

دور لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية – دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الكبرى في الجزائر العاصمة-

The Role of the Audit Committee in Limitating Creative Accounting Practices in Algerian Economic Enterprises

جمال الدين بوسعيد¹، يوسف بومدين²، مولود خوالد³

¹جامعة الجزائر 3، الجزائر، djameleddineb44@gmail.com

²جامعة الجزائر 3، الجزائر، bouyoucef9@yahoo.fr

³المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، مخبر دراسات استراتيجيات التنوع الاقتصادي لتحقيق التنمية المستدامة،

mouloud.khoualed@centre-univ-mila.dz

تاريخ النشر: 2024/09/15

تاريخ القبول: 2024/09/11

تاريخ الاستلام: 2024/07/14

ملخص:

تهدف هذه الدراسة لمعرفة دور لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن أجل بلوغ هذا الهدف تم استخدام المنهج التحليلي، وقد قمنا بتوزيع استمارة على أصحاب المصلحة الداخليين في 10 شركات كبرى في الجزائر العاصمة، حيث تم استرجاع 63 استمارة صالحة تم اخضاعها للتحليل الإحصائي باستخدام *spss22*، وقد توصلنا بأن لجنة المراجعة في الشركات محل الدراسة لها دور كبير في الحد من هذه الممارسات رغم ضعف عدد الشركات التي تتبنى هذا النوع من اللجان، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة اعتماد لجان المراجعة في الجزائر ونشر ميثاق خاص بتنظيم عملها من أجل القضاء على التحايل المحاسبي.

كلمات مفتاحية: لجنة مراجعة، استقلالية، فعالية، محاسبة ابداعية، مؤسسات اقتصادية، الجزائر

تصنيفات JEL: G3 , M41, M49.

Abstract:

This study aims to know the role of the audit committee in reducing creative accounting practices in Algerian business institutions. In order to achieve this goal, the analytical approach was used. We distributed a form to internal stakeholders in 10 major companies in Algiers, where 63 valid forms were retrieved. It was subjected to statistical analysis using *spss22*, and we concluded that the audit committee in the companies under study has a major role in reducing these practices despite the weak number of companies that adopt this type of committee. Finally, the study recommended the necessity of adopting audit committees in Algeria and publishing a special charter to organize their work. In order to eliminate accounting fraud.

Keywords: Audit committee, independence, effectiveness, creative accounting, economic institutions, Algeria

Jel Classification Codes :G3, M41, M49.

1. مقدمة :

تهدف الشركات من خلال إعداد قوائمها المالية إلى تقديم صورة صادقة حول وضعيتها المالية، لكنه في ظل تضارب المصالح وبسبب مرونة بعض المعايير المحاسبية تم استغلال هذه الثغرات أين قامت العديد من الشركات بتزيين قوائمها المالية، وتقديمها ببيانات مغلوطة وفق مصالحها الشخصية، وبهذا أصبح الفن المحاسبي يستغل ليس لحل المشاكل وإنما أداة لتحقيق أغراض شخصية تحت غطاء قانوني، وبالاستعانة بهذه الممارسات سعى كثير من المهتمين بهذا المجال في وضع تسميات لهذه الممارسات، فقد اختلفت وتعددت بين الاحتيال المحاسبي، ادارة الأرباح، تمهيد الدخل والمحاسبة الإبداعية، وتعتبر هذه الأخيرة من بين أكثر المصطلحات استخداما نظرا لأنها تشمل مختلف الممارسات باختلاف أنواعها وممارساتها، ورغم أن مصطلح الابداع يعكس النظرة الايجابية حول موضوع معين، الا أنه يتخذ شقين في المجال المحاسبي، الا أن شقه السلبي يعتبر المسيطر، فقد أكدت العديد من الدراسات أن آثاره الايجابية لا تتعدى مصالح الشركة الخاصة إلا أنها في الجانب الآخر تعتبر ضارة بمستعملي القوائم المالية، كما أن هذه الآثار الايجابية تكون فقط على المدى القصير لتخلف أضرارا على المدى البعيد.

أكدت العديد من الدراسات في هذا المجال أن ممارسات المحاسبة الإبداعية ليس جديدة، لكنها أصبحت شائعة منذ فترة الركود في الثمانينات، أين قامت العديد من الشركات الكبرى بتزييف قوائمها المالية لتخفي إفلاسها، وظهر المصطلح جليا بعد انهيار العديد من هذه الشركات على غرار شركة **Enron, parmalat, worldcom**. سلسلة هذه الانهيارات وخروج المحاسبة عن وظيفتها الأساسية في تقديم قوائم مالية تتصف بالموثوقية والمصدقية، جعلت العديد من الجهات الوصية يجتهدون في وضع حلول جوهرية حول هذه الظاهرة.

في ظل الممارسات المحاسبية اللاأخلاقية وتعددتها، أوصت كثير من الهيئات في تفعيل نظم الحوكمة للحد من هذه الظواهر، وركزت بصفة كبيرة على تكوين لجان مراجعة بالشركات مهمتها الأساسية الاشراف على عمل الشركة من جانب رقابي، حيث تحرص هذه اللجان على تقديم التقارير المالية بمصدقية عالية، ومعالجة مشكل الوكالة بالشركات التي تعمل بها، ونظرا لأهميتها فقد أجبرت العديد من الدول باعتماد هذه اللجان، والتي قامت بوضع إطار قانوني متين لتكوينها وتوضيح طريقة عملها.

إن البيئة الجزائرية لا تخلو من ممارسات المحاسبة الإبداعية، خاصة في ظل ضعف الرقابة التي تشهدها، وفي هذا الخصوص تسعى الجهات المسؤولة لمحاولة ضبط هذه التصرفات خاصة لدى المؤسسات الاقتصادية، من خلال محاولة تفعيل دور لجان المراجعة، إلا أن تأخر الجزائر في تنفيذ هذه الاخيرة دفعنا للبحث أكثر حول دورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، من خلال ما سبق نطرح الاشكالية التالية:

ما هو دور لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية: في ظل اشكالية الدراسة تنبثق مجموعة من الأسئلة الفرعية تتمثل في:

- هل لشروط تشكيل لجنة المراجعة دور في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- هل لمهام لجنة المراجعة دور في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- هل تساهم معايير فعالية لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

الفرضيات:

- للجنة المراجعة دور في الحد من مختلف ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- قد يكون لطبيعة مهام لجان المراجعة دور في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

- قد تساهم معايير فعالية لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تعالج موضوعا مهما جدا، خاصة وأن ممارسات المحاسبة الإبداعية في تزايد مستمر، وآثارها تتعدى المصالح الشخصية بحد ذاتها إلى امكانية التسبب في حدوث أزمات وانهيارات اقتصادية كبيرة، مما يتوجب الخوض فيها، ونظرا لأن لجان المراجعة تعتبر كحل أول لهذه الممارسات، فان الربط بين هذين المتغيرين يضيف قيمة عملية وعلمية جديدة بالدراسة لوضع حلول وتقديم توصيات في هذا القبيل.

أهداف الدراسة: من خلال هذه الدراسة نهدف الى:

- وضع اطار نظري للجنة المراجعة ومعرفة شروطها وضوابط عملها؛

- معرفة مفهوم المحاسبة الابداعية، وتحديد أساليبها؛

- معرفة العلاقة النظرية بين لجنة المراجعة والمحاسبة الابداعية؛

- اجراء دراسة تطبيقية لمعرفة دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية.

المنهج المستخدم: تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فتم اعتماد المنهج التحليلي.

الدراسات السابقة: نظرا لأهمية الموضوع فقد تعددت الدراسات السابقة والتي عاجلته من عدة جوانب، وفي ما يلي عرض

بعضها:

- دراسة **دومر حبيب ووصول محمد العيد 2024**: حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر فعالية مسؤولية مجلس الإدارة ومهامه، ومختلف اللجان التابعة له للكشف والحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، من خلال الاعتماد على المنهج التحليلي، وتم استخدام الاستبيان كأداة تم توزيعها على 35 مستوجب، تمثلوا أساسا في أعضاء مجلس الإدارة واللجان التابعة له، والمهنيين في المصالح المحاسبية والتدقيق، في المديرية العامة لنفطال في العاصمة الجزائر، وقد تم اختبار الفرضيات عن طريق برنامج **spssv28**. وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود أثر دال إحصائيا لمجلس الإدارة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

- دراسة **Abdulsalam Nasiru Kaoje and al 2023**: حاولت هذه الدراسة معرفة تأثير خصائص لجنة المراجعة على ادارة الأرباح، وكان مجتمع الدراسة يتكون من 190 شركة مدرجة في بورصة نيجيريا تم استبعاد 40 منها لعدم وجود بيانات، وقد تم تطبيق الدراسة خلال الفترة 1014-2019، وقد تم استخدام نموذج مقدر المربعات الصغرى المعممة، وبعد تحليل النتائج توصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين حجم اللجنة وعدد الاجتماعات وادارة الأرباح بالشركات النيجيرية، بالإضافة إلى وجود علاقة ايجابية بين ادارة الأرباح واستقلالية اللجنة.

- دراسة **Ibtihel Aned and all 2022**: وقد هدفت هذه الدراسة لتوضيح الأثر المخفف للجنة التدقيق على تحديد المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في المصارف التجارية العراقية، مستخدمين في ذلك الاستبيان لعينة مقصودة قدرها 392 موظفا في 20 بنكا عراقيا، وقد تم استخدام برنامج **SPSS25** وبرنامج **AMOS .V24**، وبعد تحليل النتائج تم التوصل إلى أنه يوجد أثر واضح للجنة التدقيق في تحقيق جودة التقارير المالية من خلال الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المصارف العراقية.

- دراسة **مهاوات لعبيدي وآخرون 2020**: هدفت هذه الدراسة إلى ابراز دور لجان المراجعة في تفعيل الرقابة على المحاسبة الابداعية، ومن أجل بلوغ هذا الهدف تم استخدام الاستبيان كأداة حيث بلغ حجم العينة النهائية 35 مفردة، تم توزيعها على مراجعي الحسابات في المؤسسات الاقتصادية بالجلفة، الوادي وغليزان، وبعد اخضاعها للتحليل الاحصائي باستخدام برنامج **spss**، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين مهام لجان المراجعة والحد من ممارسات المحاسبة الابداعية.

2. الاطار النظري للجنة المراجعة

1.2 مفهوم لجنة المراجعة:

للإحاطة بمفهوم لجنة المراجعة يستوجب تعريفها، ومعرفة خصائصها، ومهامها، وتجدر الإشارة إلى أن ظهور لجان المراجعة وتبنيها من قبل الشركات كان نتاجا للعديد من العوامل، من أهمها سلسلة فضائح الشركات الكبرى والتي كان سببها الرئيسي التلاعب في القوائم المالية، ونظرا لأن هذه الأخيرة هي مرآة الشركات فقد لاقت الشركات ضغطا كبيرا من قبل مستخدمي البيانات المالية للحصول على بيانات موثوقة وصادقة، بالإضافة إلى حل مشكل الوكالة (ليلي، 2022-2023)، وتجدر الإشارة إلى أنه لم يتم وضع تعريف دقيق للجنة المراجعة، نظرا بأنها مرهونة بمهامها داخل الشركة، بحيث تختلف من واحدة لأخرى، ولكن نظرا لأهميتها فقد تم تقديم العديد من التعاريف المختلفة لها، من بينها:

- لجنة المراجعة هي تلك اللجنة المكلفة بتقييم اداء مجلس الادارة ونظام الرقابة الداخلي، والتي عادة ما تتكون من مدراء غير تنفيذيين، وتسعى أساسا لتحديد ورقابة عمل المدققين الخارجيين والداخليين (حسياني، حواس صلاح، عبد الحميد، 2013).

- تتمثل لجنة المراجعة في أنها هيكل اداري داخلي غير تنفيذي يحرص على تحقيق استقلالية المراجعين، كما يعمل على التدقيق في موثوقية التقارير المالية المقدمة، من أجل تحقيق مصداقيتها (غروي خالد، 2021-2022)؛

- جهاز رقابة فعال يتمتع بالاستقلالية، مهمته الأولى تحقيق الافصاح والشفافية للتقارير المالية في الشركات، وتحقيق مصداقيتها، يتم تكوينها من قبل مجل الادارة، وتتكون من ثلاث مدراء غير تنفيذيين على الأقل (Dang, V. C., & Nguyen, Q. K., 2022)

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن لجنة المراجعة هي جهاز داخلي يتكون من مسيرين غير تنفيذيين، مهمته الأساسية العمل على تحقيق مصداقية القوائم المالية، من خلال ضبط العلاقة بين أطراف المصلحة.

مما سبق يمكن القول بأن لجنة المراجعة تتميز بالخصائص التالية: (حسياني، حواس صلاح، عبد الحميد، 2013)

- تتشكل من المدراء غير التنفيذيين؛
 - ليس له سلطة اتخاذ القرار؛
 - عضويتها مستمدة من مجلس الادارة تتكلف أساسا بالمهام الرقابية والاشرفية؛
 - يمتاز أعضاها بالخبرة العالية في المجال المالي والمحاسبي؛
 - تعمل على التنسيق بين الجهات الرقابية داخل الشركة وخارجها.
- أما في ما يخص وظائف لجنة المراجعة فيمكن عرض المهام الموكلة اليها من خلال ما يلي: (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الاسلامية، 2023)

- التحقق من نزاهة اعداد التقارير المحاسبية والمالية للشركة؛
- حماية حقوق أصحاب المصالح؛
- تعتبر عنصر الربط بين مجلس الادارة والمدقق الخارجي؛
- بالإضافة إلى: (يوسف بوزيان، رشيد حفصي،، أكتوبر 2021)
- تعزيز الثقة للقوائم المالية خاصة بالنسبة لمستخدميها؛

- اختيار السياسات المحاسبية الملائمة للشركة؛
- تحقيق كفاءة نظام الرقابة الداخلية وادارة المخاطر؛
- الاشراف المستمر على عمل المدقق الخارجي.

2.2.2 فعالية لجنة المراجعة

نظرا لأهمية لجنة المراجعة فان تكوينها يخضع لمجموع من الشروط وتوافر هذه الشروط يعزز من فعاليتها، ونشير هنا إلى أن هذه الشروط تختلف من شركة لأخرى، الا أنه توجد بعض الشروط المشتركة سيتم عرضها فيما يلي:

- أ- **الاستقلالية والدوران:** يعتبر توافر شرط الاستقلالية في تكوين لجنة المراجعة أساس كفاءتها. فاستقلالية لجان المراجعة هي الخط الدفاعي الأول للحماية من وقوع التلاعبات والمخالفات (متولي السيد متولي عطية، 2021)، ولتحقيق شرط الاستقلالية توجب توفر ما يلي: (شيماء مُجد السعيد القرموطي، 2020)
- أن لا يكون أعضاؤها من موظفي الشركة أو أي شركة تابعة لها؛
- أن يحصل على المكافآت الخاصة فقط بالعمل المقدم لمجلس الادارة دون غيره؛
- أن لا تكون هنالك صفة قرابة بين الأعضاء وأعضاء الادارة التنفيذية، ويتعدى ذلك إلى العلاقات الشخصية؛
- أن لا يكون أحد أعضائها قد اتخذ صفة مورد أو عميل سابق للشركة.

وما يعزز استقلالية لجنة المراجعة أيضا هو دوران أعضائها، حيث ان طول مدة عملها يخلق نوع من الولاء، ويساهم في تكوين علاقات خاصة، مما يضعف من استقلاليتها، وفي هذا الخصوص يستوجب التغيير الدوري لأعضائها من أجل تفادي سلبيات هذا الاجراء (مُجد عبد المنعم الشواربي، ديسمبر 2018)

ب- **بدل العناية المهنية اللازمة:** يتعين على لجنة المراجعة من أجل أن يكون عملها أكثر فعالية بدل عناية مهنية كبيرة، ويساهم في ذلك خبرة وتخصص أعضائها، ويستوجب عليها الالتزام بجل القوانين والمعايير المحاسبية والمالية في هذا الخصوص، والاشراف الدائم على عمليات الرقابة الداخلية والخارجية للتأكد من مخرجاتهما (Al-ahdal, W. M., & Hashim, H. A., 2022).

ج- **ضرورة تقييم لجان المراجعة:** ان تنصيب لجنة المراجعة بالشركة لا يعد كافيا، حتى وان كان أعضاؤها ذوو خبرة وكفاءة، حيث يستوجب الحرص على تقييمها باستمرار بالتركيز على جوهر عملها بجانب شكلها وكيفية تعيين أعضائها (يوسف بوزيان، رشيد حفصي،، أكتوبر 2021)

د- **دورية اجتماعات لجان المراجعة:** تشمل المهام الرئيسية للجنة المراجعة عقد اجتماعات دورية بين الأعضاء في حد ذاتهم أو بين اعضاء داخلية وخارجية، على غرار المدققين الخارجيين (Hasan, S., Kassim, A. A. M., & Hamid, M. A., 2020)، ويعتبر معيار دورية اجتماعات اللجنة من بين أهم مقاييس فعاليتها، إذ يعتبر مقياسا لقدرة على اداء مهامها، وأشارت العديد من الدراسات إلى أنه يستوجب في المتوسط عقد اجتماع كل شهر من أجل المتابعة المستمرة للآمال المنوطة لها (متولي السيد متولي عطية، 2021)

ه- **حجم لجنة التدقيق:** يعد حجم المؤسسة أهم محدد لعدد أعضاء لجنة المراجعة بالإضافة إلى عدد أعضاء مجلس الادارة، ويراعي في هذا عدم الافراط في عدد الأعضاء، مما يخلق تضارب في قراراتها وتباطؤ فيها، ولا تفريط في ذلك مما يجعل عملها

غير شامل ويتصف بالقصور، وكلما كان مجلس الادارة قادر على ضبط العدد بحيث يحقق مزيجا بين الكفاءة والمهارة لتنفيذ مختلف المهام المنوطة له كلما زاد من فعالية عملها(عناي عبد الله، جوان 2017)

3. الاطار النظري للمحاسبة الإبداعية

1.3 مفهوم المحاسبة الإبداعية:

في ظل سعي العديد من الشركات لإخفاء وضعيتها الحقيقية نتيجة الركود الاقتصادي الذي مس العديد من الدول، تم استغلال مرونة القواعد المحاسبية في اعداد تقارير مالية مغلوبة بهدف تحقيق مكاسب شخصية، الا أن هذه التصرفات لم يتم وضع اصطلاح خاص بها لغاية الثمانينات، أين تم اطلاق مصطلح المحاسبة الإبداعية عليها، وفي حين أن الابداع هو أمر ايجابي الا ان ممارساته الاحتيالية جعل منه مفهوما سلبيا لدى كثير من الباحثين، ومن خلال هذا العنصر سيتم التطرق إلى مفهوم المحاسبة الإبداعية، وبالسبب لتعريفها فقد حظيت بالعديد من التعريفات حسب وجهات نظر مختلفة، ومن بينها:

- هي عملية استغلال الخيارات في المبادئ المحاسبية للتلاعب بالبيانات المالية بحد تمهيد الدخل وادارة الأرباح(فراج، د. م. ح.، & د. منال حامد، 2013)،

- هي آلية للحصول على مكاسب شخصية عن طريق التلاعب بالقوائم المالية(Yadav, B, 2013)؛

- هي مجموع الممارسات التي تهدف لتغيير المركز المالي للشركة عن طريق زيادته أو تخفيضه، مما يعطي صورة مضللة عن الوضعية المالية الحقيقية للشركة، بغرض تحقيق مكاسب خاصة لأطراف معينة(Idris, A. A., Kehinde, and all, 2012) من خلال التعريف المقدمة يمكن القول بأن المحاسبة الإبداعية هي مختلف جهود الادارة بالتواطؤ مع المحاسبين والمدققين الخارجيين للتلاعب بالقوائم المالية للشركة بغرض تحقيق مصالح شخصية كالحصول على التمويل، التهرب الضريبي وغيرها.

مما تم عرضه يمكن الاشارة إلى أهم أسباب اللجوء لممارسة المحاسبة الإبداعية، والتي تتمثل أساسا في:(عمرو سعد داود العبيدي، 2024)

- تحقيق مكاسب شخصية: بالتواطؤ مع مجلس الادارة، المحاسب والمدقق الخارجي، تقوم الشركة بتحديد الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من خلال التلاعب في مصداقية القوائم المالية، وفي مثال عن ذلك زيادة قيمة الشركة عن طريق تحسين مؤشراتها المالية؛

- الحصول على تمويل لازم: لحصول الشركة على التمويل من مصادر خارجية فانه يستوجب توفر اداء مالي معين، فتلجأ عادة لتقليل نسب الاستدانة صوريا، عن طريق استغلال ثغرات قانونية خاصة تلك المتعلقة بالمعايير المحاسبية للحصول على التمويل المناسب؛

- التهرب الضريبي: تعتبر الضريبة من وجهة نظر الشركة تكاليف مثقلة، ومن أجل تخفيفها تقوم باللجوء إلى أساليب احتيالية عن طريق التلاعب بالدخل الخاضع للضريبة وتقليله مما يساهم في تقليل الوعاء الضريبي (Kamau, C. G., Mutiso, A. N., & Ngui, D. M, 2012)

- لغايات التصنيف المهني:تقوم بعض شركات التصنيف المهني والائتماني، بإعداد تصنيفات معتمدة للبلدان والشركات اعتمادا على البيانات المالية لها، ونظرا لموثوقية هذه التصنيفات، فإن الحصول على تصنيف جيد أصبح هاجسا لدى الكثير من الشركات مما دفعها للتلاعب بتقاريرها المالية لهذا الغرض(قوشتيش أمينة، 2019)

2.3 أنواع المحاسبة الإبداعية وأساليبها

من خلال هذا العنصر سيتم التطرق إلى أنواع المحاسبة الإبداعية، وأساليب ممارستها

1.2.3- أنواع المحاسبة الإبداعية: تتعدد أساليب المحاسبة الإبداعية، ويمكن ادراج أشهرها فيما يلي:(نبيلة قدور، حمزة العرابي، 2018)

- إدارة الدخل: وهي مختلف التلاعبات التي تمارس من أجل تغيير قيمة الدخل بغرض الوصول لأهداف معينة؛
- المحاسبة النفعية: وهي تطبيق أساليب محاسبية محددة دون غيرها، والتي تتلاءم مع الأهداف المسطرة مسبقاً؛
- تلطيف صورة الدخل: وهي عملية مشبوهة يتم من خلالها الاحتفاظ بمخصصات لفترات زمنية لاحقة ذات الدخل السيء، بحيث يكون مصدر هذه المخصصات هو تخفيض الأرباح الحالية بأساليب احتيالية.

2.2.3- أساليب المحاسبة الإبداعية

إن أساليب المحاسبة الإبداعية مرهونة بخبرة المحاسب، كما أنها تتأثر بتغير المعايير المحاسبية، بالإضافة إلى الهدف من تطبيقها، وهذا ما جعل أساليبها متعددة ولا حصر لها، وتختلف هذه الأساليب باختلاف القائمة المالية المراد التلاعب في نتائجها، ومن خلال هذا العنصر سيتم الإشارة إلى بعض من هذه الأساليب:(نبأ حسين محمد، ستار جابر خلاوي الحجامي، 2023)

- تسجيل إيرادات مزيفة من خلال زيادتها أو تخفيضها، كما تلجأ بعض الشركات إلى تسجيل إيرادات عن عمليات بيع موضع شك؛

- نقل إيرادات ومصرفات لفترة حالية إلى فترة مالية لاحقة؛

- اجراء تغييرات وهمية في رأس المال المدفوع والاحتياطيات؛

- تخفيض حقوق الملكية عن طريق توزيع أرباح خلال فترة الخسارة؛

- استغلال خسائر سعر الصرف والتأثير على قيمة الأرباح.

ان ما يمكن قوله في هذا الخصوص أن ما تم ذكره مجرد أمثلة بسيطة عن أساليب المحاسبة الإبداعية، إذ أنه في الحقيقة لا يمكن حصرها، حيث أن المحاسب الكفؤ دائماً ما يتمكن من اكتشاف الثغرات في المعايير المحاسبية واستغلالها سواء لصالحه لكسب بعض العلاوات، أو لصالح الشركة لتحقيق أغراضها كما تم التطرق اليه سابقاً.

3.3 دور لجنة المراجعة في الحد من المحاسبة الإبداعية

ان الأساس الذي جعل الهيئات الدولية توصي بتكوين لجان مراجعة داخل الشركات هو عمليات التحايل المالي والمحاسبي الذي أدى إلى سلسلة انهيارات في سنوات الثمانينات، بالإضافة إلى ما أكدته الأزمة المالية العالمية في هذا الخصوص، وفي نفس السياق أكدت العديد من الدراسات وجود دور جوهري للجنة المراجعة في التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية، خاصة عند تطبيق شروطها بشكل دقيق.

ان استقلالية اللجنة تتيح لها اتخاذ قرارات بشكل موضوعي ويعيد عن أي ضغوط خارجية(هند عبد الرحمن منعم، ثامر سعد البراك، 2021)، وهذا ما ينعكس على ممارسات الشركة، حيث يبقى الهدف الرئيسي للجنة هو الحفاظ على الخاصية الرئيسية للبيانات المالية وهي المصدقية.

كما أن قيام لجان المراجعة بدورها على أكمل وجه يساعد مجلس الادارة في أداء مهامه بكل كفاءة وفعالية، بالخصوص في المجال المحاسبي واعداد التقارير المالية، وتقوية أنظمة الرقابة، بالإضافة إلى تعزيز استقلالية المراجعين سواء داخليين كانوا أو خارجيين، والتقليل من التداخل بينهم (مجدي وائل الكبيجي، 2019)

إن هذا الفصل يمكن من تقديم بيانات غير مغلوطة وبالتالي تحديد المسؤوليات، مما يضيق من امكانية اجراء تلاعبات محاسبية. بالإضافة إلى أن نطاق العمل الاشرافي للجنة المراجعة يقلل من التحيز المحاسبي والقياس غير السليم، بالإضافة إلى تقليل حالات التضليل في الافصاح (هائل أبو رشيد، 2015)

تقوم أيضا لجنة المراجعة بتنسيق العمل بين كل الأطراف ذات العلاقة، والحصول على معلومات دقيقة وصادقة تعتمد عليها في اتخاذ القرارات بكل موضوعية، كما أنها تهدف الى تعزيز آليات الرقابة بالشركة وخاصة الداخلية لمواجهة الاختلالات الممكنة، والتقليل من ممارسات المحاسبة الابداعية (حبيب دومر، مُجد العيد صلوم، 2024)

4. الاطار التطبيقي للدراسة

1.4 منهج وأداة الدراسة

من أجل الاجابة عن إشكالية الدراسة تم اعتماد المنهج التحليلي، وهو أكثر المناهج ملاءمة للبحوث الاستقصائية، بالنسبة لأداة الدراسة فقد تم الاعتماد على الاستبيان، حيث اتفقت أغلب الدراسات السابقة بأنه الأنسب لهذه المواضيع، وقد تم الاعتماد في اعداده على الدراسات السابقة المدرجة في المقدمة، في ما يخص عينة الدراسة فقد تم توزيعه على 10 شركات اقتصادية كبرى في الجزائر العاصمة، حيث تم استهداف كل أصحاب المصلحة الداخليين ذوو العلاقة بالتقارير المالية، وقد تم توزيع 100 استبانة، تم استرجاع 63 استبانة صالحة، تم اخضاعها للتحليل الاخصائي باستخدام البرمجة الاحصائية للعلوم الاجتماعية.

2.4 اختبار صدق الأداة

من اجل اختبار الاستبيان الخاص بالدراسة، تم الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ، والذي يستوجب فيه أن يكون أكثر من 60/ لتصف الاداة بالصدق، والجدول رقم 01، يوضح نتائج صدق الأداة

الجدول رقم 01: صدق الاستبيان

المحور	قيمة الثبات
المحور الأول: شروط تشكيللجنة المراجعة و المحاسبة الابداعية	0.853
المحور الثاني: مهام لجنة المراجعة والمحاسبة الابداعية	0.902
المحور الثالث: فعالية لجنة المراجعة والمحاسبة الابداعية	0.898
الاستبيان	0.912

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات spss22

بعد حساب ثبات الأداة تبين أن كل المحاور كانت ألفا كرونباخ تفوق 60 / وهو ما يعكس ثبات الاستبيان، وبالتالي يمكن استخدامه كأداة للبحث.

3.4 تحليل البيانات الشخصية للمستجوبين

تتعلق بالخصائص الهيكلية لعينة البحث، والجدول الموالي يوضحها
الجدول رقم 02: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

النسبة المئوية%	التكرار	نوع المتغير	البيان
68.3	43	ذكر	الجنس
31.7	20	أنثى	
20.7	13	30-20	العمر
36.5	23	40-31	
42.8	27	أكثر من 40 سنة	
17.5	11	مسير	الوظيفة
28.5	18	محاسب	
11.1	7	مدقق داخلي	
20.6	13	مساهم	
3.2	2	عضو لجنة مراجعة	
19.1	12	أخرى	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات spss22

يتضح من خلال الجدول السابق بأن الفئة الأكبر هي فئة الذكور حيث بلغت نسبتهم 68.3% في مقابل 31.7% للإناث، بالنسبة للعمر فكانت الفئة الأكبر من 40 سنة هي الفئة الأكبر والتي قدرت بـ 42.8%، تلتها الفئة العمرية المحصورة بين 31 و40 سنة والتي قدرت نسبتها بـ 36.5%، وفي الأخير الفئة العمرية من 20 إلى 30 سنة بنسبة 20.7%، وهو ما يدل على أن الفئة الأكبر عمرا هي الأكثر تمثيلا لعينة الدراسة، مام يعكس خبرتها. فيما يخص الوظيفة فإن المحاسبين هو الأكثر اجابة حيث قدرت نسبتهم بـ 28.5%، ثم في المرتبة الثانية المساهمون بنسبة 20.6%، يليها المسيرون بنسبة 17.5%، ثم المدققين الداخليين بنسبة 11.1%، وأخيرا فئة أعضاء لجنة المراجعة والمقدر عددها بـ 3.2%، ويرجع السبب إلى ندرة الشركات الاقتصادية في الجزائر التي تحتوي على لجان مراجعة.

4.4 تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

يعرض الجدول الموالي نتائج الدراسة، من خلال عرض قيمة المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة حول محاور الاستبيان

الجدول رقم 03: اجابات عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة

الرقم	العبارة	متوسط الإلجا	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	الترتيب
-------	---------	--------------	-------------------	---------------	---------

			بة		
7	متوسطة	1.10	3.30	يساعد استقلال لجنة المراجعة في ممارسة مهامها بكل موضوعية	1
4	عالية	0.95	3.43	تساهم استقلالية لجنة المراجعة في دعم استقلالية المدقق الخارجي مما يزيد من كفاءته	2
5	عالية	0.85	3.42	تغيير عدد أعضاء لجنة التدقيق حسب حاجة الشركة يساهم في كشف الانحرافات في وقتها	3
6	متوسطة	1.07	3.31	المرونة في تغيير أعضاء لجنة التدقيق يعزز صحة البيانات المالية المقدمة	4
3	عالية	0.98	3.44	الاختيار الدقيق لأعضاء لجنة التدقيق من قبل الإدارة يساعد في التحقق من ممارسات المحاسبة الإبداعية.	5
2	عالية	0.96	3.57	يساهم التركيز على خبرة وكفاءة أعضاء لجنة المراجعة عند تشكيلها في معرفة كل عمليات الاحتيال المحاسبي مما يضعف ممارسات المحاسبة الإبداعية	6
1	عالية	0.94	3.60	يساعد اختيار أعضاء متخصصين في المالية والمحاسبة لأعضاء لجنة المراجعة في تعزيز الثقة في بيانات وتقارير الشركة المالية	7
/	عالية	0.77	3.45	دور شروط تشكيل لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية	
5	عالية	0.89	3.50	تقييم نظام الرقابة الداخلية باستمرار يساعد في الكشف عن الانحرافات	8
7	متوسطة	0.96	3.34	الإشراف على التقارير المالية من خلال رقابة الرقابة الداخلية يزيد من موثوقيتها	9
6	عالية	0.91	3.49	التأكد من عدم وجود تضارب بين أصحاب المصلحة يضمن إفصاح سليم عن القائم المالية	10
3	عالية	0.84	3.66	الإشراف عن تعيين المدقق الخارجي وتحديد أتعابه يزيد من استقلاليته	11
4	عالية	0.80	3.63	تولي مهمة الإشراف على عمل المدقق الخارجي يمنع التواطؤ مع مجلس الإدارة	12
2	عالية	0.77	3.77	تقييم تقارير المدقق الخارجي ومقارنتها مع القوائم المالية يمنع التلاعب المحاسبي	13
1	عالية	0.86	3.79	الحرص على إدارة المخاطر وقياسها يساهم في التقليل من الانحرافات	14

-	عالية	0.74	3.65	مهام لجنة المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية
5	متوسطة	0.99	3.41	15 اخذ استقلالية أعضاء لجنة المراجعة بعناية فائقة يسهم في تقديم آراء حيادية
6	متوسطة	1.10	3.41	16 التأكد دوريا من نوع علاقة أعضاء لجنة المراجعة مع باقي أصحاب المصلحة يقلل من الاحتياال المالي
7	متوسطة	1.14	3.38	17 خبرة لجنة التدقيق الكبيرة تزيد من امكانية الكشف عن كل ممارسات المحاسبة الابداعية
4	عالية	1.04	3.42	18 اجراء تكوينات مستمرة ن قبل لجنة المراجعة يمكنه من أساليب التلاعب المالي الجديدة
3	عالية	1.17	3.55	19 تنوع التخصصات لدى أعضاء لجنة التدقيق يمكن أن ساهم في الكشف عن التلاعب المحاسبي والحد منه
2	عالية	1.08	3.57	20 الاجتماعات الدورية لأعضاء لجنة التدقيق تمكن من معالجة الانحرافات في وقتها المناسب
1	عالية	0.94	3.57	21 تناسب عدد الأعضاء إيجابيا مع أعضاء مجلس الادارة يمكنها من السيطرة عن مختلف الممارسات الاحتياالية في الجانب المالي والمحاسبي
	عالية	0.81	3.49	فعالية لجنة المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات spss22

يظهر الجدول رقم 03 اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة حول دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وكانت النتائج كالتالي:

- بالنسبة لشروط تشكيل لجنة المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية: بالنسبة للمحور الأول للدراسة فقد قدر متوسطه الحسابي ب: 3.45، وهو ما يعكس اتفاق قوي لعينة الدراسة حول هذا المحور، وما يؤكد ذلك هو قيمة المتوسطات الحسابية المشكلة لهذا المحور، إذ انحصرت قيمتها بين 3.30 و 3.60، حيث تؤكد الدراسة التطبيقية بأن شروط تكوين لجنة المراجعة هي الخطوة الأولى في التقليل من عمليات التلاعب المحاسبي، حيث يساهم في ذلك تخصصهم المتوافق مع مهامهم، واستقلاليتهم. وما يؤكد هذه النتيجة هو اختبار **T-test**، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم 04: اختبار **T-test** لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الأول

المحور الأول	قيمة T-test	مستوى الدلالة
شروط تشكيل لجان المراجعة والحد من المحاسبة الابداعية	4.823	0.000

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات spss22

يظهر من الجدول السابق بأن قيمة **T-test** قدرت بـ 4.823 عند مستوى دلالة 0.00 وهي أقل من 0.05، وبالتالي نؤكد أن شروط تشكيل لجنة المراجعة لها دور فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وبالتالي قبول الفرضية الأولى.

- بالنسبة لمهام لجنة المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: قدر المتوسط الحسابي لهذا المحور بـ: 3.65، وهو يعكس موافقة كبيرة لعينة الدراسة بأن مهام لجنة المراجعة تعتبر عنصرا حاسما في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية، ونظرا للمهام المنوطة لها فهي قادرة عن الحد منها، حيث تمتع التواطؤ مع أطراف المصلحة الداخليين والخارجيين، حيث تعتبر همزة الوصل بينهم، كما اتفق المبحوثين على أن صفة الاستمرارية في عمل اللجنة يتيح لها امكانية الكشف عن الأخطاء في وقتها المناسب وبالتالي التصدي لها. إن ما أكد هذه النتيجة هو قيمة **T-test** والتي يبينها الجدول الموالي:

- الجدول رقم 05: اختبار **T-test** لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الثاني

المحور الثاني	قيمة T-test	مستوى الدلالة
مهام لجنة المراجعة والحد من المحاسبة الإبداعية	6.893	0.000

- المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات **spss22**

بلغت قيمة **T-test** 6.893 بمستوى دلالة أقل من 0.05، إذ قدر بـ 0.00، وهو ما يؤكد وجود جور جوهري لمهام لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهو ما يفرض قبول الفرضية الثانية.

- بالنسبة لفعالية لجنة المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: بالنسبة للمحور الثالث فقد قدر متوسطه الحسابي بـ: 3.49 مما يؤكد الموافقة العالية للمستجوبين حول أهمية ودور تحقيق فعالية لجنة المراجعة في الحد من المحاسبة الإبداعية، إذ تمكنها من إجراء مهامها يستوجب أن تتوفر على استقلالية تامة، والحرص على مراقبة معايير تشكيلها دوريا، فطول فترة عملها تخلق نوع من الولاء، مما يستوجب تجديد الأعضاء دوريا، بالإضافة للتركيز على عدد الاجتماعات المحررات، نوعها وسببها، مما يجعل من فعاليتها أمر حقيقي وليس صوري، وقد أكد النتيجة المتوصل إليها **T-test** والتي يظهرها الجدول الموالي:

- الجدول رقم 06: اختبار **T-test** لإجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الثالث

المحور الثالث	قيمة T-test	مستوى الدلالة
فعالية لجنة المراجعة والحد من المحاسبة الإبداعية	4.814	0.000

- المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات **spss22**

بلغت قيمة **T-test** 4.418 عند مستوى دلالة أقل من 0.05، إذ قدر بـ 0.00، وهو ما يؤكد أن تحقيق فعالية لجنة المراجعة يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبالتالي قبول الفرضية الثالثة.

من خلال المقارنة بين المتوسطات الحسابية للمحاور الثلاث، يمكن القول بأن تركيز اللجنة في مهامها يعتبر أكثر عنصر مساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وهو أمر طبيعي، لأنه كلما كانت اللجنة قادرة على الحفاظ على كفاءتها وديمومة رقابتها،

والمحافظة على الحياد في علاقاتها ومهنتها وتمكينها حقيقة من أن تكون أكثر كفاءة وفعالية وبالتالي تكون قادرة على الكشف عن كل الاعمال الاحتيالية واتخاذ قرارات موضوعية في ذلك الشأن.

4. خاتمة:

تم من خلال هذه الدراسة عرض مفهوم لجان المراجعة، والتي تعني مجموعة من الأعضاء غير التنفيذيين المستقلين والذين يتوجب أن تتوفر فيهم مجموعة من الشروط أهمها الكفاءة والخبرة، مهمتهم الأساسية الاشراف على عمل مجلس الادارة وضبط علاقته مع مختلف أصحاب المصلحة من أجل معالجة مشكل الوكالة وتقليل التحايل المحاسبي، والذي عولج في هذه الدراسة تحت مصطلح المحاسبة الابداعية، اذ يعتبر هذا المصطلح أوسعهم وأشملهم، ويعني استغلال الثغرات القانونية في المعايير المحاسبية من أجل تحسين الوضعية المالية للشركة صوريا، بهدف تحقيق مصالح شخصية، قد تكون لحساب المسيرين على غرار الحصول على حوافز مادية، أو لصالح الشركة في حد ذاتها كتقليل العبء الضريبي، الحصول على تمويل أو زيادة قيمتها السوقية، وتم عرض آلية لجنة المراجعة في الحد من هذه الاجراءات، بحيث تعتبر المسؤول الأول عن هذا، وهذا راجع لآلية تشكيلها، حيث يستوجب فيها أن يكون أعضاؤها مستقلين تماما عن باقي الأعضاء، وأن يتمتعوا بمعرفة عميقة وخبرة كافية في المجال القانوني، المالي والمحاسبي، بالإضافة إلى الاهتمام بعدد أعضائها والذي يستوجب فيه أن يتناسب مع حجم الشركة وعدد أعضاء مجلس الادارة، بالإضافة إلى الاجتماعات التي يستوجب أن تعقد بصفة دورية وفي بعض الأحيان استثنائية للكشف عن مختلف التحايلات والتلاعبات التي تنفذ لتحقيق مصالح خاصة.

من خلال الدراسة الميدانية والتي تم اجراءها عن طريق دراسة استقصائية على 10 شركات اقتصادية كبرى ذات طابع خاص في الجزائر العاصمة، تم التوصل إلى أن الشركات التي تحتوي على لجان مراجعة شبه نادرة، وأن المهتمين بالمجال المحاسبي يتفقون بدرجة عالية حول أن للجنة المراجعة دور مهم في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، سواء من حيث خصوصيات تشكيلها، مهامها أو شروط فعاليتها، وأنها حتمية لا بد منها للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وفي ظل النتائج المتوصل اليها، تم وضع التوصيات التالية:

- التقليل من المرونة في المعايير المحاسبية؛
- محاولة توحيد المعايير المحاسبية وعلاج الثغرات الموجودة؛
- الزام الشركات الاقتصادية الكبرى بتبني لجان المراجعة؛
- تحفيز الشركات التي تتبنى لجان المراجعة؛
- بناء نظام قانوني فعال لتنظيم مهام لجان المراجعة في الخارج؛
- الاستفادة من التجارب الدولية في مجال تفعيل دور لجان المراجعة؛
- وضع اطار قانوني لتجريم ممارسات المحاسبة الابداعية؛
- انشاء مخابر بحث بالتشارك مع الجامعات للبحث في مجال ممارسات المحاسبة الإبداعية وأساليب الكشف عنها.

5. قائمة المراجع:

- بن أزرواوي ليلي (2023-2022)، دور لجان المراجعة في الرقابة على جودة التدقيق، دراسة ميدانية في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة باتنة 1، الجزائر.
- حبيب دومر، مُجد العبد صلوم (2024)، أثر فعالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية - دراسة ميدانية في المديرية العامة لجمع نفضال بشراكة الجزائر العاصمة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 1.
- حواس صلاح، عبد الحميد حسياني، (2013)، لجان المراجعة وتطورها في ظل القوانين والتقارير الصادرة عن الهيئات المهنية على الصعيدين الدولي والمحلي، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 17، العدد 5.
- شيماء مُجد السعيد القرموطي (2020)، تعزيز لجان المراجعة بغرض زيادة فاعلية حوكمة الشركات، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 4، العدد 3.
- عمرو سعد داود العبيدي (2024)، أثر استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية، مجلة كلية التراث الجامعة، العدد 38.
- عناني عبد الله (2017)، دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد السابع.
- غروي خالد (2022-2021)، دراسة دور لجنة المراجعة في تحسين الأداء المحاسبي المالي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3.
- فراج، د. م. ح.، & د. منال حامد. (2013). دراسة تحليلية لأساليب تطبيقية إبداعية. مجلة الشروق للعلوم التجارية، 7 (7)، 211-255.
- فهد عبد الرحمن منعم، ثامر سعد البراك، (2021)، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية المساهمة، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل، المجلد 22، العدد 2.
- قوشتيش أمينة، لقلبي الأخضر (2019)، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 13، العدد 02.
- متولي السيد متولي عطية (2021)، أثر لجان المراجعة وجودة المراجعة على توقيت إصدار التقرير المالي السنوي، مجلة دراسات مالية ومحاسبية، المجلد 16، العدد 56.
- مجدي وائل الكبيجي (2019)، دور حوكمة الشركات في ضبط ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية، المجلة العربية للإدارة، مجلد 39، العدد 2.
- مُجد عبد المنعم الشواربي (2018)، دور دوران أعضاء لجان المراجعة في تحقيق فعالية لجنة المراجعة وأثر ذلك على اتعاب المراجعة الخارجية، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 22، العدد 7.
- نبأ حسين مُجد، ستار جابر خلاوي الحجامي (2023)، دور تغيرات سعر الصرف في تطبيقات أساليب المحاسبة الإبداعية، دراسة تطبيقية في شركة تاج الخير للتجارة العامة، مجلة الكوت في الاقتصاد وعلوم الإدارة، المجلد 15، العدد 46.

- نبيلة قدور، حمزة العرابي(2018)، دور ركائز حوكمة الشركات في تحجيم التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالي، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 6، العدد1، الجزائر.
- هائل أبو رشيد(2015)، دور الضوابط الرقابية في الحد من مخاطر إدارة الأرباح، دراسة ميدانية على المصارف التجارية السورية، مجلة دامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 37، العدد2.
- يوسف بوزيان، رشيد حفصي(2021)، لجان المراجعة آليات العمل، دراسة مقارنة، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد4، العدد2.

المراجع الأجنبية:

- Al-ahdal, W. M., & Hashim, H. A. (2022). **Impact of audit committee characteristics and external audit quality on firm performance: evidence from India.** *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 22(2), 424-445
- Dang, V. C., & Nguyen, Q. K. (2022). **Audit committee characteristics and tax avoidance: Evidence from an emerging economy.** *Cogent Economics & Finance*, 10(1), 2023263
- Hasan, S., Kassim, A. A. M., & Hamid, M. A. A. (2020). **The impact of audit quality, audit committee and financial reporting quality: evidence from Malaysia.** *International Journal of Economics and Financial Issues*, 10(5), 272.
- Idris, A. A., Kehinde, J. S., Ajemunigbohun, S. S. A., & Gabriel, J. M. (2012). **The nature, techniques and prevention of creative accounting: Empirical evidence from Nigeria.** *Canadian Journal of Accounting and Finance*, 1(1).
- Kamau, C. G., Mutiso, A. N., & Ngui, D. M. (2012). **Tax avoidance and evasion as a factor influencing 'creative accounting practice' among companies in Kenya.** *Journal of Business Studies Quarterly*, 4(2), 77.P 78
- Yadav, B. 2013, **Creative Accounting: A Literature.**, the S I J transactions on industrial financial and business management IFBM, vol 01, N 01, new delhi INDIA

المواقع الإلكترونية

هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، لجنة المراجعة، متاح على الموقع:

https://aaofii.com/%D9%84%D8%AC%D9%86%D8%A9-2023/10/10_%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%B1%D8%A7%D8%AC%D8%B9%D8%A9/