

أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية-دراسة ميدانية في المديرية العامة لمجمع نפטال  
بشراكة الجزائر العاصمة

## The Impact of Board of Directors' Effectiveness and Its Subsidiary Committees on Mitigating Creative Accounting Practices-A Field Study in the General Directorate of Naftal Complex Charaqa, Algiers

حبيب دومر<sup>1</sup>، محمد العيد صلوح<sup>2</sup>

<sup>1</sup>المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار إيليزي، مخبر تنمية اقتصاديات الأعمال الحديثة وتحسين أدائها بمنطقة الطاسيلي، الجزائر

[doumer.habib@cuillizi.dz](mailto:doumer.habib@cuillizi.dz)

<sup>2</sup>المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار إيليزي، مخبر تنمية اقتصاديات الأعمال الحديثة وتحسين أدائها بمنطقة الطاسيلي، الجزائر

[med.sellouh@cuillizi.dz](mailto:med.sellouh@cuillizi.dz)

تاريخ الاستلام: 2024/02/20 تاريخ القبول: 2024/03/13 تاريخ النشر: 2024/03/16

### ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر فعالية مجلس الإدارة من حيث مسؤولياته، مهامه واللجان التابعة له على ممارسات المحاسبة الإبداعية للحد منها، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي لشرح المفاهيم النظرية للمتغيرات والمنهج التحليلي في الدراسة الميدانية ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على عينة من أعضاء مجلس الإدارة واللجان التابعة له وكذلك المهنيين في مصالح المحاسبة والتدقيق بالمديرية العامة لمجمع نפטال والبالغ عددها 35 مفردة.

وقد تم تحليل البيانات واختبار الفرضيات عن طريق استخدام برنامج smart pls. V 4 و spss. V28، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر دال إحصائيا لفعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

كلمات مفتاحية: مجلس إدارة، لجان مجلس إدارة، محاسبة إبداعية، مجمع نפטال.

تصنيفات JEL: G3، M41.

### Abstract:

This study aims to identify the impact of the effectiveness of the board of directors, in terms of its responsibilities, duties, and its subsidiary committees, on mitigating creative accounting practices. The descriptive method was adopted to explain the theoretical concepts of the variables, while the analytical method was used in the field study. To achieve the study's objective, a questionnaire was designed and distributed to a sample of board members, their subsidiary committees, as well as accounting and auditing professionals in the General Directorate of Naftal Complex, totaling 35 individuals.

The data were analyzed, and hypotheses were tested using SPSS V28 and Smart PLS V4. The study found a statistically significant impact of the effectiveness of the board of directors and its subsidiary committees on mitigating creative accounting practices.

**Keywords:** Board of Directors; Board Committees; Creative Accounting; Naftal Complex.

**Jel ClassificationCodes:**G3, M41.

## 1. مقدمة:

يعرف عن المحاسبة أنها مجموعة من المبادئ والمعايير والنظريات التي تشكل أساساً لممارسة هذه المهنة مع الالتزام بالقوانين المحلية والدولية، ومع ذلك فإن المرونة المتاحة ضمن المعايير المحاسبية تتيح لممارسين هذه المهنة فرصة التلاعب بالقوائم المالية بناء على رغبة الإدارة من خلال ما يعرف بالممارسات المحاسبية الإبداعية *creative accounting* أو ما يطلق عليها بعبارة الأرقام المالية حيث تعد من ممارسات المحاسبة الحديثة التي تثير الكثير من الجدل في الأوساط المهنية، وتشير هذه الممارسات إلى استخدام الثغرات في معايير المحاسبة المتعارف عليها للتلاعب بالبيانات المالية بهدف إظهار وضع مالي أفضل للشركة، وقد أدى انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية إلى فضائح محاسبية كبرى وأهيار العديد من الشركات العملاقة.

ونظراً للتحويلات الجذرية التي شهدتها بيئة الأعمال العالمية في العقود الأخيرة، من بينها انفصال الملكية عن الإدارة، وانتشار العولمة ووقوع العديد من الأزمات المالية والاقتصادية، ظهرت حاجة ملحة لتطبيق مفهوم الحوكمة الرشيدة للشركات والتي تعتبر حلاً لجميع المشاكل المالية والإدارية وهذا من خلال آلياتها الداخلية والخارجية، حيث يعتبر مجلس الإدارة أحد أهم الآليات الداخلية لحوكمة الشركات باعتباره الهيئة الرقابية العليا في الشركة، ويعد مجلس الإدارة واللجان التابعة له الخط الدفاعي الأول ضد ممارسات المحاسبة الإبداعية، من خلال الإشراف على الإدارة التنفيذية ووضع الضوابط والسياسات المناسبة.

**إشكالية الدراسة:** من خلال العرض السابق يمكن طرح الإشكالية التالية:

**ما مدى أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نفضال؟**

وينبثق عن هذه الإشكالية عدد من التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية مجلس الإدارة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة المراجعة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة التعويضات والمكافآت والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

**فرضيات الدراسة:** يمكن تقديم إجابات أولية على التساؤلات المطروحة من خلال اعتماد الفرضيات التالية:

**الفرضية الرئيسية:**

- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  بين فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

**الفرضيات الفرعية:**

- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  بين فعالية مجلس الإدارة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  بين فعالية لجنة المراجعة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  بين فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  بين فعالية لجنة التعويضات والمكافآت والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

**أهمية الدراسة:** تكمن أهمية الدراسة في كونها تسلط الضوء على موضوع أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نفضال، من خلال التطرق إلى أهم الأدبيات النظرية وتوضيح الأثر بينهما، واختبار ذلك من خلال الاستعانة بالبرامج الإحصائية وتمثلة في spss. V28 و smart pls. V 4.

**أهداف الدراسة:** انطلاقاً من الإشكالية المطروحة للدراسة، يمكن تحديد الأهداف الرئيسية على النحو التالي:

- عرض مختلف المفاهيم الخاصة بمجلس الإدارة والمحاسبة الإبداعية؛
  - توضيح دور مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - دراسة وتحليل الأثر بين فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- منهجية الدراسة:** لتغطية مختلف الجوانب النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة، وللإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال استقراء الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة بالجانب النظري، أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي وهذا بهدف تحليل البيانات واستخلاص نتائج تفيد المجمع المعني بالدراسة.
- الدراسات السابقة:** يمكن عرض أهم الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع كالتالي:

**دراسة «The role of internal audit to reduce the effects of creative accounting on the reliability of financial statements in the jordanian islamic banks» Baker Akram Falah Jarah et al (2022) بعنوان** دراسة إلى تبيان دور المراجعة الداخلية في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية القوائم المالية، ولقد اعتمدت الدراسة على عينة مكونة من 100 مدقق يعملون في البنوك الإسلامية الأردنية، حيث تمت معالجة وتحليل البيانات الناتجة عن الاستبيان باستخدام الأساليب الإحصائية للتأكد من صحة النتائج ودقتها، وأظهرت النتائج وجود دور فعال للمراجعة الداخلية في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية القوائم المالية في البنوك الإسلامية الأردنية.

**دراسة منال خلخال (2022) بعنوان "دور مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة"** والتي هدفت إلى تقييم مدى مساهمة مجلس إدارة المؤسسة المينائية لسكيكدة في تعزيز حوكمة الشركات من خلال تحليل خصائص مجلس الإدارة للفترة من 2017 إلى 2019، حيث اعتمدت الدراسة على عينة مكونة من 24 موظف، وتمت معالجة البيانات المستخلصة من الاستبيان وتحليلها باستخدام أساليب إحصائية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن مجلس إدارة المؤسسة المينائية بسكيكدة يلعب دوراً أساسياً وفعالاً في ترسيخ مبادئ حوكمة الشركات، كما وضحت النتائج أن الجمع بين مناصبي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة يمكن أن يؤدي بفقدان المجلس لاستقلالته، ما لم يتحلى الشخص الذي يشغل المنصبين بالنزاهة والشفافية.

**دراسة «The importance of the independence of the board of directors in corporate governance descriptive study in joint-stock companies in algeria» Belhachemi amina (2021) بعنوان** هدفت إلى توضيح أهمية استقلالية مجلس الإدارة من أجل تحسين فعالية الرقابة في شركات المساهمة بالجزائر، حيث تم إجراء دراسة استطلاعية في 83 شركة جزائرية لمعرفة مدى احترامها لخصائص استقلالية مجلس الإدارة وهذا من خلال توزيع استبيانات وإجراء مقابلات مع المديرين، وقد توصلت الدراسة إلى أن غالبية الشركات لا توجد ضمن مجالس إدارتها لجان المراجعة وكذلك لجان الترشيحات والمكافآت، وأن عدم الفصل بين منصب رئيس مجلس الإدارة عن المدير العام يؤثر سلباً على فعالية الرقابة داخل الشركات الجزائرية.

**دراسة «Creative accountig-motives, techniques and possibilities of prevention» Branka remanaric et al (2018) بعنوان** والتي هدفت إلى توضيح مفهوم وأهم الدوافع والتقنيات المحاسبة الإبداعية وكذلك التدابير التي يجب اتخاذها من أجل الحد من ممارساتها، حيث تم الاعتماد على مراجعة وتحليل أهم الأبحاث والدراسات الحديثة في مجال المحاسبة

الإبداعية وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية إجراء غير أخلاقي وليس غير قانوني لأنها لا تعكس الصورة الصادقة للشركة، ومن أشهر أساليبها المبالغة في تقييم الأصول.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة: من خلال استعراض بعض الدراسات السابقة ذات الصلة نلاحظ أن هناك من الباحثين من ركز في دراسته على أحد متغيرات الدراسة مجلس الإدارة أو المحاسبة الإبداعية وحسب اطلعنا فإن معظم الدراسات قامت بدراسة وتحليل أثر مجلس الإدارة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، إلا أنه في دراستنا هذه نحاول التركيز بشكل خاص على دراسة وتحليل أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، كما تشير الدراسة الحالية إلى تطبيقها على مجمع نفضال بشكل خاص، في حين أن معظم الدراسات السابقة طبقت على البنوك أو مجموعة من الشركات وفقا لأهداف كل دراسة.

## 2. الإطار النظري للدراسة

### 1.2 المفاهيم الأساسية حول مجلس الإدارة:

#### 1.1.2 تعريف مجلس الإدارة:

يعد مجلس الإدارة "أحد آليات حوكمة الشركات المهمة وآلية رئيسية لإدارة الشركات، إذ يعد حلقة الوصل بين المساهمين والإدارة التنفيذية". (Turki & Ben sedrine, 2012, p. 122)

كما يعتبر Conyon and Peck أن مجلس الإدارة "جهاز إداري ذو صلاحيات مهمة لأنه يتحكم في القرارات الإدارية ويمثل مصالح المساهمين، وبعبارة أخرى فهو مسؤول عن التأكد من تماشي مصالح المساهمين مع القرارات التي يتخذها أعضاء مجلس الإدارة". (Belhachemi, 2021, p. 960)

كما تم تعريفه كذلك بأنه "مجموعة من الأفراد المنتخبين الذين تكون مسؤوليتهم الرئيسية هي العمل وفق مصالح المالكين، من خلال الرقابة والسيطرة على المديرين في المستوى التنفيذي الأعلى". (خلخال، 2022، صفحة 150)

من خلال ما تم التطرق إليه يظهر لنا أن مجلس الإدارة يعد من أهم آليات حوكمة الشركات الداخلية، وهو أعلى سلطة مكلفة بمراقبة مديري التنفيذيين من أجل حماية حقوق المساهمين وكذلك أصحاب المصالح.

### 2.1.2 مسؤوليات ومهام مجلس الإدارة: يمارس مجلس الإدارة مجموعة من المسؤوليات والمهام أبرزها: (Hongcharu, 2006, pp. 184-185)

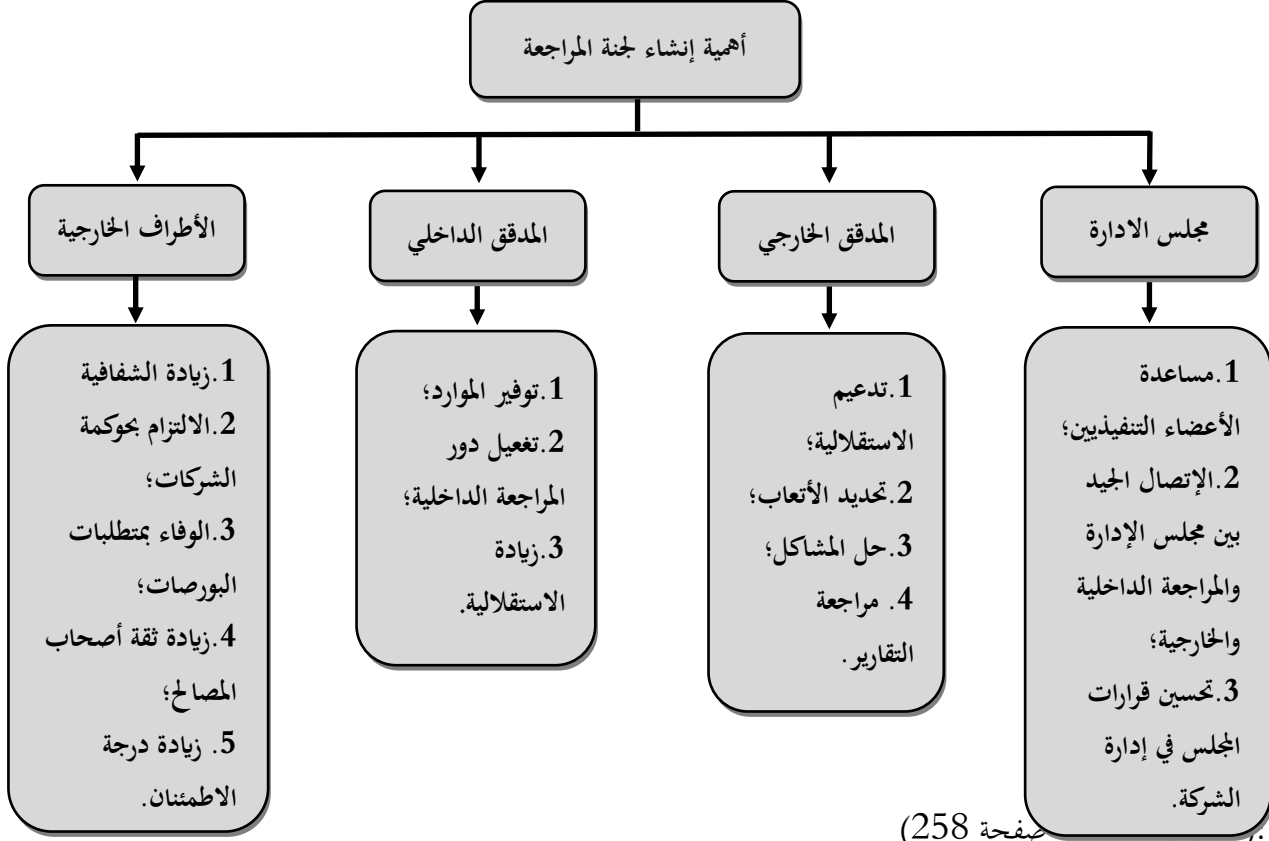
- يقوم مجلس الإدارة بتعيين المدراء على مستوى الإدارة العليا وكذلك المدير التنفيذي للشركة؛
- يقوم مجلس الإدارة بمراقبة أعمال المدراء والمدير التنفيذي للشركة؛
- يقدم مكافأة وتحفيزات للإدارة العليا وكذلك المشورة للمديرين في عملهم؛
- يشارك مجلس الإدارة في التصويت على القرارات البحث عن مصادر للتمويل (القروض، إصدار أوراق مالية... إلخ)؛
- يقوم بمراجعة الميزانية التي تفتحها الإدارة والمصادقة عليها أو رفضها؛
- يراقب مجلس الإدارة بصفة مستمرة عملية تنفيذ الميزانية ويتحقق مما إذا كانت تستخدم وفقا لأغراضها.

3.1.2 لجان مجلس الإدارة: يشكل مجلس الإدارة مجموعة من اللجان التابعة له بهدف التركيز والتعمق في المهام والمسؤوليات المحددة إليه ومن أبرز هذه اللجان ما يلي:

1.3.1.2 لجنة المراجعة: تعد من أهم اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة، حيث ظهرت كاستجابة تشريعية بعد الانهيار المالي الكبير لبعض الشركات، فعلى سبيل المثال أزم قانون "سارينز-أوكسلي" الأمريكي لعام 2002 جميع الشركات بتشكيل لجنة مراجعة مكونة بالكامل من أعضاء مستقلين ذوي خبرة كافية في المحاسبة والمراجعة، وتتضمن المسؤوليات الأساسية للجنة الإشراف على إعداد التقارير

المالية والإفصاح عنها، ودعم استقلالية المراجع الخارجي، ومناقشة نتائج عملية المراجعة، كما تشمل مسؤوليات اللجنة تقييم أداء المراجع الداخلي، ويتم تعيين أعضاء اللجنة لمدة محددة تتراوح بين سنة وثلاث سنوات قابلة للتجديد(صحراوي، 2021، الصفحات 149-150)، والشكل الموالي يبين أهمية إنشاء هذه اللجنة:

شكل 1: أهمية إنشاء لجنة المراجعة



المصدر: (ص. 258)

من خلال الشكل تتضح أهمية إنشاء لجنة المراجعة داخل الشركة، حيث تساهم لجنة المراجعة بشكل كبير في تعزيز الحوكمة والشفافية عن طريق الإشراف على عمليات إعداد التقارير المالية وضمان سلامتها ومصداقيتها، وبشكل عام فإن وجود لجنة مراجعة فاعلة ومستقلة يعزز الثقة في أداء وشفافية الشركة.

**2.3.1.2 لجنة الترشيحات والتعيينات:** يقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجنة الترشيحات والتعيينات التي يشترط أن يكون أعضائها مستقلين عن الإدارة التنفيذية، ما يمنح اللجنة القوة والسلطة في اختيار الأشخاص ذوي الكفاءة العالية لشغل مناصب في مجلس الإدارة بعد ترشحهم وتعد اللجنة اجتماعاتها بناء على طلب رئيسها ووفق جدول أعمال لتقييم المرشحين لعضوية مجلس الإدارة، حيث تكمن أهمية هذه اللجنة في الدور الحيوي الذي تؤديه في استقطاب الأفراد ذوي الخبرات والكفاءات التي تساهم بشكل فعال في تحسين أداء الشركات وحوكمتها؛(بن قراش و بن شيخة، 2018، صفحة 51)

**3.3.1.2 لجنة التعويضات والمكافآت:** توصي معظم الدراسات المتعلقة بالحوكمة والتوجيهات الصادرة عن الهيئات ذات العلاقة بضرورة تشكيل لجان المكافآت من بين أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، حيث أكدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) على أهمية ضمان أن تكون مكافآت وتعويضات أعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا في الشركات المملوكة للدولة مبررة ومقنعة للمساهمين، وذلك بهدف تعزيز المصالح طويلة المدى للشركة من خلال استقطاب الكفاءات العالية من المهنيين ذوي الخبرة والمؤهلات المناسبة.(عبد الصمد، 2013، صفحة 122)

## 2.2 ماهية المحاسبة الإبداعية:

### 1.2.2 تعريف المحاسبة الإبداعية:

توجد تعريفات عديدة للمحاسبة الإبداعية، حيث وصفها Bhasin "بأنها ممارسة محاسبية قد تتبع أو لا تتبع مبادئ ومعايير المحاسبة ولكنها تحرف عما كانت تلك المبادئ والمعايير تهدف إلى تحقيقه لتقديم الصورة المرغوبة للشركة". (Al qadi & Al dmour, 2022, p. 570)

أما Jameson Michael عرف المحاسبة الإبداعية "بأنها المرونة في العمليات المحاسبية التي تتيح الفرصة للتلاعب وتضليل وتحريف المعلومات المالية، وقد أشار إلى أن هذه المرونة يمكن استغلالها من قبل الشركات لتحسين صورتها المالية بطرق غير أخلاقية لذلك فإن المحاسبة الإبداعية تمثل مصدر شك في صحة القوائم المالية". (Diana & Daiva, 2022, p. 120)

كما تعرف المحاسبة الإبداعية "بأنها التغيير في السياسات والتقديرات والممارسات المحاسبية للتأثير على المعلومات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية وبما يحقق أهداف فئة معينة". (تمار، رماش، و نويري، 2021، صفحة 295)

كذلك تعرف "بأنها ممارسات محاسبية تهدف إلى التلاعب بالبيانات المالية بطريقة تعكس وضعاً مالياً أفضل للشركة مما هو عليه في الواقع، وذلك من خلال اتباع مبادئ ومعايير محاسبية بشكل انتقائي بهدف تحسين الصورة أمام المستثمرين، وتمثل تلك الممارسات في تغيير البيانات المحاسبية والمالية عن حقيقتها من خلال الالتزام الانتقائي بالمعايير المحاسبية المتعارف عليها أو تجاهل بعض أو كل تلك المعايير". (Jarrah, Al jarrah, Al zaqeba, & Al jarrah, 2022)

يتضح من خلال التعريف السابقة أن المحاسبة الإبداعية ممارسة محاسبية تهدف إلى تحويل المعلومات المحاسبية من حقيقتها إلى ما تريد الشركة أن تكون عليه، مستخدمة مزايا القواعد الموجودة أو تجاهل جزء من تلك القواعد.

### 2.2.2 دوافع وتقنيات تطبيق المحاسبة الإبداعية:

في أغلب الحالات تتحمل إدارة الشركة مسؤولية التلاعب بالتقارير المالية، حيث أن القائمين بإعداد التقارير المالية يتبعون تعليماتها، وتمثل أهم الدوافع لتطبيق المحاسبة الإبداعية في: (Branka, Ivo, & Ivana, 2018, p. 196)

- الحصول على مكاسب شخصية؛
  - المنافسة واستقطاب المستثمرين؛
  - زيادة رأس مال الشركة أو الحفاظ على مستواه الحالي؛
  - كسب الوقت وتأجيل سداد التزامات الشركة؛
  - تجاوز توقعات المحللين حول الأداء المستقبلي للشركة.
- ومن أجل عرض قوائمها المالية بأفضل صورة ممكنة تستخدم الشركات تقنيات متنوعة للتلاعب بالمعلومات المالية، ومن أكثر تقنيات المحاسبة الإبداعية استخداماً ما يلي: (Branka, Ivo, & Ivana, 2018, p. 169)

- تغيير أرصدة البنود المتعلقة بالتمويل خارج الميزانية؛
- التغيير العشوائي لسياسات والتقديرات المحاسبية؛
- التضخيم للأصول والمصاريف المدرجة في حساب النتائج؛
- التلاعب بفواتير المبيعات من خلال استخدام فواتير بيع وهمية.

كما أشار Oriol Amat et al أن هناك العديد من الطرق للتعامل مع مختلف تقنيات المحاسبة الإبداعية، أبرزها تقليص نطاق اختيار الطرق المحاسبية التي يمكن للشركات استخدامها في إعداد قوائمها المالية (Mine & Ugur, 2009, p. 655)، فعلى سبيل المثال

إذا كان هناك طريقتان لقياس المخزون وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، فيمكن تقليص نطاق الاختيار بأن تلزم الجهة المنظمة للشركة باستخدام أسلوب واحد فقط من بينهما.

### 3.2 دور مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من المحاسبة الإبداعية:

يؤدي مجلس الإدارة واللجان التابعة له دورا رقابيا هاما في مراقبة أداء الإدارة التنفيذية وضمان التزامها بتطبيق السياسات والإجراءات التي تحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث يتولى مجلس الإدارة الإشراف على قيام الإدارة التنفيذية بواجبها في تقييم مخاطر الاحتيال بشكل دوري ووضع الخطط والبرامج اللازمة للحد من تلك الممارسات بالتعاون مع اللجان التابعة له. (لعروس، 2017، الصفحات 98-99)

ويكمن دور اللجان التابعة لمجلس الإدارة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية كما يلي: (كموش و غزالي، 2017، صفحة

13)

- لجنة المراجعة من خلال تنسيق الجهود بين مختلف الأطراف ذات العلاقة إلى الحصول على معلومات دقيقة وموثوقة لاتخاذ القرارات بشكل موضوعي، كما تهدف اللجنة إلى تعزيز الأطر الرقابية داخل الشركة للتصدي لحالات الخلل ونقص الثقة في نظام الرقابة الداخلي، وهذا من شأن المساعدة في الكشف عن حالات الاحتيال المحتملة ومحاولات الإدارة استخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - لجنة الترشيحات والتعيينات من خلال توليها مسؤولية تحديد، تقييم وترشيح العناصر المؤهلة التي تتناسب خبراتها ومهاراتها مع احتياجات الشركة، وذلك لشغل المناصب في الإدارة التنفيذية، وتحرص اللجنة على استقطاب الأفراد ذوي السمعة الطيبة في سوق العمل إذ يمكن استغلال الكفاءات والمهارات بشكل سلمي لممارسات الاحتيال والغش؛
  - لجنة التعويضات والمكافآت من خلال تصميم نظام خاص بالتعويضات والمكافآت الذي بدوره يشجع الإدارة التنفيذية على تحسين الأداء دون أن يكون مجرد وسيلة لتحقيق مكاسب مادية أو شخصية، فالمكافآت ينبغي أن ترتبط بمؤشرات أداء واضحة وموضوعية لضمان عدم إساءة استخدام السلطة من قبل المديرين لتحقيق منافع شخصية على حساب مصلحة الشركة.
- وبذلك فإن مجلس الإدارة ولجان التابعة له يكملان بعضهما البعض في تحقيق الرقابة الفعالة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية داخل الشركة.

### 3. الدراسة الميدانية:

#### 1.3. الإطار المنهجي للدراسة الميدانية:

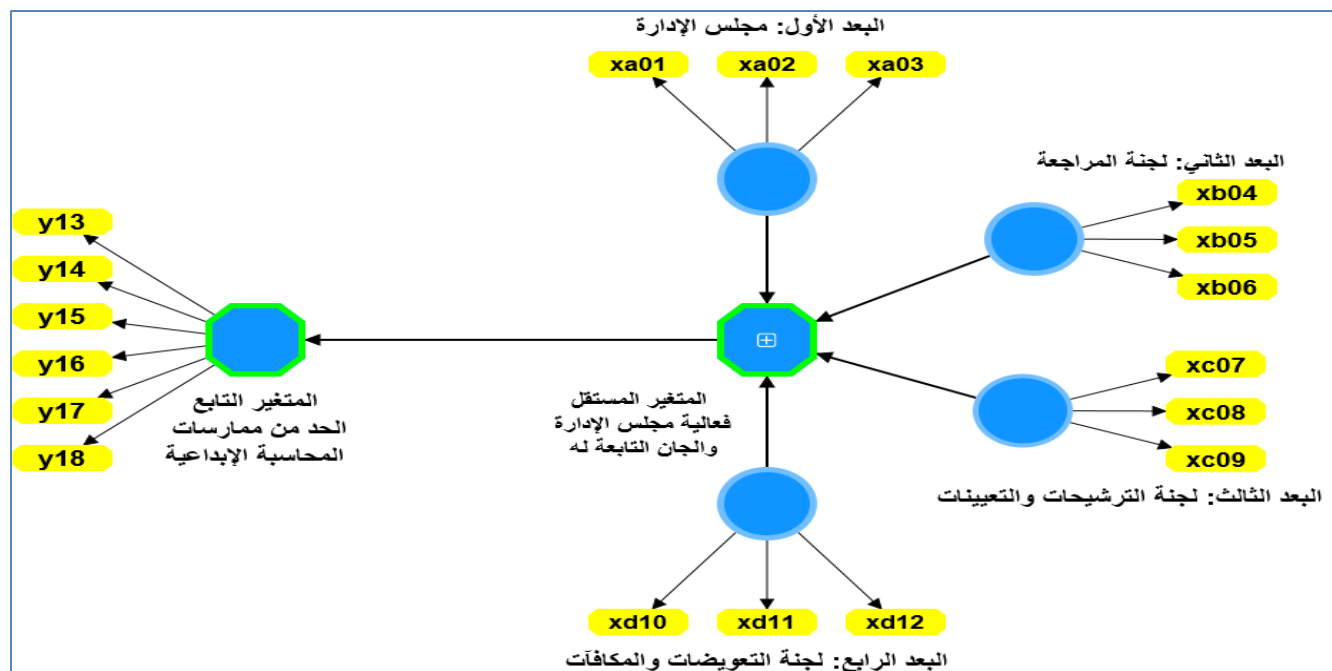
**1.1.3 المنهج المستخدم في الدراسة:** تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي كونه يتناسب وطبيعة دراستنا، حيث قمنا بجمع بيانات من ميدان الدراسة بمجمع نפטال باستخدام أداة الاستبيان، ثم قمنا بتحليل هذه البيانات لفهم مدى أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نפטال، ولدراسة علاقة التأثير بين المتغيرات الدراسة تم استخدام منهجية النمذجة لمعادلات الهيكلية بالمربعات الصغرى الجزئية (SEM-PLS)

(PartialLeastSquaresStructuralEquationModeling) تعتبر تقنية (SEM-PLS) فعالة ودقيقة لدراسة العلاقات بين المتغيرات في البحوث الإدارية والاقتصادية والاجتماعية، حيث تتميز هذه الطريقة بقدرتها على التعامل مع العينات الصغيرة بكفاءة، بالإضافة إلى ذلك فإن SEM-PLS لا تشترط التوزيع الطبيعي للبيانات، مما يجعلها أداة مرنة ومناسبة لتحليل البيانات غير خاضعة للتوزيع الطبيعي، باستخدام هذه الطريقة يمكن تحليل العلاقات المعقدة بين المتغيرات وفهم التأثيرات الدقيقة بينها دون الحاجة إلى

الالتزام بالفرضيات الصارمة (عينات كبيرة، توزيع طبيعي... الخ) التي قد تكون مطلوبة في بعض الطرق الإحصائية الأخرى كما تم استخدام برامج إحصائية مثل SMARTPLS4 و SPSSV28.

### 2.1.3 النموذج الفرضي للبحث:

الشكل رقم 02: يبين النموذج التصوري للدراسة



المصدر: مخرجات برنامج SMARTPLS.V4

الشكل الذي يعرض أعلاه يوضح النموذج العام للبحث، ويتكون من قسمين: 01- النموذج الهيكلي (Structural Model) والذي يعرف أيضا بالنموذج الداخلي (Inner Model) حيث يظهر العلاقات (المسارات) بين المتغيرات (المستقلة والتابعة)، وترسم المتغيرات في هذا النموذج بشكل دائري. 02- النموذج القياس (Measurement Model)، المشار إليه أيضا بالنماذج الخارجية (Outer Model) والذي يظهر العلاقات بين كل متغير والعبارات (المؤشرات) التي تقيسه، هذه الأخيرة تم رسمها بمستطيلات في النموذج.

**3.1.3 مجتمع وعينة الدراسة:** من الخطوات الأساسية في تصميم البحوث تحديد مجتمع وعينة الدراسة، فهما الميدان الذي ستطبق فيه الدراسة الميدانية واسقاط ما تم تناوله في الإطار النظري للبحث، حيث يتكون مجتمع البحث من أعضاء مجلس الإدارة واللجان التابعة له بالإضافة إلى المهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق العاملين بالمديرية العامة لمجمع نفضال، أما عينة الدراسة تتكون من 35 مفردة من ضمن المجتمع الذي تم دراسته.

**4.1.3 أداة الدراسة:** تم الاعتماد على أداة الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات من الواقع العملي للدراسة، حيث تم تصميمه بعناية لضمان دقة جمع المعلومات والبيانات، حيث تضمن الاستبيان قسمين، الأول لقياس المتغيرات المستقلة (فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له وابعاده تتمثل في البعد الأول: مجلس الإدارة، البعد الثاني: لجنة المراجعة، البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات، البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت حيث كل بعد تم قياسه ب 03 عبارات، والثاني لقياس المتغير التابع (الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) حيث تم قياسه من خلال 06 عبارات، وتم استخدام سلم ليكرات الخماسي (موافق بشدة: 5، موافق: 4، محايد: 3، غير موافق: 2، غير موافق بشدة: 1)، بالاعتماد على المدى، وطول الفئة حيث:  $(1-5) = 4$ ،  $0.8 = 5/4$  تحصلنا على المجالات الموافقة التالية: [من



01 إلى 1.80]، [من 1.81 إلى 2.60]، [من 2.61 إلى 3.40]، [من 3.41 إلى 4.20]، [من 4.21 إلى 5]. وهذا من أجل تحديد درجة موافقة المستجوبين واتجاهاتهم وكذا تقييم مستويات توفر وتطبيق المتغيرات في ميدان الدراسة.

**5.1.3 تحديد الأساليب الإحصائية المستخدمة حسب نوع توزيع البيانات المستجوبين:** تم الاعتماد على اختبار (Shapiro-Wilk) لتحديد ما إذا كانت بيانات المستجوبين تتبع/ أو لا التوزيع الطبيعي، وشكل الفروض الاحصائية في حالة كشف عن اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبيانات نصيغها كما يلي: الفرض العدمي ( $H_0$ ): بيانات العينة نحو متغيرات الدراسة مسحوبة من مجتمع تتبع بياناته التوزيع الطبيعي، الفرض البديل ( $H_1$ ): بيانات العينة نحو متغيرات الدراسة مسحوبة من مجتمع لا تتبع بيانات التوزيع الطبيعي، والقاعدة العامة في حالة كشف عن اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبيانات: هي إذا كانت قيمة الاحتمال الخطأ (sig) أقل من 0.05، فإننا نرفض الفرض العدمي ( $H_0$ ) ونقبل الفرض البديل ( $H_1$ ): لا تتبع بيانات التوزيع الطبيعي.

### الجدول رقم 01: يبين نتائج (Tests of Normality) لبيانات المستجوبين

Tests of Normality Shapiro-Wilk		
المتغير التابع	المتغير المستقل	المتغيرات الدراسة
35	35	العينة N
0.879	0.944	القيمة الاحصائية K-S
0.086	0.075	القيمة الاحتمالية Sig.
لا يتبع التوزيع الطبيعي	لا يتبع التوزيع الطبيعي	النتيجة

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V28

وفقا لنتائج اختبار Shapiro-Wilk الموضحة في جدول رقم (01)، فإن بيانات المستجوبين لا تتبع التوزيع الطبيعي لكل من المتغير المستقل والمتغير التابع، حيث أن القيمة الاحتمالية (Sig) أكبر من 0.05 (0.075 و 0.086 على التوالي) لكل متغير، وبالتالي فإننا نرفض الفرض البديل ( $H_1$ ) الذي ينص على أن البيانات مسحوبة من مجتمع تتبع التوزيع الطبيعي، ونقبل الفرض الصفري ( $H_0$ ) الذي ينص على أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، وبناء على هذه النتائج، سيتم الاعتماد على الأساليب الإحصائية اللامعلمية والتي تستخدم في حالة توزيعات غير طبيعية هو الخيار الأمثل لتحليل هذه البيانات من بينها تقنية sempls.

### 2.3 التحليل الوصفي لمتغيرات البحث:

**1.2.3 التحليل الوصفي للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة:** تتكون عينة الدراسة من 35 فردا، فيما يتعلق بالمؤهل العلمي، فإن الغالبية (40.0%) حاصلون على شهادة ليسانس، يليهم الحاصلون على الماستر (34.3%) والشهادات المهنية (22.9%) ودكتوراه (2.9%). أما بالنسبة للمنصب الوظيفي، فإن معظم الأفراد (37.1%) يعملون كمحاسبين، يليهم أعضاء مجلس الإدارة (22.9%) وأعضاء لجنة التعويضات والمكافآت (8.6%) وأعضاء لجنة المراجعة (11.4%) وأعضاء لجنة الترشيحات والتعيينات (11.4%) والمدير التنفيذي (2.9%) ومحافظي الحسابات (5.7%)، أخيرا فيما يتعلق بالأقدمية في المنصب فإن الغالبية العظمى من الأفراد (88.6%) لديهم خبرة تزيد عن 10 سنوات، بينما لدى 11.4% خبرة تتراوح من 5 إلى 10 سنوات. بشكل عام، يعكس تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة تنوعا كبيرا في المؤهلات التعليمية والمناصب الوظيفية، مما يعكس تنوعا وتعددا في الخبرات والخلفيات للمشاركين في الدراسة.

2.3.2. التحليل الوصفي لمتغيرات البحث بميدان الدراسة: في هذا الجزء من البحث نقدم تحليلاً وصفيًا لآراء المستجوبين واستجاباتهم نحو متغيرات البحث في ميدان الدراسة، حيث تظهر القيم الإحصائية المقدمة في الجدول الموالي، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف، تقديرات حول مدى التوجه والتوزيع لهذه الآراء بين المستجوبين.

الجدول رقم 02: نتائج تحليل إجابات وآراء أفراد العينة نحو متغيرات البحث

درجات تقييم أفراد العينة للعبارة (تحليل الوصفي)					
المتوسط الحسابي X	الانحراف المعياري SD	معامل الاختلاف CV	ترتيب البعد	الاتجاه العام للمستجوبين	
4.3333	0.51766	٪11.95	02	بدرجة عالية جدا	البعد الأول: مجلس الإدارة
4.4476	0.51730	٪11.63	01	بدرجة عالية جدا	البعد الثاني: لجنة المراجعة
4.1810	0.65849	٪15.75	04	بدرجة عالية	البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات
4.1714	0.50079	٪12.00	03	بدرجة عالية	البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت
4.2833	0.47880	٪11.18	بدرجة عالية جدا		المستقل: فعالية مجلس الإدارة_ واللجان التابعة له (X)
4.3714	0.49356	٪11.29	بدرجة عالية جدا		التابع: الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (Y)
معامل الاختلاف (CV) = SD مقسومًا على المتوسط مضروب في 100					
من 1.81 إلى 2.60	من 2.61 إلى 3.40	من 3.41 إلى 4.20	من 4.21 إلى 5	مجال المتوسط الحسابي	
درجة منخفضة جدا	درجة منخفضة	درجة متوسطة	درجة عالية	مستوى الاتجاه العام	

### المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V28

بالنظر إلى البعد الأول والبعد الثاني، فإن المتوسط الحسابي لدرجات تقييم فعالية مجلس الإدارة ولجنة المراجعة هو 4.3333 و 4.4476 على التوالي، مما يشير إلى تقدير عال جدا من قبل المستجوبين وتظهر قيم الانحراف المعياري (0.51766 و 0.51730 على التوالي) قلة التشتت في تقييمات المستجوبين حول هذين اللجنتين ويبلغ معامل الاختلاف ٪11.95 و ٪11.63 على التوالي، مما يشير إلى تجانس الآراء بين الأفراد. بالنسبة للبعدين الثالث والرابع، يظهر المتوسط الحسابي لدرجات تقييم فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات ولجنة التعويضات والمكافآت قيما أقل بقليل من البعدين السابقين (4.1810 و 4.1714 على التوالي)، وهو ما يشير أيضا إلى تقدير عال من قبل المستجوبين. يظهر الانحراف المعياري للبعدين (0.65849 و 0.50079 على التوالي) بعض التشتت في تقييمات المستجوبين. ويبلغ معامل الاختلاف ٪15.75 و ٪12.00 على التوالي، أما بالنسبة للمتغير المستقل والتابع فإن المتوسط الحسابي لهما يبلغ 4.2833 و 4.3714 على التوالي، مع انحراف معياري يدل على قلة التشتت في تقييمات المستجوبين. وتشير قيم معامل الاختلاف إلى تجانس الآراء بين الأفراد بنسبة تقارب ٪11. بشكل عام، يمكن القول أن الآراء والاستجابات تشير إلى تقدير عال من قبل المستجوبين لمتغيرات البحث المدروسة في مجمع نفضال، وتشير القيم الإحصائية المقدمة إلى وجود تجانس في الآراء بين الأفراد.

### 3.3. تقييم النموذج البحث واختبار الفرضيات

عند استخدام نمذجة (SEM-PLS) فان الاجراءات العملية وفق هذه نمذجة تبدأ بتحديد مواصفات النموذج (النموذج الهيكلي (MODEL.STRUCTURAL) ونماذج القياس (MEASUREMENTS MODELS)، حيث تكون الخطوة الأولى هي إعداد نموذج البحث يوضح فرضيات البحث ويعرض العلاقات بين المتغيرات حيث تم رسم النموذج باستخدام برنامج SMARTPLS

كما هو مبين في الشكل أعلاهويليه تقدير النموذج من أجل تقييمه وهذا يتم بتشغيل خوارزمية PLS-SEM من خلال برنامج SmartPLS4 نحصل على مخرجات تتمثل في معايير تقييم الموثوقية(الثبات) والمصدقية(الصدق) نماذج القياس وكذا قيم ( $F^2$ ,  $R^2$ ، VIF) لتقييم نموذج الهيكلية وللمعرفة دلالة احصائية لمعاملات المسار نستخدم تقنية Bootstrapping ومن مخرجاتها قيم  $T$  و  $P$  وقيم معاملات المسار ولتحديد القدرة التنبؤية للنموذج البحث نستخدم تقنية Blindfolding ومن مخرجاتها قيم  $Q^2$ . ويتم تقييم النموذج البحث حسب (SEM-PLS): ويكون من خلال مرحلتين بالترتيب، أولاً: تقييم النموذج القياسي: تقييم موثوقية (ثبات) المتغيرات ومصدقيتها(الصدق)، ثانياً: تقييم النموذج الهيكلية ويعني تقييم جودة النموذج ومدى مطابقته لبيانات العينة واختبار العلاقات بين المتغيرات داخل نموذج البحث وتتم عملية التقييم حسب (SEM-PLS) في كلتا المرحلتين وفق معايير واجراءات محددة، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 03: يبين اجراءات ومعايير تقييم نتائج نموذج الدراسة حسب اجراءات نمذجة (SEM-PLS)

المراحل	معايير التقييم	العتبة
01-مرحلة تقييم نماذج القياس Evaluation of the Measurement Models	01-الصدق التقاربي: Convergent validity	قيمة التحميل الخارجي للمؤشر (للعبارة) يجب ان يكون أكبر من 0.70
	معيار متوسط التباين المستخلص	Average Variance Extracted يجب أن يكون قيم (AVE) أكبر من 0.5
	02-الصدق التقاربي Discriminant Validity	يجب أن يكون الجذر التربيعي لقيمة AVE لكل مبنى(متغير) أكبر من أعلى ارتباط له مع أي مبنى(متغير) آخر
	معيار (HTMT) Heterotrait-Monotrait Ratio	حدد (Henseler et al 2015) العتبة هذا المعيار بقيمة 0.90 أي بعبارة أخرى فان القيمة الإحصائية ل (HTMT) بقيمة أكبر من 0.90 تشير إلى عدم وجود الصدق التمايزي
	03-موثوقية الاتساق الداخلي	معيار: ألفا كرونباخ Cronbach's alpha < 0.7 معيار الموثوقية المركبة (CR) composite reliability < 0.7
02-مرحلة تقييم النموذج الهيكلية STRUCTURAL MODEL	تقييم مشكلة التداخل الخطي حسب قيم (Varianceinflationfactor) VIF	قيمة VIF يجب أن تكون أقل من 5
	دلالة الاحصائية لمعاملات المسار وحجمها Sizeandsignificanceofpathcoefficients	معامل مسار بين المتغيرين يكون دال إذا كانت قيم T محسوبة أكبر من قيمة T الحرجة 1.96 عند مستوى دلالة 0.05 أو أن تكون قيمة الاحتمالية (P- Values) أقل من 0.05
	تقييم مستوى معامل التحديد $R^2$ Coefficientsofdetermination	تتراوح قيمة $R^2$ من 0 الى 1، حيث تشير المستويات: $R^2 = 0.25$ قيم ضعيفة، $R^2 = 0.50$ قيم متوسطة، $R^2 = 0.75$ قيم جيدة، القاعدة العامة: $0.02 \leq F^2 < 0.15$ : تأثير ضعيف، $0.15 \leq F^2 < 0.35$ : تأثير متوسط، $F^2 \geq 0.35$ : تأثير قوي
	تقييم حجم التأثير $F^2$ effectsizes	
	تقييم الملائمة التنبؤية $Q^2$ Predictiverelevance	يجب ان تكون قيم $Q^2$ أكبر من الصفر

Hair, J.F., Hult, G.T.M., Ringle, C.M. and Sarstedt, M. (2017) A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM). 2nd Edition, Sage Publications Inc., Thousand Oaks, CA

### 1.3.3 تقييم النموذج القياسي (Evaluation of the Measurement Models):

يشمل تقييم النموذج القياس: 01-تقييم الصدق التقاربي (Convergent validity) من خلال معيار موثوقية المؤشرات الفردية (individualindicatorreliability)، ومعيار متوسط التباين المستخلص (averagevarianceextracted) (AVE). 02- تقييم الصدق التمايزي (Discriminant Validity) من خلال فورنيللاركر (TheFornell-Larckercriterion)، معيار التحويلات المتقاطعة (cross-loadings)، وأيضا يمكن استخدام معيار (HTMT) لفحص الصدق التمايزي للمتغيرات. 03- تقييم موثوقية

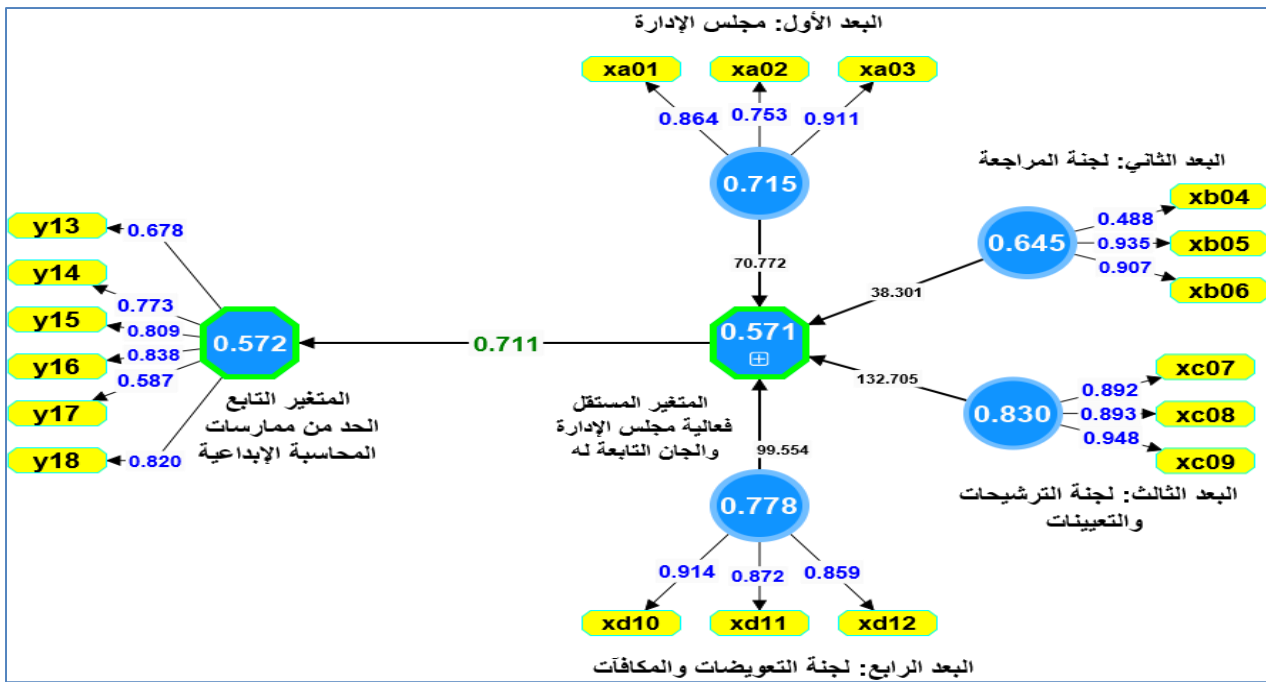
الاتساق الداخلي (Internal Consistency Reliability) من خلال معيار ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha) ومعيار الموثوقية المركبة (compositereliability). ومن خلال برنامج smartpls نلخص نتائج التقييم كل معيار في الجدول التالي:

**الجدول رقم 04: ملخص نتائج معايير تقييم النموذج القياسي**

نتائج معايير تقييم الصدق التقاربي (Convergent validity)		المؤشرات Indicators	المتغير الكامن Latent Variable معيار	
(AVE)	التحميلات الخارجية Outer Loadings (أكبر من 0.7)			
(أكبر من 0.5)				
0.715	احتفاظ	0.864	xa01	البعد الأول: مجلس الإدارة
	احتفاظ	0.753	xa02	
	احتفاظ	0.911	xa03	
0.645	احتفاظ	0.488	xb04	البعد الثاني: لجنة المراجعة
	احتفاظ	0.935	xb05	
	احتفاظ	0.907	xb06	
0.830	احتفاظ	0.892	xc07	البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات
	احتفاظ	0.893	xc08	
	احتفاظ	0.948	xc09	
0.778	احتفاظ	0.914	xd10	البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت
	احتفاظ	0.872	xd11	
	احتفاظ	0.859	xd12	
0.572	احتفاظ	0.678	y13	التابع: الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (Y)
	احتفاظ	0.773	y14	
	احتفاظ	0.809	y15	
	احتفاظ	0.838	y16	
	احتفاظ	0.587	y17	
	احتفاظ	0.820	y18	

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SMART PLS.V 4

**الشكل رقم 03: يبين نتائج تقييم نماذج القياس بتقنية (PLS Algorithm)**



المصدر: مخرجات برنامج (SmartPLSv4)

**أ- تقييم الصدق التقاربي (Convergent validity):** يتم تقييم من خلال فحص قيم معيار التحميلات الخارجية (OuterLoadings) ومعيار متوسط التباين المستخلص (AVE)، هذا الأخير يجب أن تكون قيمه أكبر من 0.5 لكل متغير كامن (Latent Variable) حتى يمكن أن نقرر أن متغير يتمتع بالصدق التقاربي أما القاعدة العامة في تقييم معيار التحميلات الخارجية (OuterLoadings) للمؤشرات (العبارات) المعمول بها هي: أن تكون قيمة التحميل الخارجي (OuterLoadings) لكل مؤشر أعلى من 0.70، وفي حالة التحميلات خارجية أقل من 0.70 وبدلاً من الإسراع في إزالة المؤشر (العبارة) ذا التحميل الخارجي أقل من 0.70، فإنه ينبغي البحث بعناية في أثر إزالة المؤشر (العبارة) على قيمة متوسط التباين المستخلص (AVE) وعموماً فإنه لا ينبغي التفكير في إزالة المؤشرات ذات التحميلات الخارجية بين 0.4 و0.7 من النموذج إلا عندما يؤدي حذف المؤشر إلى زيادة في قيمة متوسط التباين المستخلص (AVE) لتصبح أعلى من العتبة المقترحة (أعلى من 0.5) لكن ينبغي دائماً إزالة المؤشرات ذات التحميل الخارجي المنخفض جداً أقل من 0.4، وننظر إلى نتائج الجدول أعلاه نجد أن معظم المؤشرات هي ذات قيم تحميلات خارجية أكبر من العتبة 0.7 ماعداً بعض المؤشرات كانت قيم تحميلاتها الخارجية مع متغيراتها أقل من 0.70 وهي  $0.488 = xb04$ ،  $0.678 = y13$ ،  $0.587 = y17$  وبما انقيم AVE للمتغيرات النموذج جميعها أكبر من عتبة (0.500) وبالتالي لا داعي لحذف عبارات (y17، y13، xb04) حفاظاً على مضمون أداة الاستبيان خاصة وان الأداة تم خضوعها إلى تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة ذو خبرة علمية وعملية، وفي الأخير نستنتج أن كل المتغيرات مع مؤشراتها (عباراته) تتمتع بمستويات عالية من الصدق التقاربي مما يدل أن بيانات المستجوبين نحو المتغيرات النموذج هي ملائمة للتحليلات الإحصائية اللاحقة.

**ب. الصدق التمايزي (Discriminant Validity):** ويقصد بها المدى الذي يكون فيه المتغير متمائزاً بالفعل عن متغير الآخر، ولتقييم الصدق التمايزي فإنه يتم اعتماد على المعيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker) للتأكد من عدم وجود تداخل ما بين المتغيرات في النموذج أي التأكد من أن المتغيرات مختلفة ومتمايزة عن بعضها البعض في النموذج، والقاعدة العامة في تقييم معيار هي يجب أن يكون الجذر التربيعي لقيمة AVE لكل متغير أكبر من أعلى ارتباط له مع أي متغير آخر في النموذج أي أن هذا المعيار يقارن قيم  $\sqrt{AVE}$  مع الارتباطات الأخرى للمتغيرات في النموذج.

الجدول رقم 05: تقييم الصدق التمايزي حسب معيار فورنيل لاركر (Fornell-Larcker)

المتغير التابع	البعد 04	البعد 03	البعد 02	البعد 01	المتغيرات	$\sqrt{AVE}$	قيم AVE
				0.845	البعد الأول: مجلس الإدارة	0.845	0.715
			0.911	0.631	البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات	0.911	0.830
		0.803	0.718	0.788	البعد الثاني: لجنة المراجعة	0.803	0.645
	0.882	0.648	0.682	0.723	البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت	0.882	0.778
0.756	0.602	0.398	0.607	0.590	المتغير التابع_الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية	0.756	0.572
ملاحظة الخلايا القطرية = جذر التربيعي لقيم AVE لكل متغير مثلا البعد الأول: $AVE = 0.654$ و $\sqrt{AVE} = 0.809$ والخلايا اللاقطرية = ارتباطات المتغيرات فيما بينها							

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج (Smart PLS)

يعرض الجدول أعلاه نتائج تقييم معيار (Fornell-Larcker) حيث نلاحظ أن القيم معروضة في شكل مصفوفة مثلثية العناصر الموجودة في الخلايا القطرية تمثل الجذر التربيعي لقيم AVE لكل متغير والعناصر الموجودة في الخلايا اللاقطرية تمثل الارتباطات بين المتغيرات ووفقا لمعيار (Fornell-Larcker) كي يتحقق شرط تمايز بين المتغيرات في النموذج: يجب أن يكون الجذر التربيعي لقيمة AVE لكل متغير أكبر من أعلى ارتباط له مع أي متغير آخر في النموذج، على سبيل المثال:

الجذر التربيعي لـ AVE للمتغير "البعد الثاني: لجنة المراجعة" هو 0.803، نقارن قيم  $\sqrt{AVE} = 0.803$  مع جميع قيم الارتباطات الواقعة في عمود المتغير (البعد 02: لجنة المراجعة): وهي (0.398، 0.648)، حيث قيمة  $\sqrt{AVE} = 0.803$  هي أكبر من جميع هذه القيم. وأيضا نقارن قيمة  $\sqrt{AVE} = 0.803$  مع القيم الارتباطات الواقعة في صف المتغير (البعد الثاني: لجنة المراجعة): وهي

0.803	0.718	0.788	البعد الثاني: لجنة المراجعة
-------	-------	-------	-----------------------------

حيث قيمة  $\sqrt{AVE} = 0.803$  هي أكبر من جميع هذه القيم أي للمقارنة نحتاج الى النظر في الصف وعمود، هذا يعني أن المتغير "البعد 02: لجنة المراجعة" يتميز بصدق تمييزي جيد وفقا لمعيار فورنيل لاركر وهذا يعني أن المتغير "البعد 02: لجنة المراجعة" مختلف ومتميز عن المتغيرات الأخرى في النموذج، وهذا يعني أن المتغير "البعد 02: لجنة المراجعة" يقيس مفهوما مختلفا ومتميزا عن المتغيرات الأخرى في النموذج، وهكذا فإن جميع المتغيرات في النموذج تتميز بصدق تمييزي جيد وفقا لمعيار فورنيل لاركر وهذا يعني أن المتغيرات مختلفة ومتميزة عن بعضها البعض في النموذج.

ج- الموثوقية الاتساق الداخلي (Internal Consistency Reliability): لتقييم موثوقية المتغيرات، يتم استخدام معيار الفا كرونباخ (Alpha-Cronbach) ومعيار الموثوقية المركبة (Composite-Reliability) ومعيار (rho). وتشير القيم العليا لهذه المعايير (أعلى من 0.7) إلى مستويات أعلى من الموثوقية والاتساق الداخلي للمتغيرات.

الجدول رقم 06: يبين موثوقية الاتساق الداخلي (الثبات) لمتغيرات الدراسة

الموثوقية المركبة	(rho_a)	معامل ألفا كرونباخ	
0.882	0.823	0.798	البعد الأول: مجلس الإدارة
0.936	0.901	0.897	البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات
0.836	0.841	0.708	البعد الثاني: لجنة المراجعة
0.913	0.863	0.858	البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت
0.888	0.905	0.859	المتغير التابع: الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

0.939	0.939	0.927	المتغير المستقل: فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له
-------	-------	-------	---

**المصدر:** مخرجات برنامج (SmartPLS.4)

يتضح من الجدول أعلاه أن: تقديرات موثوقية الاتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة، باستخدام معيار الفا كرونباخ، تتراوح بين 0.708 و 0.927، حيث تتجاوز القيمة المقترحة للموثوقية (0.7) في جميع المتغيرات بالإضافة إلى ذلك فإن معيار الموثوقية المركبة يشير أيضا إلى مستويات عالية من الموثوقية، حيث تتراوح القيم بين 0.823 و 0.939، هذه النتائج تشير إلى استقرار واتساق عال مما يزيد من موثوقية النتائج وصحتها، بشكل عام يمكن القول إن متغيرات الدراسة لديها موثوقية جيدة وثابتة، وهذا يعزز الثقة في النتائج التي تم الحصول عليها من الدراسة.

**2.3.3: تقييم النموذج الهيكلي:** بعد أن تأكدنا أن نماذج القياس لنموذج الدراسة تتمتع بالمصادقية (التقاربية و التمازبية) والموثوقية تأتي الخطوة التالية وهي تقييم نتائج النموذج الهيكلي وهذا من خلال دراسة القدرات التنبؤية للنموذج والعلاقات بين المتغيرات، أي مدى قدرة المتغير المستقل على التنبؤ بالتابع وهذا من خلال اعتماد على مجموعة من المعايير  $(R^2)$  Coefficient of determination،  $(Q^2)$  Predictive relevance،  $(f^2)$  effect size، دلالة احصائية لمعاملات المسار وتشخيص مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة من خلال معيار  $(VIF)$  variance inflation factor، وهذا من خلال تشغيل تقنية Bootstrapping، في برنامج SMARTPLS وفيما يلي عرض خطوات نتائج تقييم النموذج الهيكلي كما يلي:

أ- تقييم التداخل الخطي بين المتغيرات بالنموذج الهيكلي للدراسة:

**الجدول رقم 07: فحص مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة**

قيم VIF	
3.155	البعد الأول: مجلس الإدارة
2.919	البعد الثاني: لجنة المراجعة
2.285	البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات
2.445	البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت

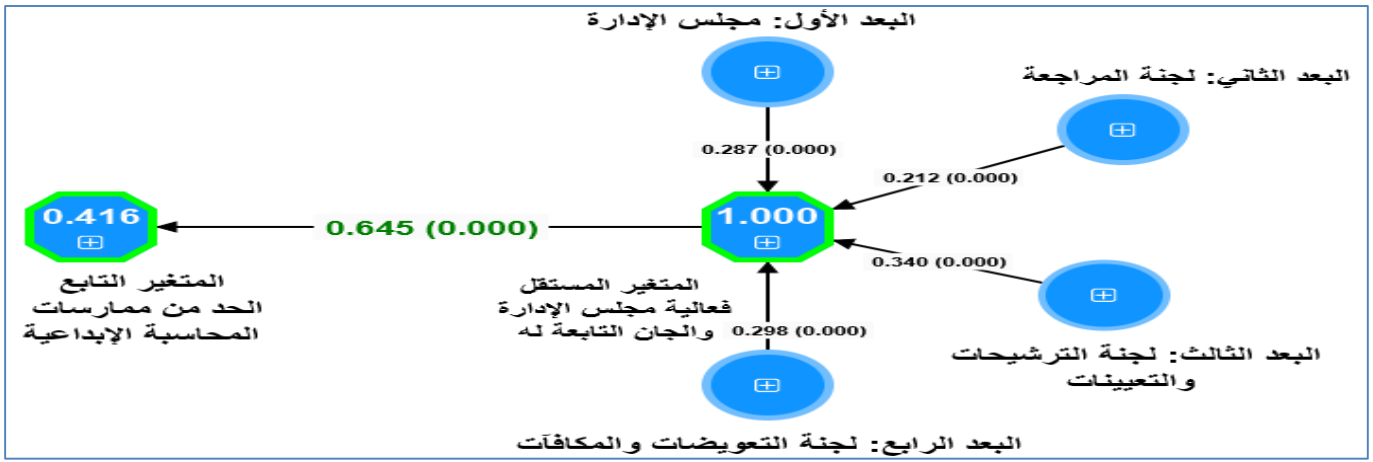
**المصدر:** مخرجات برنامج SMARTPLS.V4

تبدو قيم VIF في الجدول منخفضة بشكل جيد، حيث قيم VIF لجميع المتغيرات المستقلة أقل من 5. هذا يشير إلى عدم وجود مشكلة كبيرة للتداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة في النموذج الهيكلي.

ب- تقييم جودة النموذج من خلال معامل التحديد  $R^2$  (التفسير)، حجم التأثير  $f^2$  الملائمة التنبؤية  $Q^2$ . والدلالة الإحصائية لمعامل المسار لعلاقة تأثير بين المتغيرات الدراسة:

ب.1 بالنسبة لعلاقة تأثير بين (فعالية مجلس الإدارة \_ واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات \_ المحاسبة الإبداعية) الشكل رقم 04: تقييم وتقدير معاملات المسار للعلاقة التأثير بين (فعالية مجلس الإدارة \_ واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات

**\_ المحاسبة الإبداعية) بتشغيل تقنية Bootstrapping**



**الجدول رقم 08: يبين نتائج معايير تقييم بين (فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية)**

Q2	حجم التأثير $f^2$	$R^2$	P Values	T Statistics	معامل المسار	بين المتغيرات	
0.335	تأثير كبير	0.711	0.416	0.000	7.569	0.645	المستقل - < التابع

عتبة معامل التحديد  $R^2$ : اقترح Chin (1998) عتبة تفسير قيم  $R^2$ : أن قيم التي تزيد عن 0.67 تعتبر عالية، أن قيم التي تتراوح بين من 0.33 إلى 0.67 تعتبر متوسطة، أن قيم التي تتراوح بين من 0.19 إلى 0.33 تعتبر ضعيفة، وأي قيم أقل من 0.19 تكون غير مقبولة. عتبة حجم التأثير  $f^2$ : اقترح COHEN (1988) المجالات التالية: قيم  $f^2$  الأعلى من 0.35 تعني حجم تأثير كبير، قيم  $f^2$  التي تتراوح من (0.15) إلى (0.35) تعني حجم تأثير متوسط، قيم  $f^2$  التي تتراوح من (0.02) إلى (0.15) تعني حجم تأثير ضعيف.، قيم  $f^2$  الأقل من 0.02 تعني حجم تأثير منعدم. عتبة  $Q^2$ : يجب أن تكون قيم  $Q^2$  أكبر من الصفر.

#### المصدر: مخرجات برنامج SMART PLS.V4

بالنسبة للقدرة (الملائمة) التنبؤية للنموذج ( $Q^2$ ): أي مدى قدرة النموذج على التنبؤ بالمتغير التابع وبالنظر إلى الجدول أعلاه نجد قيمة ( $Q^2=0.335$ ) وهي موجبة (أكبر من 0)، ويشير ذلك إلى أن المتغير المستقل (فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) له ملائمة أو قدرة تنبؤية بالمتغير الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نפטال.

تفسير قيم معامل التحديد ( $R^2$ ) لنموذج للدراسة  $R^2=0.416$  فاهتبين لنا أن متغير فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة لهم يساهم بنسبة 41.60% في شرح التغيرات التي تحدث في متغير "الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" في مجمع نפטال، هذا يعني أن هذا المتغير يلعب دورا مهما في تفسير التغيرات في متغير الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وهو ما يعزز الفهم للعلاقة بين هذين المتغيرين في السياق المحدد للدراسة.

تفسير قيم معامل حجم التأثير ( $f^2$ ): هذا المعامل يستخدم لقياس حجم التأثير الذي يمتلكه المتغير المستقل (فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) على المتغير التابع (الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) في النموذج الإحصائي الخاص بهذه الدراسة، وقيمة معامل حجم التأثير ( $f^2$ ) هي 0.711 والتي تقع ضمن النطاق المحدد للتأثير كبير (قيم  $f^2$  الأعلى من 0.35) وهي قيمة كبيرة، وهذه النتيجة تؤكد على أهمية فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له كمعامل مؤثر بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بجمع نפטال.

بالنسبة لتقييم الدلالة الإحصائية لمعامل المسار ( $B=0.645$ ) بين المتغيرين (فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) فإننا نجد قيمة ( $T=7.569$ ) المحسوبة هي أكبر من قيمة ( $T=1.96$ ) الحرجة عند مستوى دلالة (0.05) وأيضا القيمة الاحتمالية بلغت ( $p\text{-Values} = 0.000$ ) وهي أقل من 0.05، وبشكل عام، تظهر هذه النتائج على أن هناك علاقة إيجابية ودالة إحصائية بين فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ويشير هذا إلى أن مجالس الإدارة واللجان التابعة لها تلعب دورا مهما في ضمان الشفافية والموثوقية في الإبلاغ المالي، ويمكن أن تساعد فعالية هذه الهيئات في الحد من المخاطر



المرتبطة بممارسات المحاسبة الإبداعية، وبالتالي تعزيز الثقة في المعلومات المالية لمجمع نפטال، وبما أن نتائج العينة دالة إحصائياً عند 0.05، فإننا نرفض الفرضية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ) أي ما وجدناه من نتائج من خلال عينة الدراسة (35 فرد) واثقون ونسبة 95% أنه يوجد فعلاً في المجتمع الدراسة أي أن نتائج المستخلصة من بيانات العينة قابلة للتعميم والاعتماد عليها في المجتمع الذي يتم دراسته، وعليه نقبل الفرضية الرئيسية للبحث والتي نصت على أنه: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية مجلس الإدارة

واللجان التابعة له والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نפטال عند مستوى الدلالة الإحصائية  $\alpha = 0.05$

ب. 2. بالنسبة لعلاقة تأثير بين (أبعاد فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية)

الجدول رقم 09: يبين نتائج علاقة تأثير بين ( أبعاد فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية)

قرار الفرضية	(p<0.05)	P Values	T	معامل المسار	العلاقات بين المتغيرات
$H_1$	نعم	0.000	5.764	0.630	الحد من البعد الأول: مجلس الإدارة
$H_1$	نعم	0.009	2.602	0.479	ممارسات البعد الثاني: لجنة المراجعة
$H_1$	نعم	0.000	5.949	0.602	المحاسبة البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات
$H_1$	نعم	0.000	3.861	0.636	الإبداعية البعد الرابع: لجنة التعويضات والمكافآت

المصدر: مخرجات برنامج SMART PLS.V4

بالنسبة لتقييم الدلالة الإحصائية لمعامل المسار ( $B=0.630$ ) بين المتغيرين (البعد الأول: مجلس الإدارة) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) فإننا نجد القيمة الاحتمالية بلغت ( $p\text{-Values} = 0.000$ ) وهي أقل من 0.05، توفر هذه النتائج دعماً واضحاً في أن مجلس الإدارة له تأثيراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نפטال، وبما أن نتائج العينة دالة إحصائياً عند 0.05، فإننا نرفض الفرضية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ) أي قبول الفرضية الفرعية الأولى للبحث والتي نصت على أنه:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية مجلس الإدارة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند مستوى الدلالة الإحصائية  $\alpha = 0.05$

و بناء على هذه النتيجة والتحليل الإحصائي، يمكن القول أن البعد مجلس الإدارة يلعب دوراً مهماً ومساهاً كبيراً في تحديد سياسات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نפטال، ويشير هذا الدور إلى أهمية تفاعل وتأثير مجلس الإدارة في تطوير وتنفيذ السياسات والإجراءات المحاسبية التي تسهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بشكل فعال داخل المجمع.

بالنسبة لتقييم الدلالة الإحصائية لمعامل المسار ( $B=0.479$ ) بين المتغيرين (البعد الثاني: لجنة المراجعة) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) فإننا نجد القيمة الاحتمالية بلغت ( $p\text{-Values} = 0.009$ ) وهي أقل من 0.05، توفر هذه النتائج دعماً واضحاً في أن لجنة المراجعة لها تأثير إيجابي ذات دلالة إحصائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نפטال، وبما أن نتائج العينة دالة إحصائياً عند 0.05، فإننا نرفض الفرضية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ) أي قبول الفرضية الفرعية 02 للبحث والتي نصت على أنه:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة المراجعة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند مستوى الدلالة الإحصائية  $\alpha = 0.05$

و بناء على هذه النتيجة والتحليل الإحصائي، يمكن القول إن لجنة المراجعة تلعب دوراً مهماً في تحديد سياسات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نפטال، حيث يقع على عاتق لجنة المراجعة وتقييم السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة داخل المجمع، وضمان أنها تتماشى مع المعايير المحاسبية المعترف بها والتشريعات المحلية والدولية، كما تتولى لجنة المراجعة مراقبة النشاطات المالية والتقارير المالية للمجمع، وذلك بهدف تقديم تقارير دقيقة وشفافة للمساهمين والجهات الرقابية، وبالتالي فإن دور لجنة المراجعة يساهم في تحسين جودة الممارسات المحاسبية والمالية داخل المجمع، ويعزز الثقة بين المساهمين والجهات الخارجية.

بالنسبة لتقييم الدلالة الإحصائية لمعامل المسار ( $B=0.602$ ) بين المتغيرين (البعد الثالث: لجنة الترشيحات والتعيينات) ← الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) فإننا نجد القيمة الاحتمالية بلغت ( $p\text{-Values}=0.000$ ) وهي أقل من 0.05، توفر هذه النتائج دعماً واضحاً في أن لجنة الترشيحات والتعيينات لها تأثير إيجابي ذا دلالة إحصائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نفعال، وبما أن نتائج العينة دالة إحصائياً عند 0.05، فإننا نرفض الفرضية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ) أي قبول الفرضية الفرعية الثالثة للبحث والتي نصت على أنه: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند مستوى الدلالة الإحصائية  $\alpha=0.05$  تظهر النتائج الإحصائية أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نفعال، أن هذه العلاقة توحى بتأثير إيجابي للجنة في تحديد سياسات الحد من الممارسات الإبداعية في المحاسبة داخل الشركة، ففعالية أداء اللجنة تشير إلى قدرتها على توليها المسؤولية المحددة لها، وحرصها على استقطاب الأفراد ذوي السمعة الطيبة في سوق العمل.

(0.636)=

ممارسات المحاسبة الإبداعية) فإننا نجد القيمة الاحتمالية بلغت ( $p\text{-Values}=0.000$ ) وهي أقل من 0.05، توفر هذه النتائج دعماً واضحاً في أن لجنة التعويضات والمكافآت لها تأثير إيجابي ذا دلالة إحصائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع نفعال، وبما أن نتائج العينة دالة إحصائياً عند 0.05، فإننا نرفض الفرضية ( $H_0$ ) ونقبل الفرضية البديلة ( $H_1$ ) أي قبول الفرضية الفرعية الرابعة للبحث والتي نصت على أنه: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة التعويضات والمكافآت والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند مستوى الدلالة الإحصائية  $\alpha=0.05$  تظهر النتائج الإحصائية أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية لجنة التعويضات والمكافآت والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مجمع نفعال، يظهر ذلك أن لجنة التعويضات والمكافآت تسهم بشكل إيجابي وملحوس في توجيه السياسات والممارسات المحاسبية داخل المجمع، مما يعكس أهمية دورها في تحقيق التوازن والعدالة في التعويضات والمكافآت وتحفيز أداء الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة.

#### 4. خاتمة:

- بناء على تحليلات الإحصائية لبيانات المستجوبين وتقييم نموذج الدراسة، يمكن تلخيص النتائج كما يلي:
- تم قبول الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha=0.05$  بين فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - تم قبول الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha=0.05$  بين فعالية مجلس الإدارة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - تم قبول الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha=0.05$  بين فعالية لجنة المراجعة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - تم قبول الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha=0.05$  بين فعالية لجنة الترشيحات والتعيينات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؛
  - تم قبول الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha=0.05$  بين فعالية لجنة التعويضات والمكافآت والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

وبناء على نتائج دراسة وتحليلها، نضع الاقتراحات والتوصيات التي يمكن أن تكون مفيدة لمجمع نפטال:

- تعزيز فعالية مجلس الإدارة: يجب على مجمع نפטال ضمان أن يكون مجلس إدارته فعال من خلال توفير التدريب والتطوير لأعضائه، وتعزيز الاستقلاليته والمساءلة، وضمان وجود تنوع في الخبرات والمهارات بين الأعضاء؛
- تفعيل دور لجان مجلس الإدارة: يجب على مجمع نפטال ضمان أن تكون لجان مجلس الإدارة (لجنة المراجعة، لجنة الترشيحات والتعيينات، لجنة التعويضات والمكافآت) فعالة من خلال توفير الدعم والموارد اللازمة، وضمان امتلاك الأعضاء ذات الخبرة والمهارات اللازمة.

بشكل عام يمكن لشركة نפטال الاستفادة من نتائج الدراسة من خلال تنفيذ الاقتراحات والتوصيات المقدمة، والتي من شأنها أن تساعد على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

## 5. قائمة المراجع

1. Al qadi, N., & Al dmour, a. (2022, january 31). Forensic accounting methods and reducing creative accounting practices: evidence from jordan. Jordan journal of business administration, vol 18(No 04), pp. 567-580.
2. Belhachemi, A. (2021, May 03). The importance of the independence of the board of directors in corporate governance: Descriptive study in joint-stock companies in Algeria. Revue Algérienne d'Economie et gestion, Vol 15(No 01), pp. 959-979.
3. Branka, R., Ivo, M., & Ivana, K. (2018, january 19). CREATIVE ACCOUNTING –MOTIVES, TECHNIQUES AND POSSIBILITIES OF PREVENTION. Faculty of Economics and Business in Osijek, Vol 31(No 01), pp. 193-199.
4. Diana, B., & Daiva, T. (2022, june 28). Comparing earnings management and creative accounting. A general review. The Theoretical Journal of Accounting, Vol 46(No 02), pp. 115-135.
5. Hongcharu, B. (2006, December 31). Roles and responsibilities of board of directors: paving new path toward corporate governance in thailand. Corporate ownership and Control, Vol 03(No 04), pp. 184-191.
6. Jarah, B., Al jarrah, M., Al zaqeba, M., & Al jarrah, M. (2022, july 26). The Role of Internal Audit to Reduce the Effects of Creative Accounting on the Reliability of Financial Statements in the Jordanian Islamic Banks. International journal of financial studies, Vol 10(No 03), pp. 1-16.
7. Mine, O., & Ugur, O. (2009, july 26). Critical thinking about creative accounting in the face of a recent scandal in the Turkish banking sector. Critical Perspectives on Accounting, Vol 20(No 05), pp. 651-673.
8. Turki, A., & Ben sedrine, N. (2012, February 16). Ownership structure, bord characteristics and corporate performance in tunisia. International Journal of Business and Management, Vol 7(No 4), pp. 121-132.
9. توفيق تمار، ياسين رماش، و ساكر نويري. (30 ديسمبر، 2021). مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من أثار المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية-دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين. مجلة الاصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 15(العدد 02)، الصفحات 294-304.
10. جوزيف ف. هار وآخرون، ترجمة زكريا بلخامسة. (2020). الأساس في نمذجة المعادلات الهيكلية بالمربعات الصغرى الجزئية. (PLS-SEM) عمان، الأردن: مركز الكتاب الأكاديمي.
11. حسين أحمد دحدوح. (31 ديسمبر، 2008). دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات-دراسة ميدانية. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24(العدد 01)، الصفحات 249-283.
12. عبد المجيد كموش، و زينب غزالي. (2017). أثر مجلس الإدارة على ممارسات المحاسبة الإبداعية-دراسة لبعض الشركات الجزائرية. الملتقى العلمي الوطني الأول للحوار والمناقشة حول موضوع الجباية والمحاسبة الإبداعية وتطبيقاتها يوم 26 أفريل (الصفحات 01-21). البلدة: جامعة البلدة 02 لونيسسي علي.

13. عمر علي عبد الصمد. (03 ديسمبر، 2013). نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية-دراسة نظرية تطبيقية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
14. لخضر لعروس. (04 فيفري، 2017). دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.
15. محمد نور الدين بن قراش، و صحراوي بن شيخة. (31 جانفي، 2018). مجلس الإدارة وإسهاماته لحوكمة فعالة للشركات. مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 05(العدد 01)، الصفحات 31-55.
16. منال خلخال. (30 ديسمبر، 2022). دور مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة. مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 10(العدد 02)، الصفحات 147-159.
17. ياسين صحراوي. (2021). إرساء مبادئ الحوكمة ودورها في دعم استمرارية الشركات العائلية-دراسة حالة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة: جامعة أكلي محمد أولحاج.