوائم المالية			
تأثير قليل جداً	5	4	1	12	7	5	17	9	8	21	13	8	5	2	3	5	2	3	0	3	
	8.33	11.4	4.0	20.00	20.0	20.0	28.33	25.7	32.0	35.00	37.1	32.0	8.33	5.7	12.0	8.33	5.7	12.0	0	36.0	
تأثير كبير	4	3	1	20	12	8	16	13	3	15	5	10	5	2	3	5	2	3	0	3	
	6.67	8.6	4.0	33.33	34.3	32.0	26.67	37.1	12.0	25.00	14.3	40.0	8.33	5.7	12.0	8.33	5.7	12.0	0	36.0	
تأثير متوسط	4	2	2	14	9	5	10	7	3	26	15	11	6	2	4	6	2	4	0	4	
	6.67	5.7	8.0	23.33	25.7	20.0	16.67	20.0	12.0	43.33	42.9	44.0	10.00	5.7	16.0	10.00	5.7	16.0	0	36.0	
تأثير قليل	4	3	1	25	14	11	7	3	4	21	12	9	3	3	0	3	3	0	0	0	
	6.67	8.6	4.0	41.67	40.0	44.0	11.67	8.6	16.0	35.00	34.3	36.0	5.00	8.6	0	5.00	8.6	0	0	9	
تأثير كبير جداً	6	3	3	13	7	6	4	4	0	28	21	7	9	0	9	9	0	9	0	9	
	10.00	8.6	12.0	21.67	20.0	24.0	6.67	11.4	0	46.67	60.0	28.0	15.00	0	36.0	15.00	0	36.0	0	36.0	
تأثير قليل	0	0	0	14	8	6	19	13	6	23	12	11	4	2	2	4	2	2	0	2	
	0	0	0	23.33	22.9	24.0	31.67	37.1	24.0	38.33	34.3	44.0	6.67	5.7	8.0	6.67	5.7	8.0	0	36.0	
تأثير كبير جداً	4	2	2	13	7	6	14	5	9	21	17	4	8	4	4	8	4	4	0	4	
	6.67	5.7	8.0	21.67	20.0	24.0	23.33	14.3	36.0	35.00	48.6	16.0	13.33	11.4	16.0	13.33	11.4	16.0	0	36.0	
تأثير متوسط	5	2	3	22	12	10	7	4	3	25	16	9	1	1	1	1	1	1	0	1	
	8.33	5.7	12.0	36.67	34.3	40.0	11.67	11.4	12.0	41.67	45.7	36.0	1.67	2.9	1.67	1.67	2.9	1.67	0	36.0	
تأثير متوسط	8	5	3	17	10	7	13	7	6	18	12	6	4	1	3	4	1	3	0	3	
	13.33	14.3	12.0	28.33	28.6	28.0	21.67	20.0	24.0	30.00	34.3	24.0	6.67	2.9	12.0	6.67	2.9	12.0	0	36.0	
تأثير متوسط	6	1	5	24	15	9	5	4	1	22	13	9	3	2	1	3	2	1	0	1	
	10.00	2.9	20.0	40.00	42.9	36.0	8.33	11.4	4.0	36.67	37.1	36.0	5.00	5.7	4.0	5.00	5.7	4.0	0	36.0	
تأثير متوسط	7	4	3	20	10	10	8	6	2	20	15	5	5	0	5	5	0	5	0	5	
	11.67	11.4	12.0	33.33	28.6	40.0	13.33	17.1	8.0	33.33	42.9	20.0	8.33	0	20.0	8.33	0	20.0	0	36.0	
تأثير كبير	8	6	2	21	14	7	9	3	6	14	9	6	8	3	5	8	3	5	0	5	
	13.33	17.1	8.0	35.00	40.0	28.0	15.00	8.6	24.0	23.33	25.7	20.0	13.33	8.6	20.0	13.33	8.6	20.0	0	36.0	

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

ثانيا: عرض وتحليل نتائج الإجابة على فقرات المحور الثالث

الجدول رقم: (17): أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل

درجة التأثير	تأثير قليل جدا			تأثير كبير			تأثير متوسط			تأثير قليل			تأثير قليل جدا		
	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %
	التكررات			التكررات			التكررات			التكررات			التكررات		
	النسبة %			النسبة %			النسبة %			النسبة %			النسبة %		
تأثير متوسط	6	4	2	18	13	5	12	9	3	19	7	12	5	2	3
تأثير كبير	10.00	11.4	8.0	30.00	37.1	20.0	20.00	25.7	12.0	31.67	20.0	48.0	8.33	5.7	12.0
تأثير كبير	16	10	6	21	15	6	6	4	2	15	6	9	2	0	2
تأثير متوسط	26.67	28.6	24.0	35.00	42.9	24.0	10.00	11.4	8.0	25.00	17.1	36.0	3.33	0	8.0
تأثير كبير	3	2	1	19	13	6	10	10	0	19	8	11	9	2	7
تأثير متوسط	5.00	5.7	4.0	31.67	37.1	24.0	16.67	28.6	0	31.67	22.9	44.0	15.00	5.7	28.0
تأثير كبير	4	2	2	23	16	7	17	7	10	14	8	6	2	2	0
تأثير كبير	6.67	5.7	8.0	38.33	45.7	28.0	28.33	20.0	40.0	23.33	22.9	24.0	3.33	5.7	0
تأثير قليل	3	2	1	19	13	6	9	6	3	23	11	12	6	3	3
تأثير متوسط	5.00	5.7	4.0	31.67	37.1	24.0	15.00	17.1	12.0	38.33	31.4	48.0	10.00	8.6	12.0
تأثير كبير	4	2	2	18	15	3	14	8	6	21	8	13	3	2	1
تأثير متوسط	6.67	5.7	8.0	30.00	42.9	12.0	23.33	22.9	24.0	35.00	22.9	52.0	5.00	5.7	4.0
تأثير كبير	6	5	1	24	12	12	11	7	4	18	10	8	1	1	0
تأثير كبير	10.00	14.3	4.0	40.00	34.3	48.0	18.33	20.0	16.0	30.00	28.6	32.0	1.67	2.9	0
تأثير كبير	10	7	3	21	14	7	16	5	11	11	7	4	2	2	0
تأثير كبير	16.67	20.0	12.0	35.00	40.0	28.0	26.67	14.3	44.0	18.33	20.0	16.0	3.33	5.7	0
تأثير كبير	7	3	4	23	17	6	17	5	12	11	9	2	2	1	1
تأثير كبير	11.67	8.6	16.0	38.33	48.6	24.0	28.33	14.3	48.0	18.33	25.7	8.0	3.33	2.9	4.0
تأثير قليل	7	5	2	17	13	4	11	5	6	25	12	13	0	0	0
تأثير قليل	11.67	14.3	8.0	28.33	37.1	16.0	18.33	14.3	24.0	41.67	34.3	52.0	0.00	0	0
تأثير كبير	9	5	4	25	19	6	14	5	9	8	4	4	4	2	2
تأثير كبير	15.00	14.3	16.0	41.67	54.3	24.0	23.33	14.3	36.0	13.33	11.4	16.0	6.67	5.7	8.0
تأثير قليل	2	1	1	18	16	2	15	6	9	24	11	13	1	1	0
تأثير قليل	3.33	2.9	4.0	30.00	45.7	8.0	25.00	17.1	36.0	40.00	31.4	52.0	1.67	2.9	0

ثالثا: عرض وتحليل نتائج الإجابة على فقرات المحور الرابع

الجدول رقم: (18): أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية

درجة التأثير	تأثير قليل جدا			تأثير كبير			تأثير متوسط			تأثير قليل			تأثير قليل جدا		
	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %	الإجمالي	المتوسط	النسبة %
	التكررات			التكررات			التكررات			التكررات			التكررات		
	النسبة %			النسبة %			النسبة %			النسبة %			النسبة %		
تأثير متوسط	3	1	2	22	17	5	10	5	5	21	9	12	4	3	1
تأثير كبير	5.00	2.9	8.0	36.67	48.6	20.0	16.67	14.3	20.0	35.00	25.7	48.0	6.67	8.6	4.0
تأثير متوسط	6	4	2	22	12	10	8	6	2	21	11	10	3	2	1
تأثير متوسط	10.00	11.4	8.0	36.67	34.3	40.0	13.33	17.1	8.0	35.00	31.4	40.0	5.00	5.7	4.0
تأثير قليل	4	2	2	13	8	5	18	8	10	23	17	6	2	0	2
تأثير قليل	6.67	5.7	8.0	21.67	22.9	20.0	30.00	22.9	40.0	38.33	48.6	24.0	3.33	0	8.0
تأثير متوسط	4	3	1	19	15	4	12	5	7	18	10	8	7	2	5
تأثير متوسط	6.67	8.6	4.0	31.67	42.9	16.0	20.00	14.3	28.0	30.00	28.6	32.0	11.67	5.7	20.0
تأثير كبير	9	5	4	19	13	6	13	7	6	14	7	7	5	3	2
تأثير كبير	15.00	14.3	16.0	31.67	37.1	24.0	21.67	20.0	24.0	23.33	20.0	28.0	8.33	8.6	8.0
تأثير قليل	2	2	2	14	9	5	16	9	7	26	16	10	2	1	1
تأثير قليل	3.33	8.0	8.0	23.33	25.7	20.0	26.67	25.7	28.0	43.33	45.7	40.0	3.33	2.9	4.0
تأثير قليل	4	3	1	14	8	6	11	6	5	28	18	10	3	0	3
تأثير قليل	6.67	8.6	4.0	23.33	22.9	24.0	18.33	17.1	20.0	46.67	51.4	40.0	5.00	0	12.0

**أساليب الحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الفرع الثالث: تحليل نتائج الاستبيان

من أجل تحليل البيانات بالنسبة لفتحي الاستبيان، فقد تم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي مان-ويتني (Mann-Whitney) (U)، وهذا من أجل اختبار فرضيات الدراسة، والتحليل المقارن لآراء الدراسة حسب أجزاء الاستبيان.

اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان-ويتني Mann-Whitney) أو (U):

ان اعتماد فرق المتوسطين اللامعلمي مان-ويتني (Mann-Whitney) من أجل تحليل الاستبيان واختبار الفرضيات، والذي يرمز له بـ (U)، كونه يعتبر بديلا لا معلميا للاختبار الخاص بالفرق بين متوسطين لمجتمعين، والمبني على أساس عيتين مستقلتين، أي أن هذا الاختبار بديل أفضل لاختبار (T)، ويفضل استخدام اختبار (U) خاصة إذا كانت العينتان مختارتان من مجتمعين لا يتبعان توزيعا طبيعيا. والجدول رقم (02-19) يوضح مختلف الخصائص وطريقة الحساب لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي مان-ويتني Mann-Whitney).

الجدول رقم: (19): الخصائص لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان ويتني Mann-Whitney)

العنصر	الحساب	الشرح
$\mu_u$	$\mu_u = \frac{n_1 + n_2}{2}$	المتوسط
$\sigma_u$	$\sigma_u = \sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}$	التباين
N	n1 حجم العينة الأولى n2 حجم العينة الثانية	كلما كبر حجم العينة كلما اقترب توزيع إحصاء الاختبار U للتوزيع الطبيعي
R	الرتبة	يتم اعتماد مجموع الرتب المناظرة لمشاهدات إحدى العينتين
U	$U = n_1 n_2 + \frac{n_1 (n_1 + 1)}{2} - R_1$	القيمة الإحصائية لاختبار Mann-Whitney
Z	$Z = \frac{U - n_1 n_2 / 2}{\sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}}$	قيمة إحصاء الاختبار Z

**Source** : Nadim Machar. The Mann-Whitney U: A Test for Assessing Whether Two Independent Samples Come from the Same Distribution, Tutorials in Quantitative Methods for Psychology 2008, vol. 4(1), p. 13-20.

سيتم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي مان-ويتني (Mann-Whitney) لمعرفة هل يوجد فرق معنوي (ذو دلالة إحصائية) بين متوسط إجابات العينتين على الأسئلة المتعلقة بكل محور من الاستبيان وذلك بوضع :

- فرض العدم (H0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابتي العينتين بالنسبة لأسئلة لكل محور من الاستبيان.
  - الفرض البديل (H1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابتي العينتين بالنسبة لكل محور من الاستبيان.
- وسيتم اعتماد مستوى معنوية 5%، حيث أنه كلما كانت قيمة الاحتمال أقل من أو تساوي (0.05) فهذا معناه رفض فرض العدم (H0) وقبول الفرض البديل (H1)، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.
- أما إذا كانت قيمة الاحتمال أكبر من 5%، فهذا معناه قبول فرض العدم (H0) ورفض الفرض البديل (H1)، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

1. تحليل ومقارنة نتائج الجزء الثاني من الاستبيان بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها واختبار الفرضيات  
- تحليل ومقارنة نتائج محاور الاستبيان بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الجدول رقم: (20): مقارنة المتوسطات للمحور الثاني من الاستبيان بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الرقم	العبارات	معدي القوائم المالية		المستفيدون من القوائم المالية		الإجمالي	
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	المبالغة في تقييم الموجودات الثابتة من أجل تحسين قائمة المركز المالي.	2.72	1.06	2.94	1.14	2.85	1.10
2	التلاعب في تصنيف الذمم طويلة الأجل على أنها قصيرة الأجل لغرض تحسين السيولة.	2.76	1.16	3.26	1.01	3.05	1.10
3	الاعتراف بالموجودات غير الملموسة مثل شهرة الخل بالرغم من عدم شراؤها.	2.60	1.22	2.83	1.07	2.73	1.13
4	عدم الإفصاح عن الالتزامات الطارئة كالتعويضات القضائية	3.16	0.99	3.06	1.21	3.10	1.12
5	إخفاء بعض الالتزامات لغرض تحسين الوضع المالي للشركة	2.48	1.50	2.77	1.06	2.65	1.26
6	تأجيل قيد المبالغ المستلمة عن دفعات مقدمة بهدف تحسين الوضع المالي في المنشأة	2.64	0.95	2.77	0.88	2.72	0.90
7	المبالغة في تقييم المخزون السلعي من أجل زيادة الموجودات المتداولة لتحسين الوضع المالي للشركة	2.92	1.19	2.60	1.12	2.73	1.15
8	الاعتراف بموجودات نقدية غير مؤكدة التحصيل مثل احتمال كسب دعوى قضائية	3.28	1.10	2.94	1.08	3.08	1.09
9	التلاعب في تصنيف الالتزامات من خلال اعتبار الالتزامات قصيرة الأجل على أنها طويلة الأجل	3.04	1.24	3.17	1.15	3.12	1.18
10	عدم تسجيل الانخفاض في قيمة الموجودات الثابتة	3.32	1.28	3.00	1.08	3.13	1.17
11	عدم شطب الأصول التالفة أو المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية أو التاريخية	3.04	1.40	3.09	1.09	3.07	1.22
12	إعادة تقييم الموجودات الثابتة بأقل من قيمتها الحقيقية واعتبار الفرق كخسائر	2.84	1.28	3.31	1.28	3.12	1.29
	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي	2.90	0.92	2.98	0.58	2.95	0.74

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

من خلال الجدول رقم (02-20) الموضح لأساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة المركز المالي حسب كل من المجتمع المالي أو معدي القوائم المالية من جهة والمستفيدين من القوائم المالية من جهة أخرى ويتضح أن إجابات كل أفراد العينة البالغ عددهم 60 فردا يتفقون ولو بشكل نسبي في بعض الفقرات ويختلفون في أخرى، ومن أجل التحليل الدقيق لهذه القيمة الإحصائية والوقوف على تفسير الاختلافات الظاهرة في المتوسط الحسابي لعينتي الدراسة يتبع كل فقرة على حدة .



## أساليب الحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الفقرة رقم 01 "المبالغة في تقييم الموجودات الثابتة من أجل تحسين قائمة المركز المالي": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة أي درجة تأييد بأن هذا الأسلوب يؤثر على قائمة المركز المالي بلغ (2.85 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.10) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.72 محايد) لمعدي القوائم المالية و (2.94 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.07 – 1.22) على التوالي.

الفقرة رقم 02 "التلاعب في تصنيف الذمم طويلة الأجل على أنها قصيرة الاجل لغرض تحسين السيولة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.05 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.10) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.76 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.26 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.01 – 1.16) على التوالي.

الفقرة رقم 03 "الاعتراف بالموجودات غير الملموسة مثل شهرة المحل بالرغم من عدم شراؤها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.73 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.13) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" رغم وجود تباين للمتوسط الحسابي لعينتي الدراسة، حيث بلغ (2.60 محايد) لمعدي القوائم المالية و (2.83 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.07 – 1.22) على التوالي.

الفقرة رقم 04 "عدم الإفصاح عن الالتزامات الطارئة كالتعويضات القضائية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.10 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.12) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" رغم وجود تباين للمتوسط الحسابي لعينتي الدراسة، حيث بلغ (3.16 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.06 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وكانت قيمة الانحراف المعياري (0.99 – 1.21) على التوالي.

الفقرة رقم 05 "إخفاء بعض الالتزامات لغرض تحسين الوضع المالي للشركة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.65 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.26) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.48 غير موافق) لمعدي القوائم المالية و (2.77 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري تجاوزت الواحد (1.06 – 1.50) على التوالي.

الفقرة رقم 06 "تأجيل قيد المبالغ المستلمة عن دفعات مقدمة بهدف تحسين الوضع المالي في المنشأة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.72 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (0.90) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" رغم وجود تباين للمتوسط الحسابي لعينتي الدراسة، حيث بلغ (2.64 محايد) لمعدي القوائم المالية و (2.77 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (0.88 – 0.95) على التوالي.

الفقرة رقم 07 "المبالغة في تقييم المخزون السلعي من أجل زيادة الموجودات المتداولة لتحسين الوضع المالي للشركة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.73 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.15) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.92 محايد) لمعدي القوائم المالية و (2.60 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.12 – 1.19) على التوالي.

الفقرة رقم 08 "الاعتراف بموجودات نقدية غير مؤكدة التحصيل مثل احتمال كسب دعوى قضائية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.08 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.09) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.28 محايد) لمعدي القوائم المالية و (2.94 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.08 – 1.10) على التوالي.

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الفقرة رقم 09" التلاعب في تصنيف الالتزامات من خلال اعتبار الالتزامات قصيرة الأجل على أنها طويلة الأجل": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.12 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.18) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.04 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.09 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.24 – 1.15) على التوالي.

الفقرة رقم 10" عدم تسجيل الانخفاض في قيمة الموجودات الثابتة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.13 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.17) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.32 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.00 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.28 – 1.08) على التوالي.

الفقرة رقم 11" عدم شطب الأصول التالفة أو المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية أو التاريخية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.07 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.22) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.04 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.09 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.40 – 1.09) على التوالي.

الفقرة رقم 12" إعادة تقييم الموجودات الثابتة بأقل من قيمتها الحقيقية واعتبار الفرق كخسائر": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.12 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.29) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.84 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.31 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.28 – 1.28) على التوالي.

الجدول رقم: (21): مقارنة المتوسطات للمحور الثالث من الاستبيان بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الرقم	العبارات	معدي القوائم المالية		المستفيدون من القوائم المالية		الإجمالي
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
1	عدم الاعتراف بالإيراد بالرغم من تقديم الخدمة مثل عدم تسجيل مبيعات في آخر الفترة بهدف التهرب الضريبي.	2.64	1.19	3.29	1.10	3.02
2	تسجيل عمليات بيع وهمية في نهاية السنة ثم إلغائها في بداية السنة اللاحقة بهدف تضخيم أرباح السنة الحالية.	3.20	1.38	3.83	1.04	3.57
3	تغيير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها.	2.32	1.25	3.14	1.03	2.80
4	معاملة المصروفات الرأسمالية على أساس أنها مصروفات جارية.	3.20	0.91	3.23	1.06	3.22
5	التلاعب في احتساب الاندثارات والاطفاءات إما بزيادتها أو تخفيضها.	2.60	1.12	3.00	1.14	2.83
6	المبالغة في احتساب مخصصات الطوارئ.	2.68	1.03	3.20	1.05	2.98
7	عدم تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها.	3.24	0.97	3.29	1.13	3.27

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

1.08	3.43	1.20	3.49	0.91	3.36	احتساب قيمة مبيعات الشهر الأول من السنة اللاحقة ضمن مبيعات السنة الحالية.	8
1.02	3.37	1.06	3.34	1.00	3.40	الاعتراف بخسائر قبل تحققها بالرغم من ضعف الدليل المادي على تحققها.	9
1.08	3.10	1.11	3.31	1.00	2.80	عدم الإفصاح عن أرباح الشركات التابعة لأجل اعتبارها من أرباح الشركة الأم.	10
1.11	3.45	1.06	3.60	1.16	3.24	تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات.	11
0.95	2.93	1.00	3.14	0.81	2.64	عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركات التابعة أو فروعها.	12
0.64	3.16	0.65	3.32	0.57	2.94	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

من خلال الجدول رقم (02-21) الموضح لأساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة الدخل حسب كل من معدي القوائم المالية من جهة والمستفيدين من القوائم المالية من جهة أخرى ويتضح أن إجابات كل أفراد العينة يتفقون ولو بشكل نسبي في بعض الفقرات ويختلفون في أخرى.

**الفقرة رقم 01** "عدم الاعتراف بالإيراد بالرغم من تقديم الخدمة مثل عدم تسجيل مبيعات في آخر الفترة بهدف التهرب الضريبي": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.02 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.17) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.64 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.29 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.10 – 1.19) على التوالي.

**الفقرة رقم 02** "تسجيل عمليات بيع وهمية في نهاية السنة ثم إلغائها في بداية السنة اللاحقة بهدف تضخيم أرباح السنة الحالية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.57 موافق) وبانحراف معياري قدر ب (1.23) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "موافق" حيث بلغ (3.20 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.83 موافق) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.04 – 1.38) على التوالي.

**الفقرة رقم 03** "تغيير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.80 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.19) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" رغم وجود تباين للمتوسط الحسابي لعينتي الدراسة، حيث بلغ (2.32 غير موافق) لمعدي القوائم المالية و (3.14 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.03 – 1.25) على التوالي.

**الفقرة رقم 04** "معاملة المصروفات الرأسمالية على أساس أنها مصروفات جارية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.22 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (0.99) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.20 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.23 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وكانت قيمة الانحراف المعياري (0.91 – 1.06) على التوالي.

**الفقرة رقم 05** "التلاعب في احتساب الاندثارات والاطفاءات إما بزيادتها أو تخفيضها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.83 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.14) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.60 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.00 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري تجاوزت الواحد (1.12 - 1.14) على التوالي.

الفقرة رقم 06 "المبالغة في احتساب مخصصات الطوارئ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.98 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.07) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.68 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.20 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري تجاوزت الواحد (1.03 - 1.05) على التوالي.

الفقرة رقم 07 "عدم تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.27 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.06) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.24 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.29 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (0.97 - 1.13) على التوالي.

الفقرة رقم 08 "احتساب قيمة مبيعات الشهر الأول من السنة اللاحقة ضمن مبيعات السنة الحالية": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.43 موافق) وبانحراف معياري قدر ب (1.08) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.36 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.49 موافق) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (0.91 - 1.20) على التوالي.

الفقرة رقم 09 "الاعتراف بخسائر قبل تحققها بالرغم من ضعف الدليل المادي على تحققها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.37 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.02) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.40 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.34 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.00 - 1.06) على التوالي.

الفقرة رقم 10 "عدم الإفصاح عن أرباح الشركات التابعة لأجل اعتبارها من أرباح الشركة الأم": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.10 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.08) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.80 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.31 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.00 - 1.11) على التوالي.

الفقرة رقم 11 "تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.45 موافق) وبانحراف معياري قدر ب (1.11) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.24 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.60 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.06 - 1.16) على التوالي.

الفقرة رقم 12 "عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركات التابعة أو فروعها": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.93 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (0.95) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.64 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.14 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (0.81 - 1.00) على التوالي.

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الجدول رقم: (22): مقارنة المتوسطات للمحور الرابع من الاستبيان بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

الإجمالي		المستفيدون من القوائم المالية		معدي القوائم المالية		العبارة	الرقم
الانحراف المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري		
1.10	2.98	1.11	3.11	1.08	2.80	التلاعب في أسعار الصرف النقدي من أجل تحسين القدرة المالية في المنشأة.	1
1.15	3.12	1.17	3.14	1.15	3.08	التلاعب في تسجيل التدفقات النقدية المتعلقة بالأرباح والخسائر عن بيع الموجودات الثابتة	2
1.00	2.90	0.97	2.86	1.06	2.96	إخفاء قدرة المنشأة على توزيع الأرباح بقيامها بتوزيع أسهم على المساهمين بدلا من توزيع الأرباح	3
1.17	2.92	1.13	3.20	1.12	2.52	التأخير في تسديد التزامات الشركة من أجل إظهار التدفقات النقدية بوضع أفضل.	4
1.21	3.22	1.20	3.29	1.24	3.12	زيادة الموجود النقدي للسنة الحالية بإضافة الإيرادات المستلمة في بداية السنة اللاحقة من أجل زيادة التدفقات النقدية عن الأنشطة	5
0.95	2.80	0.89	2.74	1.05	2.88	استبعاد بعض النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض وتكاليف البحوث والتطوير	6
1.07	2.80	1.05	2.89	1.11	2.68	التلاعب من خلال اعتبار عمليات التمويل الذاتية (من حقوق الملكية) على أساس أنها من عمليات تشغيلية.	7
0.66	2.96	0.60	3.03	0.73	2.86	أساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

من خلال الجدول رقم (02-22) الموضح لأساليب المحاسبة الإبداعية المؤثرة على قائمة التدفقات النقدية حسب كل من معدي القوائم المالية من جهة والمستفيدين من القوائم المالية من جهة أخرى ويتضح أن إجابات كل أفراد العينة يتفقون ولو بشكل نسبي في بعض الفقرات ويختلفون في أخرى.

الفقرة رقم 01 "التلاعب في أسعار الصرف النقدي من أجل تحسين القدرة المالية في المنشأة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.98 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.10) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.80 محايد) لمعدي القوائم المالية و (3.11 محايد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.08 - 1.11) على التوالي.

الفقرة رقم 02 "التلاعب في تسجيل التدفقات النقدية المتعلقة بالأرباح والخسائر عن بيع الموجودات الثابتة": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.12 محايد) وبانحراف معياري قدر ب (1.15) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.08 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (3.14 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف تجاوزت الواحد (1.15 - 1.17) على التوالي.

الفقرة رقم 03 " إخفاء قدرة المنشأة على توزيع الأرباح بقيامها بتوزيع أسهم على المساهمين بدلا من توزيع الأرباح ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.90 محاييد) وبانحراف معياري قدر ب (1.00) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.96 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (2.86 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (1.06 - 0.97) على التوالي.

الفقرة رقم 04 " التأخير في تسديد التزامات الشركة من أجل إظهار التدفقات النقدية بوضع أفضل معاملة المصروفات الرأسمالية على أساس أنها مصروفات جارية ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.92 محاييد) وبانحراف معياري قدر ب (1.17) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.52 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (3.20 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وكانت قيمة الانحراف المعياري (1.12 - 1.13) على التوالي.

الفقرة رقم 05 " زيادة الموجود النقدي للسنة الحالية بإضافة الإيرادات المستلمة في بداية السنة اللاحقة من أجل زيادة التدفقات النقدية عن الأنشطة التشغيلية ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (3.22 محاييد) وبانحراف معياري قدر ب (1.21) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (3.12 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (3.29 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (1.24 - 1.20) على التوالي.

الفقرة رقم 06 " استبعاد بعض النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض وتكاليف البحوث والتطوير ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.80 محاييد) وبانحراف معياري قدر ب (0.95) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" بلغ (2.88 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (2.74 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري (1.05 - 0.89) على التوالي.

الفقرة رقم 07 " التلاعب من خلال اعتبار عمليات التمويل الذاتية (من حقوق الملكية) على أساس أنها من عمليات تشغيلية ": اتضح أن المتوسط الحسابي لكل أفراد العينة بلغ (2.80 محاييد) وبانحراف معياري قدر ب (1.07) وحسب المقياس الذي تم ذكره سابقا فإنه يدل على أن أغلب أفراد العينة كانت إجابتهم ب "محايد" حيث بلغ (2.68 محاييد) لمعدي القوائم المالية و (2.89 محاييد) للمستفيدين من القوائم المالية وقيمة الانحراف المعياري تجاوزت الواحد (1.11 - 1.05) على التوالي.

### - اختبار الفرضيات

بعد دراسة وتحليل فقرات محاور الاستبيان والوقوف على نقاط التشابه والاختلاف بين إجابات أفراد عيني الدراسة وتفسيرها، سيتم اختبار الفرضيات الفرعية الثلاث.

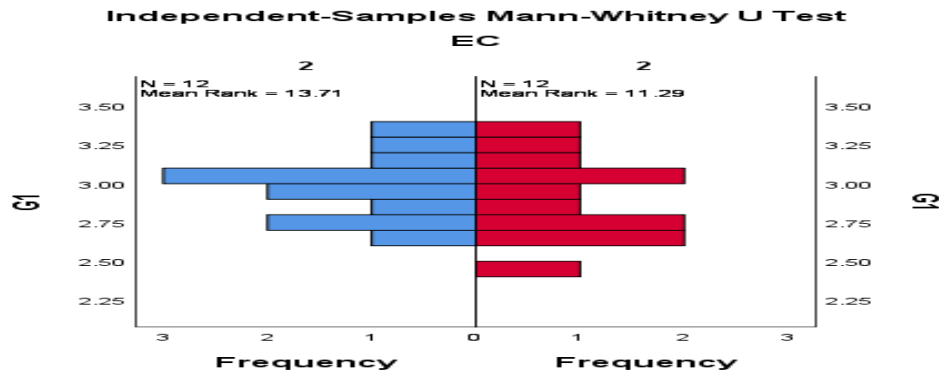
- أولا: الفرضية الفرعية الأولى: تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

- فرضية العدم (H0): لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.
- الفرضية البديلة (H1): توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.



## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

يبين الجدول الآتي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الفرعية الأولى من عدمها كما يلي:  
الشكل رقم (7): اختبار مان وتني لعينتي مستقلتين Mann-Whitney- U Test للمحور الثاني



الجدول رقم: (23): اختبار الفرضية الفرعية الأولى

القرار	النتيجة	الاختبار	الفرضية	
قبول الفرضية الصفرية أي لا توجد علاقة	.410 <sup>a</sup>	العينة المستقلة في اختبار مان-ويتني (يو) <b>Independent- Samples Mann- Whitney (U) Test</b>	لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.	1

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة الاحتمال بلغت (0.410) أي ان قيمة الاحتمال أكبر من (0.05)، فهذا معناه قبول فرض العدم (H0) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم و رفض الفرض البديل (H1) توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية قائمة المركز المالي من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

- ثانيا : الفرضية الفرعية الثانية: تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

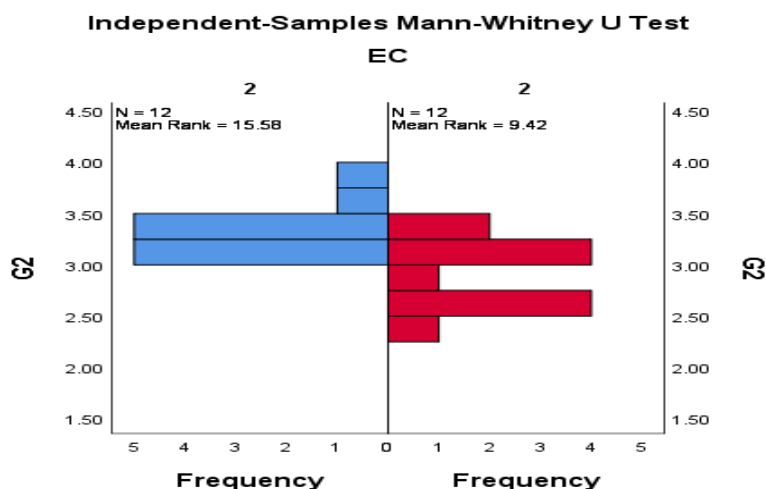
- فرضية العدم (H0): لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.
- الفرضية البديلة (H1): توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

يبين الجدول الآتي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الفرعية الثانية من عدمها كما يلي:



**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

الشكل رقم (8): اختبار مان وتني لعينتي مستقلتين Mann-Whitney- U Test للمحور الثالث



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

الجدول رقم: (24): اختبار الفرضية الفرعية الثانية

القرار	النتيجة	الاختبار	الفرضية	
رفض الفرضية الصفرية أي توجد علاقة	.033 <sup>a</sup>	العينة المستقلة في اختبار مان- ويتني (يو) <b>Independent- Samples Mann- Whitney U Test</b>	لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة ومصداقية قائمة الدخل، من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم	2

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة الاحتمال بلغت (0.033) أي أن قيمة الاحتمال أقل من (0.05)، فهذا معناه رفض فرض العدم (H0) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة مصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم. وقبول الفرض البديل (H1) توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة مصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

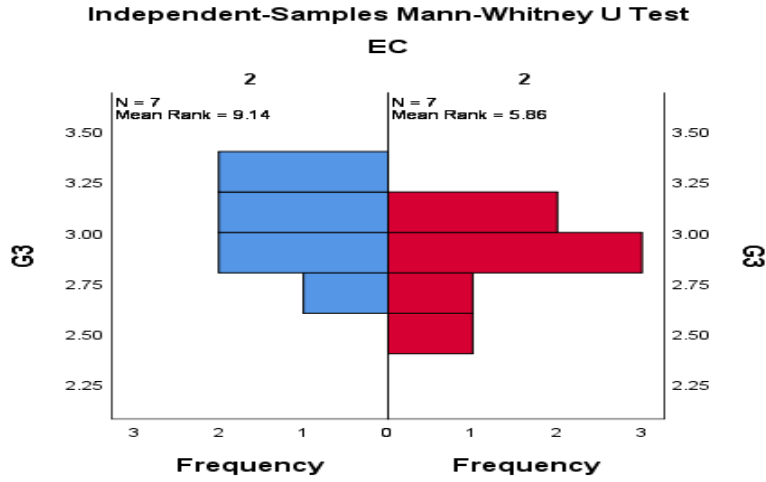
- **ثالثا:** الفرضية الفرعية الثالثة: تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

- فرضية العدم (H0): لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.
- الفرضية البديلة (H1): توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

**أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية**  
**دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها**

يبين الجدول الآتي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الفرعية الثالثة من عدمها كما يلي:

الشكل رقم (9): اختبار مان وتني لعينتي مستقلتين Mann-Whitney- U Test للمحور الرابع



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

الجدول رقم: (25): اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

القرار	النتيجة	الاختبار	الفرضية	
قبول الفرضية الصفرية أي لا توجد علاقة	.165 <sup>a</sup>	العينة المستقلة في اختبار مان-ويتني (يو) <b>Independent-Samples Mann-Whitney U Test</b>	لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم	3

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة الاحتمال بلغت (0.165) أي ان قيمة الاحتمال أكبر من (0.05)، فهذا معناه قبول فرض العدم (H0) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم. ورفض الفرض البديل (H1) توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية قائمة التدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

2. اختبار الفرضيات النتائج المتوصل إليها

الجدول رقم: (26): نتائج اختبار الفرضيات الفرعية الثالثة

نتيجة الفرضية	مستوى الدلالة	الفرضية
مقبولة	0.410	الفرضية الفرعية الأولى
مرفوضة	0.033	الفرضية الفرعية الثانية
مقبولة	0.165	الفرضية الفرعية الثالثة

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الاستبيان من خلال نتائج برنامج (SPSS)

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

وعليه يتبين من خلال الجدول أعلاه أن معنوية الاختبارات لكل من الفرضية الفرعية الأولى والثالثة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد وعليه نقبل فرضية العدم القائلة إنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية قائمتي المركز المالي والتدفقات النقدية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

أي أن الفئتين لهما نفس وجهة النظر في أن أساليب المحاسبة الإبداعية والممارسات والتلاعبات تؤثر على قائمتي المركز المالي والتدفقات النقدية، والأثر الكبير يكمن في قائمة المركز المالي.

في حين أن معنوية اختبار الفرضية الفرعية الثانية أقل من مستوى الدلالة المعتمد وعليه نرفض فرضية العدم القائلة إنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية قائمة الدخل من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم.

أي أن الفئتين لهما نفس وجهة النظر في أن أساليب المحاسبة الإبداعية والممارسات والتلاعبات لا تؤثر على قائمة الدخل بشكل نسبي وهذا يدل على وجود تضارب في الإجابات.

### – النتائج المتوصل إليها ومناقشتها

#### • أولاً: النتائج المتوصل إليها

من خلال الدراسة الميدانية فقد توصلنا إلى مجموعة من الاستنتاجات نوجزها فيما يلي:

1- لا توجد اختلافات كبيرة في وجهات النظر بين معدي القوائم المالية والمستفيدين من خدماتهم في درجة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة ومصداقية القوائم المالية.

2- يتفق كل من معدي القوائم المالية والمستفيدين منها في أن أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل كبير على قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

3- بخصوص قائمة الدخل هناك تضارب في وجهات النظر ويعود إلى عدة أسباب إما عدم فهم العينة لفقرات المحور الثالث من الاستبيان أو أن لكل منهم رأي خاص في وجهة نظره حول تأثير التلاعبات على مستوى هاته القائمة.

#### • ثانياً: مناقشة النتائج

1- يرجع عدم اختلاف العينتين في أن أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر على قائمة المركز المالي كونه أن هاته القوائم ستستخدم كصورة حقيقة للشركة أو المؤسسة فإذا حصل تلاعب وتغييرات في تلك القوائم سيعكس صورة المؤسسة بأرقام ودلالات وهمية وغير معبرة.

2- إن قائمة المركز المالي تعتبر من أهم القوائم المالية وأي خلل عن طريق ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية فيها يؤثر بشكل كبير على مصداقيتها وبذلك إعطاء صورة وهمية تؤثر على متخذي القرارات.

3- إن التضارب في وجهات النظر والاختلاف في قائمة الدخل بين معدي القوائم المالية والمستفيدين منها يرجع بشكل كبير لرؤية كل منهما إلى مدى تأثير هاته القائمة بأساليب المحاسبة الإبداعية أو تهرهم من الإجابة وإعطاء إجابات غير صحيحة.

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

### الخلاصة:

من خلال تطرقنا في هذه الدراسة الى الإطار التحليلي المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية وأثرها على صحة ومصداقية القوائم المالية، من حيث ضبط وتحليل مفهوم المحاسبة الإبداعية والقوائم المالية وكذلك الإحاطة بكافة أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في التعامل بالقوائم المالية، إضافة الى عرض خصائص ودوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية، ووصولاً الى التحليل لمجالات وعوامل ظهور المحاسبة الإبداعية، واختبار فرضيات الدراسة من خلال الاستبيان المعتمد والموجه لفئتي الدراسة من معدي القوائم المالية والمستفيدين من خدماتهم، بأنه وبنسبة كبيرة لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية وصحة مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والجهات المستفيدة من خدماتهم ويتفقون على أن المحاسبة الإبداعية لها تأثير كبير على صحة ومصداقية القوائم المالية. ويمكن القول في كل قائمة من القوائم المالية هناك أساليب متعددة تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على مصداقيتها، وتؤدي إلى عدة أضرار على الإدارة ومتخذي القرار والذين لديهم صلة وتواصل بالشركة أو المؤسسة، وفقدان الثقة من مستخدمي القوائم.

### • نتائج الدراسة

- المحاسبة الإبداعية تنحصر في إطار النظام المحاسبي المالي المعتمد بالجزائر، مترجمة بما يقوم به بعض المحاسبين المتمرسين من خلال استغلال الثغرات القانونية الموجودة بهذا النظام، وذلك بناءً على طلب أو رغبة إدارة الشركة.
- الدافع الوحيد الواضح لممارسة المحاسبة الإبداعية هو التقليل من الربح الخاضع للضريبة.
- ممارسات المحاسبة الإبداعية تقلل من صحة ومصداقية القوائم المالية ودرجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة سواء على المستوى الجزئي أو الكلي.

### • توصيات الدراسة

- العمل على بث الوعي الكافي حول المحاسبة الإبداعية من أجل بيان أضرارها ثم الحد منها ومحاربتها بالوسائل الصحيحة.
- سن وفرض قواعد وعقوبات صارمة ضد ممارسي المحاسبة الإبداعية.
- سد الثغرات والأخطاء والتناقضات القانونية الموجودة في القوانين المنظمة لمهنة محافضي الحسابات.
- إلزامية معدي القوائم المالية بإعداد القوائم المالية وفقاً للأسس والقواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي والمالي المعتمد بالجزائر.
- الاهتمام بالتأهيل العلمي والعملية للمحاسبين والمدققين بشكل مستمر باستخدام التقنيات الحديثة والمعاصرة.
- تفعيل دور حوكمة الشركات للحد من تداعيات استخدام المحاسبة الإبداعية.
- إصدار المزيد من القوانين والتشريعات الحازمة التي تساعد على كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية، مع تشديد الرقابة من قبل الجهات الرقابية والمختصة.
- ضرورة التزام ممارسي مهنة المحاسبة بقواعد السلوك المهني والأخلاقي.
- عدم ربط حوافز الإدارة بحجم الأرباح المتحققة لأنه قد يدفع الإدارة إلى تضخيم الأرباح مع وجود خسائر.
- التركيز والعمل على تطوير وتدريب محافضي الحسابات بشكل مستمر ودوري.

## أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها

### الاحالات والمراجع:

- <sup>1</sup> عمورة جمال، شريف أحمد، دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18-19 ماي 2011، ص: 08.
- <sup>2</sup> Phillips, J. Pincus, M. and Rego, S. O. 2003, Earnings Management: new Evidence Based on Deferred Tax Expense. Accounting Review, Vol 78 No. 2, p:07.
- <sup>3</sup> Smith, C. A. perspective on accounting – based debt covenant violations. The accounting reviews. Vol.68. No. 2 April, 1992.p:09.
- <sup>4</sup> محمد مطر، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والإتماني (الأساليب والأدوات والاستخدامات العملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص101
- <sup>5</sup> رشا حمادة، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، دمشق، المجلد 26، العدد الثاني، 2010، ص96
- <sup>6</sup> علاء مصطفى أحمد نفاع، "أثر التزام المدقق الخارجي الأردني بالإجراءات التحليلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة، جامعة جرش، سوريا، 2015، ص88.
- <sup>7</sup> عبد الرحمان عبد الفتاح محمد، دور المعايير المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات بالقوائم المالية المنشورة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 14، العدد 02، ديسمبر 2010، مصر، ص: 77.
- <sup>8</sup> مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، الإبداع المحاسبي من خلال معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، يومي 12 و13 ماي 2010، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مخبر البحوث في الإبداع والتغيير التنظيمي المؤسساتي، ص: 05.
- <sup>9</sup> بتول محمد نوري مجيد، تحدي مراقب الحسابات لممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة الإدارة والاقتصاد، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، المجلد 36، العدد 96، سنة 2013، ص: 193.
- <sup>10</sup> حسن فليح مفلح القطيش، فارس جميل حسين الصوفي، أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمي الدخل والمركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 27، سنة 2011، ص: 363.
- <sup>11</sup> بالرفي التجاني، "المحاسبة الإبداعية المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل" مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 12، 2012، ص 36-37.
- <sup>12</sup> علا فريد بطو، أثر التحدي اللا أخلاقي للمحاسبة الإبداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، رسالة دكتوراه، جامعة البصرة العراق، كلية الاقتصاد والإدارة، العراق، 2006، ص17
- <sup>13</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سريا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، سنة 2006، ص: 97.
- <sup>14</sup> عماد الأغا، "المحاسبة الإبداعية" مجلة مال وأعمال، العدد الثاني، العدد الثاني، الكلية الجامعية للعلوم التطبيقية، قسم علوم إدارية والمالية، غزة، فلسطين، 2012، ص18-
- 20
- <sup>15</sup> G.K. Huysamen, Coefficient alpha, unnecessarily ambiguous ; unduly ubiquitous, SA Journal of Industrial Psychology, 2006, 32 (4), 34-40, p35.
- <sup>16</sup> Samira Demaria. Lecture multi-théorique de la période de transition aux normes IAS/IFRS : une analyse lexicale de la communication financière. Journée de recherche : Les IFRS et leurs conséquences sur l'analyse et la gestion financière, Sep 2007, Paris, France. pp.1-29.