

أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية

دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة

The effect of using creative accounting on the quality of the financial statements
survey of a sample of accountants in economic enterprises in the Biskra city

ط/د. شيخ عبد القادر¹، د. زعرور نعيمة²، د. بوقناديل محمد³

القبول: 2019/01/6

الاستلام: 2018/11/ 24

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية، ودوافع وأسباب التلاعبات التي تمارسها المؤسسة في القوائم المالية وكذلك بيان أهم الآثار التي قد تتجر جراء استخدام هذه الأساليب وطرق التقليل والحد منها.

ولتحقيق هذا الهدف قمنا بدراسة استطلاعية لآراء عينة من المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، وقد تبين من خلال نتائج الاختبارات الإحصائية وجود علاقة ارتباط قوية بين المحاسبة الإبداعية وجودة القوائم المالية، كما أظهرت النتائج أيضا وجود تأثير كبير بين متغيري الدراسة كما توصلنا إلى أن أساليب المحاسبة الإبداعية من شأنها أن تساهم في عدم موثوقية القوائم المالية والتأثير على من يستخدمها.

الكلمات المفتاحية: محاسبة الإبداعية، قوائم المالية، أساليب محاسبة إبداعية، معلومات محاسبية.

رموز JEL: XN1، XN2.

Abstract:

This study aims to identify the effect of using creative accounting on the quality of the financial statements, the motives and causes of manipulations practiced by the enterprise in the financial statements, as well as the most important effects that may be dragged by the use of these methods and approaches of reducing and stop it. To achieve this objective, we conducted a survey of a sample of accountants in economic enterprises in the Biskra city.

The results of the statistical tests revealed a strong correlation between creative accounting and the quality of the financial statements. The results also showed a significant impact between the two variables. creative accounting will contribute to the unreliability of financial statements and influence who uses them.

Keywords:

Creative Accounting, Financial Statements, Creative Accounting Methods, Accounting Information

(JEL) Classification : XN2، XN1.

¹ - جامعة بسكرة - الجزائر، chikhabdelkader3@gmail.com

² - جامعة بسكرة - الجزائر، naimaz@ymail.com

³ - المركز الجامعي عين تيموشنت - الجزائر، mohammed.bouknadil@yahoo.fr

1. مقدمة:

شهد العالم في الآونة الأخيرة عددا من الفضائح المالية التي انجر خلفها انهيار كبريات المؤسسات العالمية نتج عنها خسائر بلغت مليارات الدولارات منها مؤسسة انرون حيث سعت الهيئات المهنية المختصة إلى فهم الأسباب التي قادت إلى هذه الانهيارات، وقد توصلت إلى أن السبب الرئيسي، يكمن في تورط هذه المؤسسات في التلاعبات المالية وإتباع أساليب المحاسبة الإبداعية، مما استدعى ازدياد الاهتمام في إعطاء رأي محايد حول مدى التزام المؤسسة باللوائح والقوانين الموضوعية ضمن إطار نظام الرقابة الداخلية.

ونظرا لتزايد أهمية القوائم المالية في عصرنا الراهن الصادرة عن المؤسسات، كمصدر للمعلومات بالنسبة للمستثمرين والمقرضين وغيرهم من الفئات المستخدمة والمستفيدة من هذه القوائم، الأمر الذي شجع بعض المديرين التنفيذيين على استغلالها للتأثير على مخرجات القوائم المالية، وتحسين المركز المالي للمؤسسة وذلك بإتباع وتيرة التحريف في البيانات المالية لتلك القوائم المالية، وذلك بهدف تحقيق مكاسب ذاتية.

1.1 إشكالية الدراسة

مما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية؟

ومن الإشكالية السابقة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية؟
- هل يوجد أثر للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة؟
- هل يوجد أثر للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للمقارنة؟
- هل يوجد أثر للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم؟

2.1 فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤلات السابقة يتم صياغة الفرضيات التالية:

1.2.1 الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال أبعاده الأربعة (الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم).

2.2.1 الفرضيات الفرعية:

أ. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية

ب. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة .

ج. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للمقارنة .

د. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم .

3.1 أهداف الدراسة

نهض من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق العديد من الأهداف نذكر منها:

- الإشارة إلى الأساليب المحاسبة الإبداعية.
- محاولة تشخيص مدى تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية.
- الإشارة إلى وجود طرق تكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية.

2. الإطار النظري للدراسة

في هذا المحور سيتم التطرق إلى الإطار النظري للدراسة من خلال تناول أهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية وجودة القوائم المالية ودراسة العلاقة بينهما.

1.2 ماهية المحاسبة الإبداعية

1.1.2 تعريف المحاسبة الإبداعية

لقد اختلفت التعاريف التي تناولت المحاسبة الإبداعية باختلاف الباحثين والكتاب نذكر منها:

المحاسبة الإبداعية هي: "مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يعتمدها المحاسب لتحقيق مصلحة أصحاب المؤسسة وللمحاسبة الإبداعية مظهر قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات الخارجي عن الاستفادة من الثغرات والقوانين والبدائل المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة، ومظهر غير قانوني ينتج عنه تواطؤ مدقق الحسابات الخارجي وتتضمن تلاعب والتحريف في الأرقام المحاسبية".¹

والحقيقة إن مفهوم المحاسبة الإبداعية يمكن النظر إليه من زاويتين:²

أ. **الزاوية الأولى (إيجابية):** وتتمثل في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية غير مألوفة تساعد على اتخاذ القرارات، كما يمكنها أن توفر معلومات محاسبية ذات جودة عالية مفيدة ومجدية لمستعملها ، وتعمل على التجديد والتطوير في الطرق والإجراءات المحاسبية.

ب. **الزاوية الثانية (سلبية):** وتتمثل في إتباع حيل وأساليب التخليط والتلاعب بالأرقام من أجل إظهار وضعية معينة تخدم مصالح أطراف معينة أو إخفاء حقائق معينة.

2.1.2 دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية

يمكن تلخيص أهم الدوافع التي تؤدي بإدارة المؤسسة إلى ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية في:

أ. **محاولة التهرب من الضرائب:** تعتبر الوفورات الضريبية من الدوافع الهامة وراء قيام الإدارة بالتلاعب في الدخل لتجنب الضرائب وقد يمكن للإدارة من خلال فترات الإعفاء الضريبي تحقيق وفورات ضريبية حقيقية عن طريق تأجيل بعض النفقات إلى فترات الإعفاء للضريبة، وبصفة عامة أن تدخل الإدارة في إعداد القوائم المالية واللجوء إلى أساليب المحاسبة الابتكارية قد يكون مستهدفاً منه تفادي الأعباء الضريبية³.

ب. **رغبة الإدارة في المحافظة على سعر السهم أو زيادته:** وذلك عن طريق تخفيض المستويات الواضحة للاقتراض، وبذلك تظهر المؤسسة على أنها عرضة لمخاطر أقل واتجاه جيد للربح؛ مما يساعد الشركة في إصدار جديد للأسهم.

ج. **إخفاء بعض الالتزامات:** قد تلجأ الإدارة إلى عمل ترتيبات تحويلية بطريقة لا تعكس كل التزام في القوائم المالية، إذ إن التغيير في أي قاعدة محاسبية يقم المؤسسة في صعوبات مع اتفاقيات الاقتراض⁴.

د. **تحقيق أرقام محددة للأرباح:** قد تلجأ المؤسسات 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 (سنوية أو ربع سنوية)، تواجه عند ذلك ضغطاً كبيراً فيما يتعلق بتحقيق تلك التوقعات⁵.

هـ. **الوفاء بالمتطلبات اللازمة:** تنقيد المؤسسات وإدارتها بالعديد من المتطلبات القانونية والتعاقدية وأحياناً أخرى بالمتطلبات التنافسية اللازمة للاستمرار والمحافظة على الحصة السوقية، إن تحقيق هذه المتطلبات يمكن المؤسسة من المحافظة على عملائها واستمرار تطورها، لذلك تستخدم المؤسسات الأساليب المحاسبية الإبداعية للوفاء بالمتطلبات اللازمة عندما لا تسمح ظروفها التشغيلية والاستثمارية بتحقيق تلك المتطلبات⁶.

2.2 ماهية جودة القوائم المالية.

تعتبر القوائم المالية المخرج النهائي للنظام المحاسبي المالي، فهي تعكس نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسات خلال السنة المالية، لذا تقوم معظم الوحدات المحاسبية حالياً بإعداد القوائم المالية لها كبديل عن الحسابات الختامية للميزانية.

1.2.2 مفهوم القوائم المالية

لقد تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم القوائم المالية نذكر منها:

القوائم المالية هي: "ترجمة لمكونات أي مؤسسة مالية حيث تعرض أصولها وخصومها إيراداتها ومصروفاتها أو عبارة أخرى يمكن تشخيص قدرة المؤسسة من خلال استعراض تلك الأصول والخصوم للوفاء بالتزاماتها من جهة وقدرتها على مواصلة عملها في الميدان الاقتصادي من جهة أخرى ، وذلك كنتيجة لنشاطها من ربح أو خسارة".⁷

كما تعرف القوائم المالية على أنها: "مجموعة من الوثائق المحاسبية هدفها إعطاء صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونجاحتها وسيولة الخزينة في نهاية السنة، ووفق النظام المحاسبي المالي للمؤسسات الملزمة قانونا بمسك محاسبة مالية مجبرة على تقديم في اجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ غلق السنة المالية كشوفا ماليا نظم (الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، والملحق) فالقوائم المالية ينبغي أن تقدم موقفا صحيحا وصادقا وعادلا على الوضعية المالية للمؤسسة وأداءه ونجاحته وتعكس أي تغيير في مركزه المالي نتيجة المعاملة والآثار المترتبة عنها، كما أن المعلومات الواردة في القوائم المالية يجب أن تقدم بالعملة الوطنية وتسمح بإجراء مقارنة بينها وبين المعلومات الخاصة بالنسبة لسنة المالية الماضية".⁸

2.2.2. أهداف القوائم المالية:

تتمثل الأهداف الأساسية للقوائم المالية فيما يلي⁹:

- تقديم معلومة مالية مفيدة : هدف القوائم المالية هو إعطاء معلومة حول الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية للمؤسسة حتى يستجيب لاحتياجات مجموع مستخدمي هذه المعلومات
- تقديم معلومات مالية شفافة: القوائم المالية تسمح بضمان الشفافية للمؤسسة من خلال معلومات شاملة وإعطاء عرض وافي للمعلومات المفيدة لاحتياجات اتخاذ القرار .
- إيصال المعلومة المالية لمختلف المستخدمين: القوائم المالية تمثل الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومات المالية لمختلف المستخدمين الداخليين والخارجيين عن المؤسسة .

3.2.2 جودة القوائم المالية

ترتبط جودة القوائم المالية بجودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها باعتبار أن المعلومة المحاسبية هي مخرجات القوائم المالية

أ. تعريف المعلومات المحاسبية

تعرف على أنها: "المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي فهي بيانات تمت معالجتها وتشغيلها لتعبر عن أحداث ووقائع اقتصادية فعلية، مما يؤكد أنها تساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة والنتائج عن العمليات التشغيلية لخدمة أغراض بعينها ممثلة في نتائج نهائية أو مخرجات تدعم قرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها وبذلك فهي تمثل مجموعة من القيم والحقائق النهائية المنظمة والمبوبة بصورة كمية ووصفية والتي تربط مع بعضها بعلاقات تبادلية." ¹⁰

ب. الخصائص النوعية لجودة القوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الموضوعية في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية (المستثمرين الحاليين والمحتملون، والمقرضون والدائنون) والتي تجعل المعلومات المالية ذات جودة عالية. ¹¹

ب. 1 الخصائص النوعية الأساسية: وتتمثل الخصائص الأساسية في: ¹²

- **الملائمة:** يقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها، ويمكن وصفها بالملائمة إذا كما القرار المتخذ على أساسها مختلف عن القرار المتخذ بدونها، كما تساعد متخذ القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار شرط توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة، وحتى تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لابد أن تتوفر الخصائص التالية: توقيت المعلومات، التغذية العكسية، القدرة على التنبؤ؛
- **المصداقية:** أي إمكانية الوثوق بالمعلومات من طرف مستخدميها والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ويمكن الوثوق بالمعلومات إذا توفرت فيها ثلاث خصائص: صدق التعبير عن النشاط، عدم التحيز (الحياد)، قابلية التحقق .

ب. 2 الخصائص النوعية الثانوية.¹³

تتمثل أهم الخصائص النوعية الثانوية في:

■ **القابلية للمقارنة:** يقصد بها تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المؤسسات المماثلة في نفس النشاط فذلك يزيد من فائدة المعلومات لأنه يسمح بتقديم مركز ووضع المؤسسة المعينة فيما بين المؤسسات المماثلة؛

■ **الثبات (الاتساق):** يقصد بها مقارنة النتائج لنفس المؤسسة من فترة محاسبية لأخرى، وهذا يتطلب من المؤسسة الثبات في إتباع نفس الطرائق المحاسبية (تقييم المخزون السلعي، تحديد عبئ الاستهلاك).

3.2 العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والقوائم المالية.

يهدف التلاعب بالقوائم المالية إلى تضليل وخداع مستخدمي هذه القوائم لغرض تحقيق منافع غير مشروعة من خلال قيام الإدارة لممارسات غير أخلاقية مستغلة بذلك موقعها الذي يؤهلها للقيام بتلك الممارسات.¹⁴

وفيما يلي بعض من الظواهر التي يتم فيها استخدام المحاسبة الإبداعية واثرت كل منها في القوائم المالية.

■ عدم إظهار الحسابات المستحقة والمعدومة مما يؤدي إلى تضخيم الإيراح والموجودات المتداولة وتضخيم حقوق الملكية .

■ اعتماد تقديرات الإدارة للمخزون والبضائع وعدم تحقق مدقق الحسابات القانوني منها مما يؤدي إلى تضخيم الأرباح والموجودات المتداولة.

■ تضمين المبيعات عقود بيع غير مؤكدة مما يؤدي إلى تضخيم المبيعات والأرباح.¹⁵

■ تسجيل جزء من المبيعات في الفترة اللاحقة أو الماضية مما يؤدي إلى التأثير على النتائج والأرباح.

■ تصنيف المؤسسات التابعة والخاسرة منها كاستثمار وعدم دمج حساباتها مع المؤسسة الأم مما يؤدي إلى إظهار جزء من الخسائر بنسبة الاستثمار المسجل.

■ زيادة توزيعات أرباح الشركات التابعة إلى الشركة الأم مما يؤدي إلى تضخيم أرباح الاستثمارات.

■ تحويل الأعمال الخاسرة إلى شركة تابعة مما يؤدي إلى إظهار جزء من الخسائر بنسبة الاستثمار المسجل في دفاترها المحاسبية¹⁶.

- تسجيل بعض الإيرادات أو المصاريف غير العادية في الاحتياطات الخاصة وليس في قائمة الدخل مما يؤدي إلى التأثير إيجاباً أو سلباً على الأرباح.
- تخفيض المخزون بشكل غير عادي في نهاية الفترة، مما يؤدي إلى تحسين معدلات الدوران للمخزون
- تسريع وتحصل المدينين وتأخير دفع الدائنين في نهاية الفترة مما يؤدي إلى تحسين معدلات الدوران للمدينين والدائنين .
- تأخير عمليات الشراء وتسريع إصدار الفواتير في نهاية الفترة، مما يؤدي إلى تحسين معدلات الدوران للمدينين والدائنين.

3. الإطار التطبيقي للدراسة

1.3 التحليل الإجرائي للدراسة

تهدف الدراسة التطبيقية إلى تحديد مدى تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية، وذلك عن طريق جمع البيانات وتحليلها بهدف اختبار الفرضيات باستخدام برنامج (SPSS) في معالجة البيانات.

1.1.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة: تتمثل أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة في:

أ. المتوسط الحسابي: وذلك بحساب المتوسط الحسابي لكل عبارة وكذلك المحاور.

ب. الانحراف المعياري: للتعبير عن تشتت مفردات العينة.

ج. التوزيع التكراري والنسب المئوية: وذلك لوصف الإجابات المحصل عليها.

د. معامل ألفا كرونباخ: وذلك لقياس مدى قوة العلاقة بين العبارات والتأكد من ثبات أداة الدراسة.

هـ. تحليل الانحدار البسيط

1.1.3 صدق الأداة وثباتها: للتأكد من صدق وثبات أداة الدراسة نقوم بحساب معامل ألفا كرونباخ لقياس

الثبات، حيث يجب أن يكون أكبر من 0,60 وحساب معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرونباخ

لقياس الصدق، ويجب أن يكون أكبر من 0,70، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (01): صدق وثبات الدراسة

الرمز	المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
X	المحور الأول: طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية	11	830.8	.9390
Y	المحور الثاني: جودة القوائم المالية	10	60.93	670.9
Y1	1. بعد الموثوقية	03	0.832	1290.
Y2	2. بعد الملائمة	02	0.712	4380.
Y3	3. بعد القابلية للمقارنة	03	0.755	6880.
Y4	4. بعد القابلية للفهم	02	0.915	5690.
إجمالي المحاور		12	340.9	9660.

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات لمحاور الدراسة تجاوز الحد الأدنى له حيث بلغ الإجمالي 0.934، كما أخذ محور طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية قيمة ثبات تقدر بقيمة 0.883، ومحور جودة القوائم المالية قيمة ثبات أكبر تقدر بقيمة 0.936، هذا يعني أن عبارات الاستمارة تتصف بثبات النتائج مع إمكانية تعميم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، بالإضافة إلى وجود ارتباط قوي وموجب بين عبارات كل محور من محاور الدراسة كما قدر معامل الصدق الإجمالي للاستمارة 0.966. وهنا نكون قد تأكدنا من ثبات أداة الدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحتها في تحليل النتائج.

2.1.3 مقياس الدراسة: لقد تم اختيار مقياس ليكارت الخماسي الذي يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء، لتوازن درجاته، حيث يعتمد على البدائل الخمس ولقد ترجمت الاستجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط الحسابي	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5

المصدر: من إعداد الباحثين

3.1.3 وصف عينة الدراسة: تم اختيار عينة البحث اشتملت على مجموعة من المحاسبين للمؤسسات الاقتصادية، والذين بلغ عددهم 50 شخص وبعد توزيع الاستبيان تم استرجاع 36 استبيان صالح لدراسة، وبعد تفريغ البيانات وتحليلها باستخدام برنامج SPSS V22 قمنا بحساب النسب المئوية للمتغيرات الشخصية والوظيفية للعينة المبحوثة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): مواصفات عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية %
01	الجنس	ذكر	23	63.9
		أنثى	13	36.1
02	الفئة العمرية	أقل من 30	7	19.4
		31 - 40	20	55.6
		41 - 50	5	13.9
		أكثر من 50	4	11.1
03	المؤهل العلمي	ماستر	11	30.6
		ماجستير	4	11.11
		ليسانس	24	58.3
		دكتوراه	00	00
04	التخصص العلمي	محاسبة	15	41.7
		مالية	21	58.3
05	سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	10	27.8
		5-10 سنوات	15	41.7
		أكثر من 10 سنوات	11	30.6

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: من نتائج الجدول نجد أن أغلبية المبحوثين في الدراسة ذكور، أما فيما يخص الفئة العمرية الطاغية بنسبة 55.6% من فئة (31-41 سنة) والمؤهلات علمية مرتفعة ومتنوعة مع غلبة أصحاب شهادة الليسانس، ومعظم المبحوثين متوسطون الخبرة بين (5-10 سنوات) وأغلبهم أصحاب تخصص مالية بنسبة 58.3%.

2.3 تحليل أبعاد الدراسة

1.2.3 تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الأول " طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية ": يمكن توضيح

آراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول : " طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية" من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (04): اتجاهات آراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول : طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية.

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المحور الأول : طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية
			العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	
			%	%	%	%	%	
موافق	0.971	3.83	9	16	8	2	1	يساعد النمو المعرفي الكبير في مجال تكنولوجيا المعلومات في توليد الأفكار والممارسات الإبداعية في المجال المحاسبي
			25%	44.4%	22.2%	5.6%	2.8%	
موافق	0.990	3.64	7	14	11	3	1	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية عدم شطب الأصول التالفة أو المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية أو التاريخية
			19.4%	38.9%	30.6%	8.3%	2.8%	
محايد	0.929	3.22	3	10	16	6	1	تعمل المحاسبة الإبداعية على تغيير القيم المحاسبية من موضوعية إلى غير موضوعية.
			8.3%	27.8%	44.4%	16.7%	2.8%	
موافق	1.000	3.53	4	19	6	6	1	يعد التحيز والتقدير الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية أحد أهم أسباب استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية
			11.1%	52.8%	16.7%	16.7%	2.8%	
موافق	0.951	3.81	8	17	8	2	1	عدم الاهتمام بجوهر الواقع الاقتصادي للأحداث والعمليات المحاسبية يؤثر على موثوقية القوائم المالية
			22.2%	47.2%	22.2%	5.6%	2.8%	
موافق	0.806	3.42	1	19	10	6	0	إن المعلومات المحاسبية الناتجة عن عدم تطبيق سياسات محاسبية ملائمة تساهم في المحاسبة الإبداعية
			2.8%	52.8%	27.8%	16.7%	00%	
موافق	1.009	3.19	1	16	11	5	3	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية إبقاء الدفاتر المحاسبية مفتوحة لعدد من الأيام رغم انتهاء السنة المالية الخاصة بها لتسجيل بعض المبيعات المفتوحة .
			2.8%	44.4%	30.6%	13.9%	8.3%	
موافق	0.654	3.53	0	22	11	3	0	يعتبر تغيير الطريقة المتبعة في تسير المخزون من أجل زيادة المصاريف أو تخفيضها من أساليب المحاسبة الإبداعية
			00%	61.1%	30.6%	8.3%	00%	
موافق	0.941	3.17	00	16	13	4	3	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية عدم إفصاح الشركة القابضة عن خسائر الشركة التابعة
			00%	44.4%	36.1%	11.1%	8.3%	
موافق	0.697	3.50	1	19	13	3	0	تساعد حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية على استخدام المحاسبة الإبداعية
			2.8%	52.8%	36.1%	8.3%	00%	
موافق	0.934	3.39	3	16	9	8	0	إن المرونة التي تتمتع بها الأساليب المحاسبية توفر فرصا للتلاعب
			8.3%	44.4%	25%	22.2%	00%	
موافق	00.610	473.47						المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يظهر الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.83،3.17)، بانحرافات معيارية تراوحت بين (1.009،0.654) بدرجة تقدير بين موافق ومحايد، أما المتوسط العام للمحور ككل فقد بلغ (3.4747) بانحراف معياري (0.6100)، وبدرجة تقدير موافق.

2.2.3 تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني "جودة القوائم المالية"

أ. تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني بعد الموثوقية

الجدول رقم (05): اتجاهات آراء أفراد العينة بعد الموثوقية

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	موافق	محايد	معارض	معارض	المحور الثاني: جودة القوائم المالية
			بشدة	بشدة			بشدة	
			العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	
			%	%	%	%	%	
موافق بشدة	0.615	4.28	13	20	3	0	0	يتم التأكد من مصداقية القوائم المالية قبل نشرها.
			36.1%	55.6%	8.3%	00%	00%	
موافق بشدة	0.554	4.25	11	23	2	0	0	المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية خالية من التحيز.
			30.6%	63.9%	5.6%	00%	00%	
موافق بشدة	0.770	4.25	14	19	1	2	0	المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة.
			38.9%	52.8%	2.8%	5.6%	00%	
موافق بشدة	40.558	934.25						المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتضح لنا من خلال الجدول رقم (05) أن المتوسط الحسابي المرجح العام بلغ 4.2593 بانحراف معياري قدره 0.5584 وبتقدير موافق بشدة، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.28،4.25) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.554 ، 0.770) بتقدير موافق بشدة في أغلب العبارات.

ب. تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني بعد الملائمة

يمكن تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني بعد الملائمة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (06): اتجاهات آراء أفراد العينة بعد الملائمة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المحور الثالث: جودة القوائم المالية
			العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	
			%	%	%	%	%	
موافق	0.599	4.11	13 36.1%	20 55.6%	2 5.6%	1 2.8%	0 00%	توفر القوائم المالية معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية
موافق بشدة	0.479	4.25	11 30.6%	19 52.8%	5 13.9%	1 2.8%	0 00%	تعتبر المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية ملائمة للتنبؤ بالمستقبل.
موافق	10.634	064.18	المجموع الكلي					

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتضح لنا من خلال الجدول رقم (06) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور جودة القوائم المالية وذلك في بعد الملائمة، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 4.1806 بانحراف معياري قدره 0.6341 وبتقدير موافق، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.11،4.25) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.599 ، 0.479) بتقدير موافق في أغلب العبارات.

ج. تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني بعد القابلية للمقارنة

يمكن تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثاني بعد القابلية للمقارنة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (07): اتجاهات آراء أفراد العينة بعد القابلية للمقارنة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	موافق	محايد	معارض	معارض	المحور الثالث: جودة القوائم المالية
			بشدة	بشدة			بشدة	
			العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	
			%	%	%	%	%	
موافق بشدة	0.681	4.22	12	21	2	1	0	توفر القوائم المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنوات المالية السابقة أو المؤسسات المماثلة
			33.3%	58.3%	5.6%	2.8%	00%	
موافق	0.693	4.14	10	21	5	0	0	يتم الالتزام بمبدأ الثبات في السياسات المحاسبية عند إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة
			27.8%	58.3%	13.9%	00%	00%	
موافق	0.667	4.11	9	23	3	1	0	تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن التغيرات في المركز المالي وأداء المؤسسة
			25%	63.9%	8.3%	2.8%	00%	
موافق	0.5432	4.1574	المجموع الكلي					

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتضح لنا من خلال الجدول رقم (07) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور جودة القوائم المالية وذلك في بعد القابلية للمقارنة، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 4.1574 بانحراف معياري قدره 0.5432 وبتقدير موافق، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.11،4.12) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.667،0.693) بتقدير موافق في أغلب العبارات.

د. تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثالث بعد القابلية للفهم

يمكن تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الثالث بعد القابلية للفهم من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (08): اتجاهات آراء أفراد العينة بعد القابلية للفهم

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة	المحور الثالث: جودة القوائم المالية
			العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	
			%	%	%	%	%	
موافق	0.941	4.03	12 33.3%	17 47.2%	3 8.3%	4 11.1%	0 00%	يتم توضيح السياسات والأساليب المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم في المؤسسة بشكل مستمر.
موافق	0.822	4.19	14 38.3%	17 47.2%	3 8.3%	2 5.6%	0 00%	تكون المعلومات التي تحتويها القوائم المالية شاملة وغير ناقصة
موافق	0.846 0	4.111 1	المجموع الكلي					

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتضح لنا من خلال الجدول رقم (08) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور جودة القوائم المالية وذلك في بعد القابلية للفهم، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 4.1111 بانحراف معياري قدره 0.8460 وبتقدير موافق ، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.03،4.19) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.822،0.941) بتقدير موافق في أغلب العبارات.

3.3 اختبار الفرضيات وتفسير النتائج

1.3.3 الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال أبعاده الأربعة (الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم).
للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار هذه الفرضية تم استخدام نتائج التباين للانحدار والجدول (09) يبين ذلك.

الجدول رقم (09): نتائج تحليل التباين للانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	4.064	1	4.064	18.808	00,00 ^b
الخطأ	7.346	34	-	-	-
المجموع الكلي	11.410	35	-	-	-

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: يتبين من الجدول أن هناك ثبات في صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية حيث وصلت قيمة F المحسوبة (18.808) بقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) وهذا ما يثبت صلاحية النموذج للاختبار الفرضية الرئيسية، ومن أجل تحديد العلاقة بين المتغيرين المستقل الذي يتمثل في المحاسبة الإبداعية والمتغير التابع المتمثل في جودة القوائم المالية باستخدام أسلوب الانحدار البسيط، تم تلخيص أهم النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
المحاسبة الإبداعية	0.597	4.337	^b 0000.	18.808	^a 0.597	0.356	^b 0,000

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال النتائج الواردة في الجدول (10) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة الإبداعية وجودة القوائم المالية في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 18.808 وأيضاً قيمة t البالغة 4.337 بمستوى دلالة 0.000، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.597 أي أن قيمته تدل على أن الارتباط ذو علاقة طردية بين المتغيرين أما معامل التحديد البالغ 0.356 أي 35.6% من التغيرات الحاصلة في ترجع إلى التغيرات الحاصلة في المحاسبة الإبداعية، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت من الشكل التالي: $Y =$

$$0.597X + 2.243$$

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في المحاسبة الإبداعية بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.597 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال أبعاده الأربعة (الموثوقية، الملائمة، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة) " ومنه نقبل الفرضية البديلة.

2.3.3 الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال أبعاده الأربعة (الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم).
أ. الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية

الجدول رقم (11): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد الموثوقية

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
بعد الموثوقية	0.490	3.277	0.002 ^b	10.739	0.490	0.240 ^a	0.002 ^b

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال النتائج الواردة في الجدول (11) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة الإبداعية وبعد الموثوقية في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 10.739 وأيضا قيمة t البالغة 3.277 بمستوى دلالة 0.002، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.490 و معامل التحديد البالغ 0.240 أي انه توجد علاقة طردية بين المحاسبة الإبداعية والبعد الأول بعد الموثوقية، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت من

$$Y = 0.490x + 2.701$$

الشكل التالي:

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في البعد الاقتصادي بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.490 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية"، و نقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الموثوقية.

ب. الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة.

الجدول رقم (12): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد الملائمة

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
بعد الملائمة	0.480	3.194	0.003 ^b	10.200	0.231	0.480 ^a	0.003 ^b

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال النتائج الواردة في الجدول (12) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة الإبداعية بعد الملائمة في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 10.200 وأيضاً قيمة t البالغة 3.194 بمستوى دلالة 0.003 ، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.231 ومعامل التحديد البالغ 0.480 أي أنه توجد علاقة طردية بين المحاسبة الإبداعية و البعد الثاني بعد الملائمة، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت من الشكل

$$Y = 0.231X + 2.445 \quad \text{التالي:}$$

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في بعد الملائمة بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.231 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة"، ومنه نقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد الملائمة.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للمقارنة

الجدول رقم (13): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد القابلية للمقارنة

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
بعد القابلية للمقارنة	0.695	5.643	0.000 ^b	31.845	0.484	0.695 ^a	0.000 ^b

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال النتائج الواردة في الجدول (13) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة الإبداعية وبعد القابلية للمقارنة في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 31.845 وأيضاً قيمة t البالغة 5.643 بمستوى دلالة 0.000، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.484 و معامل التحديد البالغ 0.695 أي انه توجد علاقة طردية بين المحاسبة الإبداعية و البعد الثالث بعد القابلية للمقارنة، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت

$$Y = 0.484 x + 2.006$$

من الشكل التالي:

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في بعد القابلية للمقارنة بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.484 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للمقارنة"، ومنه نقبل الفرضية البديلة.

د. الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم.

الجدول رقم (14): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد القابلية للفهم

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
بعد القابلية للفهم	4.99	3.355	0.025	11.257	0.499 ^a	0.249	0.025 ^b

المصدر: من إعداد الباحثين

التعليق: من خلال النتائج الواردة في الجدول (14) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة الإبداعية وبعد القابلية للفهم في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 11.257 وأيضاً قيمة t البالغة 3.355 بمستوى دلالة 0.025، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.499 و معامل التحديد البالغ 0.249 أي أنه توجد علاقة طردية بين المحاسبة الإبداعية و البعد الرابع بعد القابلية للفهم، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت من الشكل التالي:

$$Y = 0.499 x + 1.708$$

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في بعد القابلية للمقارنة بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.499 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم"، ومنه نقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية من خلال بعد القابلية للفهم.

4. خاتمة:

من خلال دراستنا التي تناولت أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية تم التوصل إلى مجموعة من النتائج واقتراح بعض التوصيات.

1.4 نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة النظرية والتطبيقية إلى مجموعة من النتائج تم حصرها فيما يلي:

- أساليب المحاسبة الإبداعية هي ممارسات تؤثر على موثوقية القوائم المالية.
- توجد صعوبات في ضبط وتقليل ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- أهم أهداف المحاسبة الإبداعية هو تقديم انطباع جيد عن المؤسسة وتضليل مستخدمي القوائم المالية وذلك لخدمة مصالح معينة.

- هناك العديد من الثغرات التي تساعد في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية.
- مهنة المحاسبة تحتاج إلى اهتمام أكثر بالجانب الأخلاقي لكي لا يلجأ المحاسب إلى تبني أساليب المحاسبة الإبداعية، ذلك أن ممارسات المحاسبة الإبداعية لا تنحصر في البعد الفني للمحاسبة فقط بل تتجاوز للبعد الأخلاقي للمحاسبين.
- حرية اختيار البدائل المحاسبية تساعد على استخدام المحاسبة الإبداعية.
- إن ممارسات المحاسبة الإبداعية تختلف باختلاف الهدف منها والظروف فقد تكون ممارسات ايجابية وقد تكون ممارسات سلبية حسب الفرص المتاحة.
- 2.4 توصيات الدراسة: يمكن الإشارة إلى مجموعة من التوصيات وهي كالآتي:
- العمل على تحسين جودة القوائم المالية من خلال إلزام المؤسسات بإعدادها وفق ما نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية.
- إصدار قوانين تلزم لإدارة بالتقيد بأخلاقيات المهنة.
- تفعيل آليات الرقابة المختلفة في المؤسسات.
- ضرورة اهتمام الباحثين والمهنيين أكثر بموضوع المحاسبة الإبداعية وطرق الحد منها.
- تنمية ثقافة المحاسبة والمالية بين مستخدمي القوائم المالية.
- العمل على زيادة الوعي والإدراك لأضرار المحاسبة الإبداعية.
- تفعيل ركائز حوكمة الشركات للحد من ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية.
- إصدار تشريعات ردية تتضمن عقوبات لحالات التلاعب والتحريف في القوائم المالية.

5. قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	صدق وثبات الدراسة	07
02	مقياس ليكارت الخماسي	08
03	مواصفات عينة البحث	08
04	اتجاهات لآراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول "طبيعة أساليب المحاسبة الإبداعية"	09
05	اتجاه لآراء أفراد العينة بعد الموثوقية	10
06	اتجاه لآراء أفراد العينة بعد الملائمة	11
07	اتجاه لآراء أفراد العينة بعد القابلية للمقارنة	11
08	اتجاه لآراء أفراد العينة بعد القابلية للفهم	12
09	تحليل نتائج التباين للانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية	12
10	تحليل نتائج الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية	13
11	تحليل نتائج الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد الموثوقية	13
12	تحليل نتائج الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد الملائمة	14
13	تحليل نتائج الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد القابلية للمقارنة	14
14	تحليل نتائج الانحدار لأثر المحاسبة الإبداعية على بعد القابلية للفهم	15

6. المراجع والإحالات:

- ¹ سيد عبد الرحمان عباس بلة، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المملكة العربية السعودية، العدد12، 2012، ص 60.
- ² بالرقي تيجاني، المحاسبة الإبداعية مفاهيم وأساليب مبتكرة لتجميل صورة الدخل، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد12، 2012، ص 34.
- ³ نعيم تومان، مرهون الزيادي، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية، جامعة القادسية المجلد17، العدد02، العراق 2014، ص197.
- ⁴ رشا حمادة، بور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد26، 2010، ص 33.

⁵ ميسون بنت محمد بن علي القري، دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في شركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية 2010، ص 30.

⁶ حسن فليح مفلح القطيش، فارس جميل حسين الصوفي، أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل والمركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 27، 2011، ص 363.

⁷ بن مالك عمار، المنهج الحديث لتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء، رسالة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص ادارة مالية علوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011، ص 19.

⁸ رفيق يوسف، النظام المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، رسالة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة تبسة، الجزائر 2011، ص 92.

⁹ بكاري بلخير، محاضرات مقياس المحاسبة المعقدة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2014-2015، ص ص 12-13.

¹⁰ بن فرج زوبينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية والنظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة سطيف، 2013/2014، ص ص 29-30.

¹¹ جمعة حميدات، خبر المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع العربي للمحاسبين والقانونيين، الأردن 2014، ص 10.

¹² بزقاري حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص ص 59-60.

¹³ رضوان حلوة حنان، وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار حامد، الأردن، 2004، ص 54.

¹⁴ عمور جمال، شريفي احمد، دور وأهمية الإبداع المحاسبي و المالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول الإبداع و التغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية يومي 18، 19 ماي 2011

¹⁵ باخجة عبد الله محمد طالب، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، غير منشورة، جامعة السليمانية، العراق، 2013، ص 75