

اثر أنماط أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية

وإنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية

د. أميرة عبدالرحمن المكي

أستاذ المحاسبة المساعد بكلية المجتمع

بجامعة طيبة المملكة العربية السعودية

د. الطيب حامد إدريس موسى

أستاذ المحاسبة المساعد بجامعة شقراء كلية

العلوم والدراسات الأنسانية بالقويعية. المملكة

العربية السعودية

المستخلص:

اثر أنماط أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات وإنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية

تتمثل مشكلة البحث في نتيجة الممارسات والاجراءات والسياسات المتبعة التي يقوم بها المحاسبين مستغلين ذكائهم ومعرفتهم وخبرتهم بالمعايير المحاسبية للتلاعب بالأرقام بهدف تحسين صورة الوحدة الاقتصادية واعطاء بيانات مضللة نتيجة ممارسة المحاسبة الابداعية ، ويهدف البحث إلي التعرف على أهم أساليب المحاسبة الإبداعية التي تمارسها إدارة الشركات للتأثير على جودة المعلومات المحاسبية التي تعرضها القوائم المالية ومدى تأثيرها على درجة الثقة في هذه القوائم. وأسباب ودوافع أساليب التلاعب والتي تؤدي إلي زعزعة ثقة مستخدمي هذه المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وبيان أهم الوسائل التي يمكن استخدامها للتقليل من أثارها على قراراتهم الاستثمارية.

واستخدم الباحثان المنهج الاستنباطي عند اختيار مشكلة الدراسة ووضع الفروض العلمية بالإضافة إلي التحليل الاحصائي الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية ، يتمثل مجتمع عينة الدراسة في مجموعة من المحاسبين والمراجعين والأكاديميين ، ومن ابرز النتائج أن التلاعب في نسبة إهلاك الأصول طويلة الأجل تؤثر على بنود قائمة المركز المالي ويوصى البحث بإعادة تأهيل المحاسبين وذلك من خلال التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تعرضها القوائم المالية.

كلمات مفتاحيه /المحاسبة الإبداعية/جودة المعلومات المحاسبية/القوائم المالية

The effect of the methods of creative accounting on the quality of information and its impact on the degree of confidence in the financial statements

Abstract

The research problem is that the outcome of the accountants practices, procedures, and policies; getting use their intelligence, knowledge, and experience with accounting standards so that to manipulate numbers in order to improve the image of the economic unit and give misleading data as a result of creative accounting practice. The research aims to identify the most important creative accounting methods practiced by corporate management to influence the quality of the accounting information presented by the financial statements and their effect on the degree of trusting in these statements. Moreover, the research aims to study the reasons and motives for manipulating methods that lead to undermining the confidence of the users of this accounting information in the financial statements. In addition to present the mechanisms and methods that can be used to reduce its effects on their investment decisions

The researchers used the deductive approach when choosing the study problem, and setting scientific hypotheses, in addition to the statistical analysis that was relied upon in the field study. The sampling used is a group of accountants, auditors and academics. One of the most prominent results is that the manipulation of the ratio of long-term asset depletion affects the items of the center's list. The researchers recommend that financial research is should be adopted to rehabilitate accountants, by identifying creative accounting methods to achieve the quality of accounting information presented in the financial statements.

Keywords / creative accounting / quality of accounting information / financial statements

المقدمة

إن المرونة في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها دفع إدارة الشركات إلي استغلال الثغرات الموجودة في هذه الأساليب والبدايل المحاسبية المتوفرة إلي التفكير في ابتداع طرق وأساليب محاسبية الهدف منها إخفاء الأداء الفعلي لتحسين صورة الشركة لدى المستفيدين أو مستخدمي القوائم المالية وهو مايسمى "المحاسبة الإبداعية" حيث تشير إلي استخدام المعرفة المحاسبية للتأثير على الأرقام المبلغ عنها، مع الإبقاء على القواعد والقوانين المحاسبية، بحيث تعكس الإدارة ما تريد الإدارة أن تخبر أصحاب المصلحة به بدلاً من إظهار الأداء أو المركز المالي الفعلي للشركة.

وتمثل المعلومات المحاسبية أحد المصادر الأساسية التي يعتمد عليها المستثمر الحالي والمرتب لتقويم قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية المستقبلية، وتحديد العائد المطلوب الذي يتناسب مع هذا الاستثمار.. ولاشك أن زيادة جودة المعلومات المحاسبية يزيد من فاعلية تقويم مستوى الأداء والحالة المالية للشركات الصناعية وتقويم مراكزها المالية مما يساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية على اتخاذ قرارات اقتصادية وبدرجة كفاءة عالية.

وبما أن صافي الربح يعتبر مؤشراً هاماً للمستثمرين ويعطي الانطباع عن حسن أداء الشركة وسلامة مركزها المالي.. اهتمت إدارة الشركات بتجميل عناصر القوائم المالية واتخذت الأساليب المحاسبية للتحكم في هذه الأرباح.. مما يؤثر على مصداقية وشفافية جودة المعلومات التي تعرضها القوائم المالية وما ينطوي عليه من قرارات غير رشيدة قد تؤدي إلي أنهيار هذه الشركات وزعزعه الثقة لدى المستخدمين لهذه المعلومات المحاسبية التي تحويها تلك القوائم المالية.

مشكلة البحث:

تشكل المحاسبة الإبداعية تهديداً كبيراً لمصالح المساهمين والأطراف المستفيدة من التقارير المالية للمنشآت نتيجة الممارسات والاجراءات والسياسات المتبعة التي يقوم بها المحاسبين مستغلين ذكائهم ومعرفتهم وخبرتهم بالمعايير المحاسبية للتلاعب بالأرقام بهدف تحسين صورة الوحدة الاقتصادية واعطاء بيانات مضللة نتيجة ممارسة المحاسبة الإبداعية، كما تستخدم المحاسبة الإبداعية أساليب التلاعب في الممارسات المحاسبية

لإخفاء الأداء الفعلي للشركات بغرض تحقيق نتائج مرضية للشركة ومجلس إدارتها إذا تمت ممارستها دون تجاوز المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإنما باستغلال عنصر المرونة والاختيار في تلك المعايير والمبادئ. ولممارسة هذه الأساليب أثر بالغ الأهمية في زعزعة الثقة من جانب المستثمرين والمستفيدين في جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية لهذه الشركات.

ويمكن تلخيص مشكلة البحث في الإجابة على التساؤل الرئيسي الآتي:

هل تؤثر إنمات أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية بحيث ينعكس أثرها على درجة الثقة في القوائم المالية؟ والى الجاه التساؤلات الفرعية الآتية:-

ماهية المحاسبة الإبداعية وما الهدف من التلاعب بالقوائم المالية؟

ماهية الأساليب المستخدمة في التلاعب في جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؟

هل توجد علاقة خطية بين أساليب التلاعب وجودة المعلومات المحاسبية؟

هل توجد علاقة ذات تأثير معنوية بين أساليب التلاعب وجودة المعلومات المحاسبية؟

هل توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين جودة المعلومات المحاسبية ودرجة الثقة في القوائم المالية؟

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث العملية من خلال الاهتمام من جانب مستخدمي القوائم والتقارير المالية بضرورة الإفصاح الملائم لجودة المعلومات فيها وكذلك المخاطر التي تهدد قدرة منشأة الأعمال على الاستمرار. نتيجة ممارسات المحاسبة الإبداعية وعدم الالتزام بالقوانين واللوائح الموضوعية من جانب الحكومات للحفاظ على جودة المعلومات في القوائم المالية، حيث لابد من تفعيلها كأداء تساعد في الرقابة على الأداء. والحد من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المنشآت من خلال ضرورة استكمال التقارير المالية. وتأتي الأهمية العملية في هذا البحث من ضرورة تطوير المحاسبة الإبداعية في المجتمع من أجل مواجهة التحديات المعاصرة، الأمر الذي يتطلب إيجاد إطارا فكريا لأنمات أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية.

أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث في الآتي:

- ١- التعرف على مفهوم المحاسبة الإبداعية و أساليب التلاعب التي تمارسها إدارة الشركات وأسباب ودوافع هذا التلاعب
 - ٢-إلقاء الضوء على أساليب المحاسبة الإبداعية التي تُستخدم للتأثير على جودة المعلومات المحاسبية وبيان إنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية
 - ٣-بيان اهم الوسائل التي يمكن استخدامها للحد أو التقليل من أثار التلاعب في جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.
 - ٤-إلقاء الضوء على الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة الإبداعية وما توصلت إليه من نتائج.
 - ٥-التعرف على التوجهات والوسائل لكشف ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومدى مساهمتها في تقييد التلاعب في القوائم المالية ودور المنظمات الدولية المحاسبية في ذلك.
- فروض البحث:

تتمثل فروض البحث في الاتي:

الفرضية الأولى: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة المركز المالي تحد من انماط المحاسبة الابداعية

الفرضية الثانية: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة الدخل تحد من اثر انماط اساليب المحاسبة الابداعية.

الفرضية الثالثة: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة التدفقات النقدية تحد من اثر انماط اساليب المحاسبة الابداعية

منهجية البحث:

لتحقيق أهداف البحث سيتم الاعتماد على المناهج التالية:

المنهج الاستقرائي: لدراسة استقرائية لجمع المعلومات المتعلقة بالدراسة واختبار فرضيات الدراسة

المنهج الاستنباطي:الذي يعتمد على التفكير المنطقي في تحديد المشكلة و استنباط
الفرضيات المنطقية

المنهج التاريخي:لاستعراض الدراسات السابقة

المنهج الإحصائي والوصفي التحليلي:لدراسة الحالة وتحليل الفرضيات
الدراسات السابقة

تتمثل هذه الدراسات السابقة في الاتي:

١/دراسة (القرني، ٢٠١٠م)

بعنوان دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في شركات المساهمة في المملكة العربية
السعودية

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف على الدوافع من ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في
شركات المساهمة السعودية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين ومدى تعارضها مع
المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وما اذا كانت هذه الأساليب تعد احتيالا محاسبيا.
استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات لاستبانه وتوصلت إلي
وجود عشره دوافع على الأقل لدى شركات المساهمة ومن أهمها دافع الحصول على
المنافع الإدارية.أهم النتائج التي توصلت إليها أن إدارات الشركات المساهمة تمارس
أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بالتصنيف والتوقيت والإفصاح والتقدير وأن غالبية
تلك الأساليب تتعارض مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.أوصت الدراسة بضرورة أن
تهتم أدبيات المحاسبة السعودية في التحقيق والبحث لمعرفة حجم الظاهرة وتحديد
الأساليب المحاسبية المتبعة فيها.

٢/دراسة(باخجة عبدالله٢٠١٣م):

بعنوان (تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير
المحاسبة الدولية)

هدفت الدراسة إلي إظهار اثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات
المحاسبية و دور مجلس معايير المحاسبة الدولية في الحد من استخدام أساليبها وبيان
الفجوة الموجودة في معايير المحاسبة الدولية التي تساعد في استخدام أساليب المحاسبة
الإبداعية ،تناولت الدراسة الممارسات التي يقوم بها المحاسبون بإيعاز من الإدارة وجعل

الاستفادة من تلك القوائم استفادة محدودة لانتناسب مع أهميتها مما يجعل المعلومات المحاسبية تظهر لمصلحة طرف دون الأخر وبالتالي لا تعبر بعدالة وصدق عن نتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية وبالتالي عدم ملاءمتها لاتخاذ القرارات.توصلت الدراسة إلي نتائج منها أن هنالك أهمية لإستخدام المعايير الدولية في تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية التي تظهر في تطبيق معايير المحاسبة الدولية لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة عالية. أوصت الدراسة بضرورة إصدار تشريعات تضم عقوبات لحالات التلاعب والتحريف في المعلومات المحاسبية وما يجد من استخدام التقنيات غير الشرعية من أساليب المحاسبة الإبداعية.

٣/دراسة (Brijesh Yadav، ٢٠١٣)

بعنوان (Creative Accounting: A Literature Review)

(المحاسبة الإبداعية:مراجعة ادبية)

هدفت الدراسة إلي إظهار تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على أداء الشركات في معالجة البيانات المالية في القوائم المالية بحيث يتم إظهارها بصورة مخالفة للواقع.تناولت الدراسة العوامل التي ساعدت في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية عن طريق تحليل مشاركة عدد من المهنيين (محاسبين، مصرفيين، محامين). توصلت الدراسة إلي نتائج منها أن المحاسبة الإبداعية ليست عملية احتيال ولكنها تستفيد من الثغرات في المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتستفيد من الخيارات المتعددة لإظهار المعلومات المالية في القوائم المالية بصورة أفضل، أوصت بأن حوكمة الشركات يمكن تلعب دورا مهما في تحسين جودة التقارير المالية وزيادة ثقة المستثمرين.

٤/دراسة (جبار ٢٠١٥م):

بعنوان (أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية)

هدفت الدراسة إلي معرفة دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات العراقية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين ومدى تعارضها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية لتحليل الإستبانة وقد توصلت إلي أن ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية له اثر بالغ الأهمية في زعزعة الثقة في البيانات المالية الواردة

في القوائم المالية لتلك الشركات وأن للمحاسبة الإبداعية مظهرين أولهما قانوني يصادق عليه مراجع الحسابات وينتج من الاستفادة من الثغرات في القوانين والخيارات المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة والثاني غير قانوني يصادق عليه مراجع الحسابات تواطئاً ينتج من التلاعب والتحريف في الأرقام المحاسبية لإظهارها بما يفضل أن تكون عليه وليس ما يجب أن تكون عليه. وأوصت بضرورة إيجاد مرجعية للمحاسبين تتمتع بالاستقلالية لحمايتهم من تدخلات الإدارة التي قد تفرض عليهم تجاوز المتطلبات القانونية والمحاسبية فضلاً عن تأمين استقلاليتهم النسبية وبما يحقق أداءً فاعلاً وكفؤاً وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ويحميهم من المساءلة القانونية

٥/دراسة (تومان، الزيايدي، ٢٠١٥م)

بعنوان (تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية)

هدفت الدراسة إلي التعرف على أهم أساليب التلاعب التي تمارسها الإدارة في القوائم المالية وأسباب ودوافع هذا التلاعب وكذلك بيان أهم الوسائل التي يمكن استخدامها للحد أو التقليل من أثار التلاعب على المستفيدين من القوائم المالية ، استخدمت الدراسة الاختبارات الإحصائية وتوصلت إلي أن هنالك علاقة ارتباط قوية بين أساليب المحاسبة الإبداعية وبين مصداقية القوائم المالية وأن للمحاسبة الإبداعية أساليب تستطيع الإدارة من خلالها التأثير على القوائم المالية من خلال التلاعب في الإيرادات والمصروفات والإصول وقائمة التدفقات النقدية.

أوصت الدراسة بضرورة تدعيم آليات حوكمة الشركات من خلال إنشاء لجان رقابة فعالة تتولى الإشراف على عمليات الرقابة الداخلية والخارجية والفصل بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

٦/دراسة(هارون واخرون ٢٠١٧م)

بعنوان (اثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية)

هدفت الدراسة إلي إظهار تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والتعرف على الأساليب التي أتاحت للإدارة التلاعب في البيانات المالية وكذلك الدوافع التي تسعى الإدارة إلي تحقيقها من جراء هذا التلاعب وتوضيح الإجراءات التي تؤدي إلي الحد من ممارسات

المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية من أجل تقليل انعكاساتها على مستخدمي القوائم المالية. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أنه تتوفر لدى الإدارة التنفيذية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية دوافع عديدة لممارسة أساليب التلاعب للمحاسبة الإبداعية منها التهرب الضريبي ، الرغبة في الحصول على التعويضات ، الرغبة في التأثير على القرارات الاستثمارية للمساهمين والرغبة في تحقيق أهداف محددة للربح وتحسين صورة المركز المالي للحصول على القروض. وأوصت بضرورة إنشاء لجان للتعين على أساس الكفاءة والمهارة العلمية والعملية والمنافسة في سوق العمل.

بعد أن تم استعراض الدراسات السابقة نجد أن هذه الدراسة قدمت عرضاً للمحاسبة الإبداعية من حيث ربطها بمتغيرين هما جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية وتهدف الدراسة الحالية للوصول إلى مدى تأثير ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية المدرجة في القوائم المالية بحيث يمكن أن تؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

المبحث الأول

الاطار النظري

أولاً: مفهوم المحاسبة الإبداعية **creative accounting**

ظهرت المحاسبة الإبداعية في ثمانينات القرن الماضي نتيجة للظروف التي سادت عالم الأعمال ولجوء كثير من إدارات الشركات إلى تجميل البيانات المالية سعياً في تحسين الوضع المالي سواء من حيث الربحية أو من حيث المركز المالي لتحقيق أهداف ذاتية. تلك الإدارات لجأت إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية

وهذا المصطلح المحاسبة الإبداعية أطلقت مجموعة نقاد ومحلي الأسواق المالية عند وصفهم وسائل تضليل المستفيدين من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية ويقصد بالمحاسبة الإبداعية أو إدارة الأرباح أسلوب من أساليب التلاعب في الحسابات الممارسة لإخفاء الأداء الفعلي للشركات بغرض تحقيق نتائج نافعة للشركة أو بعض العاملين فيها. وتوصف مثل هذه الأساليب بأنها "محاسبة

إبداعية" إذا تمت ممارستها دون تجاوز المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإنما باستغلال عنصر المرونة والاختيار في تلك المعايير والمبادئ. أي هي الإجراءات التي تمارسها المنشآت بهدف تقليل أرباحها أو زيادة إيراداتها من خلال حساباتها التي تم تشكيلها والتلاعب فيها بشكل هادئ بطريقة خفية للتغطية على المخالفات والجرائم.

لقد حاول العديد من الباحثين والكتاب والمختصين وضع تعريف لمفهوم المحاسبة الإبداعية ونظرا لاختلاف توجهات هؤلاء فقد ظهرت العديد من التعريفات يذكر الباحث منها

يعرف (أمات، Amat) المحاسبة الإبداعية بأنها تحويل أرقام المحاسبة المالية من ما هي فعليًا إلي ما يرغب فيه المُعدون من خلال الاستفادة من القواعد الحالية وأوضح أن المحاسبة الإبداعية ماهي إلا عملية يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بقواعد المحاسبة لمعالجة الأرقام الواردة في حسابات الشركة".
(Oriol Amat, & others.1999,pp2,5)

ويشير مصطلح "المحاسبة الإبداعية" إلي استخدام المعرفة المحاسبية للتأثير على الأرقام المبلغ عنها مع الاحتفاظ بها ضمن نطاق اختصاص القواعد والقوانين المحاسبية، بحيث تُظهره الإدارة، بدلاً من إظهار الأداء الفعلي أو مركز الشركة الفعلي، ((Brijesh.yadav,2013.p181).

كما عرفت من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين هي العملية التي يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بالقواعد (Phillips, and others 2007.p7) المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات منشآت الأعمال بأنها تهدف إلي تحقيق مصالح شخصية وذلك بتحسين قيم المنشآت التي تقوم بإدارتها لعكس صورة ايجابية عن أدائها لغايات شخصية تتمثل في تحسين الصورة أمام مجالس الإدارة (Mulford Comiskey , 2002.p28)

وبالباحثين أن المحاسبة الإبداعية هي ممارسة يستطيع المحاسبون استخدام معرفتهم بالمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لمعالجة الأرقام المسجلة في في القوائم المالية

والتلاعب بها وتضليل قارئ هذه القوائم لتحقيق أهداف خاصة بالشركات سواء لتعزيز اسمها في السوق أو تعظيم أرباحها.

خصائص المحاسبة الإبداعية:

تميز المحاسبة الإبداعية بالخصائص التالية:-(ادم، وآخرون، ٢٠١٧، م، ص ٦٥)

١- زيادة قدرة المحاسب من خلال خبرته على التحليل والتجميع

يعتمد المحاسب بشكل أساسي على التعليمات المرتكزة على الحقائق ٢-

٣- المحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته من خلال الخبرة والتقويم الذاتي

الدوافع والمبررات التي تدفع الشركات إلي اللجوء لإتباع عدة أساليب للمحاسبة الإبداعية منها:

أ-الدافع الانتهازي: يتحقق هذا الدافع لتحقيق منافع ذاتية تخص الإدارة ويكون لتلك الممارسات تأثير فعال على المركز الحقيقي للشركة.

ب-دافع الكفاءة: أظهرت الشركة في حالة توازن بين العائد ودرجة المخاطرة بهدف إبقاء الشركة في وضع التنافس.

أساليب المحاسبة الإبداعية:

تتمثل الأساليب المختلفة للمحاسبة الإبداعية في كثير من الحالات، مثل تقدير العمر الإنتاجي للأصل الذي تم إجراؤه من أجل حساب انخفاض قيمة العملة، يتم إجراء هذه التقديرات عادةً داخل الشركة ويكون لدى المبدع في الحساب فرصة للخطأ في جانب

الحذر أو التفاؤل في إجراء التقدير. (Oriol Amat and others, p.6))

بالإضافة إلي ذلك هنالك أساليب أخرى للمحاسبة الإبداعية تتمثل في الآتي:- (ناهض الخالدي، ٢٠١٤، م، ص ١٦)

١) أحيانا تتيح القواعد المحاسبية للشركة الاختيار بين عدد مختلف من الوسائل المحاسبية

٢) استخدام بعض المدخلات في الحسابات التي ترتبط بالتقييم أو التنبؤ.

٣) يمكن إدخال الصفقات الاصطناعية إما للتلاعب في مبالغ الميزانية أو لتحريك الأرباح بين الفترات المحاسبية المختلفة.

٤) التلاعب في توقيت الصفقات بهدف تحديد سنه معينة لتحميلها بالأرباح أو الخسائر لأي هدف يرمي إليه المحاسب وخصوصا في حال وجود اختلافات واضحة بين القيمة الدفترية وبين القيمة السوقية أو القيمة الحقيقية كما يرى احد الكتاب أن أساليب التلاعب تتمثل في (Healy P. M. and Whalen, J.M, 2011, P. 67)

(١) زيادة الإصول: على سبيل المثال تعزيز الشهرة، وإعادة تقييم الأصول الثابتة
(٢) تقليل الالتزامات: على سبيل المثال خارج الميزانية العمومية، إعادة تصنيف الديون كحقوق ملكية

(٣) زيادة الدخل: على سبيل المثال من السابق لأوانه الاعتراف بالمبيعات

(٤) قيام أعضاء مجلس إدارة الشركة بتغيير السياسات المحاسبية المستخدمة بغرض تجميل صورة الدخل في بعض الحالات وذلك رغبة منها في حجب الأخبار السيئة عن المستثمرين.

(٥) خفض النفقات: على سبيل المثال توفير المحاسبة: رسملة الفائدة

(٦) سوء استخدام السياسات المحاسبية ويشمل استغلال ثغرات في معايير الاعتراف بالإيرادات التغييرات في هذه السياسة المحاسبية ، تغيير معدل الاستهلاك أو تغيير الطريقة نفسها لزيادة أو نقصان الاستهلاك، تجاهل الأحكام القانونية للديون المدومة والالتزامات. (Ali Shah & other, 2011, p533)

الاتجاهات والأساليب الحديثة لكشف والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. لا شك أن مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية تعتبر من الأمور الصعبة والمعقدة، ولهذا فأن على المهتمين في هذا المجال السعي باستمرار لمعرفة التطورات الخاصة بالمحاسبة الإبداعية وذلك لكشف تلك الممارسات ومن ثم محاولة الحد منها في هذا الجزء بعرض أهم الاتجاهات والوسائل والأساليب الحديثة المستخدمة للكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها وذلك كالآتي (جبار، ٢٠١٥، ص ٢٤٧)

(١) ظهرت فكرة لجأن المراجعة في الولايات المتحدة بعد الهزات المالية العنيفة الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية، والتي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك (NYSE) وهيئة سوق المال الأمريكية (SEC) بالتوصية بضرورة إنشاء لجنة بالشركات المسجلة بها مكونة من عدد من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وذلك كمحاولة لزيادة استقلاليتها عند إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها الشركات، ولهذا الأمر فقد أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام ١٩٦٧م جميع الشركات سواء المسجلة في البورصة أو العامة بضرورة إنشاء لجنة للمراجعة

(٢) بعد الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي تعرضت لها العديد من اقتصاديات دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في أواخر القرن العشرين والانهيارات المالية في العديد من أسواق العالم، وكذلك في ظل انفتاح أسواق المال العالمية وعودة الأسواق والاعتماد على شركات القطاع الخاص لزيادة معدلات النمو الاقتصادي للعديد من دول العالم والتوسع الهائل في حجم تلك الشركات أصبحت هنالك حاجة ماسة إلي وضع أسس ومعايير أخلاقية مهنية جديدة، وقد أطلق على تلك المعايير والأسس الأخلاقية ما يعرف الآن بمفهوم حوكمة الشركات CORPORATE GOVERNANCE وذلك للحد من ظواهر المحاسبة الإبداعية والأضرار التي قد تنشأ من وجودها وذلك لعدم وجود الشفافية اللازمة والتي من شأنها رفع مستوى الاقتصاديات العالمية والمحلية

(٣) خفض مجال اختيار البدائل والمعالجات المحاسبية عن طريق تقليل عدد البدائل والمعالجات المحاسبية المتاحة أو تحديد الظروف التي يمكن أن تستخدم فيها كل معالجة، ولهذا الأمر فأن لجنة معايير المحاسبة الدولية وفي تعديلاتها الأخيرة قد ألغت في معاييرها المعالجة البديلة، ووضعت معالجة قياسية في اغلب معاييرها. وتخفيض البدائل فأن ذلك سيؤدي إلي أن الشركة التي ستختار معالجة محاسبية معينة تنتج من خلالها صورتها المرغوب فيها في عام ستجبر فيما بعد على استخدام نفس المعالجة في الظروف المستقبلية الشبيهة تكون فيها النتيجة أقل إرضاء.

(٤) أما الوسيلة الأهم والأقوى فهي يقظة وكفاءة المراجعين والمراقبين ولجأن المراجعة في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية التي يتبعها البعض، ويتم هذا الأمر عم طريق

اختيار مكاتب التدقيق ذات الكفاءة والمصداقية العالية، حيث أن المراجع الكفاء والمتمكن يقوم على تصميم إجراءات المراجعة للحصول على تأكيد معقول عن التحريفات الناشئة عن المحاسبة الإبداعية التي يتم اكتشافها، والتي تعتبر جوهرية للقوائم المالية الواحدة.

٢/ مفهوم المعلومات المحاسبية

يوفر نظام المعلومات المحاسبية عددا كبيرا من المخرجات أو التقارير لتلبية احتياجات مجموعه من المستخدمين داخل الشركات وخارجها. حيث تمثل المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذيته بالبيانات المالية لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تؤدي إلى زيادة المعرفة العلمية والعملية التي يستند إليها المستخدمون عند عملية اتخاذ القرار. وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم الملازمة للنشاط الاقتصادي وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات إلى الجهات المختلفة، هو تقليل حالة عدم التأكد وتوفير المعرفة اللازمة.

أهداف المعلومات المحاسبية:

يهدف نظام المعلومات المحاسبية إلى تحقيق هدف عام يتمثل في توفير المعلومات التي يستفيد منها المستخدمين بالإضافة إلى الأهداف الفرعية التالية:-(Firas A.N.AL-

(Dalabih,2018,p147

١. قياس الأحداث المالية التي تمت في الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة وجمعها وتسجيلها وتلخيصها في النظام المحاسبي لهذه الوحدة
٢. توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية إتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل الوحدة الاقتصادية وإلى أطراف خارجية
٣. تحقيق الرقابة الداخلية على جميع الموجودات داخل الوحدة الاقتصادية

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية يعني " ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة

للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير بما يساعد على تحقيق

الهدف من استخدامها.(جمام محمود، أميرة دباش، ٢٠١٦م، ص٨٧)

نجد أن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها هذه المعلومات والقواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة والتمييز بين ما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى، كما تعد جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها.

ولكي تكون التقارير والقوائم المالية مفيدة لقارئها ومستخدمها لا بد أن تكون ذات جودة عالية وتتوفر فيها خصائص نوعية أساسية للمعلومات المحاسبية والتي تتمثل في:

أ/الملاءمة: تعني كفاءة البيانات والتقارير المالية، ونجاحها في خدمة مستخدميها من خلال قدرتهم على توفير

معلومات كافية ومناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة، بحيث يتم التعرف على هذه المعلومات لكونها مناسبة لاتخاذ

القرارات وتقديمها بشكل صحيح إلى جانب توافرها في الوقت المناسب (Dalabih, (2018, p147 Firas A.N.AL

حيث يجب أن تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ومناسبة لاستخدامات متخذ القرار. وتعتبر المعلومات ملائمة . اذا وصلت لمستخدميها في الوقت المناسب وكانت لها قدرة تنبؤية وقدرة على التقييم الارتدادي(متولي ، ٢٠١٥م، ص٣٧) وتعتبر أيضا ملائمة إذا كانت تساعد من يتخذ ذلك القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار، ولا بد من تقديمها في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة معلومات المحاسبة المالية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها. ون تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية، وأن تفيد في التغذية العكسية أي أن يكون لها تأثير في القرار التالي).البديري، ٢٠١٧م، ص٣٧٣)

ب/الموثوقية: ترتبط بتكامل المعلومات والقدرة على الاعتماد عليها. تتميز المعلومات الحاسوبية بأنها موثوقة أو

يمكن الاعتماد عليها إذا كانت لديها القدرة على التعبير عن صحة المعلومات، وعدم التحيز في إعدادها وعرضها وإمكانية تحققها بحيث يمكن التثبت منها وإقامة الدليل على صحتها،

وأن تعبر تعبير صادقاً عن ما تحتويه Thear Abu Taber ,Laith ((Aryan,2018,p28

بالإضافة إلى ذلك توجد خصائص نوعيه ثانوية للمعلومات الحاسوبية تتمثل في الأتي:-
١/القابلية للمقارنة: تمكن هذه الخاصية مستخدمي التقارير المالية من تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين

الظواهر الاقتصادية والأحداث. أما بالنسبة لاستخدام معيار المحاسبة الذي لا يضاهاه فيؤدي إلى زيادة

الاختلافات في التعبير عن الظواهر والأحداث الاقتصادية. Thear Abu Taber ,Laith Aryan,2018,p28

٢/الثبات:

وهي تعني استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات الحاسوبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدمين.

٣/درجة الثقة في القوائم المالية:

إهتم الباحثون والمستثمرون والهيئات الرقابية بالقوائم المالية للشركات بصفة عامة وبالشركات المساهمة بصفة خاصة نظراً لأهمية هذه القوائم المالية للعديد ممن ذكروا أنفاً ولذلك تلعب القوائم المالية دوراً هاماً وحيوياً في أسواق المال. ولعل السبب الرئيس لذلك هو حماية هؤلاء المستثمرين في حماية مدخراتهم واستثماراتهم ويقع على مسئوليتهم عبء اتخاذ قرار الاستثمار أو المساهمة في هذه الشركة أو اعتمادها على قوائم مالية حقيقية شفافة ملتزمة بالمعايير المحاسبية السليمة الملزمة في محيط الشركة ودولتها. وقد جاء الاهتمام المتزايد بالشركات المساهمة العامة وقوائمها المالية لعدة أسباب، لعل أهمها وأبرزها كون القوائم المالية تعبر بصدق وعدالة عن المركز المالي

للشركة صاحبة تلك القوائم المالية. ومن هنا تم وضع الضوابط الرقابية والمعايير المحاسبية الحاكمة من قبل هيئات سوق المال وجمعيات المحاسبة القانونية فضلا عن هيئات الرقابة المالية والأجهزة الرقابية المختلفة. وهذا حتى يستطيع هؤلاء المستثمرون والمساهمون الاعتماد على تلك القوائم المالية السليمة في تحديد اختياراتهم والاقتناع بالشركات التي يشتركون أسهمها أو يستثمرون فيها وكلهم ثقة في تلك القوائم المالية التي تعبر عن المركز المالي الحقيقي لتلك الشركات. وقد يكون هناك حالات لم تكتشف ولكنها من المؤكد أنها قليلة مقارنة بحجم تلك الأسواق العملاقة والكم الهائل من الشركات أن مجال الاحتيال والتلاعب في القوائم المالية قائم بصورة وأخرى ولن يمنع نهائيا... ولكن طالما أن هناك ضوابط رقابية ومعايير محاسبية معتمدة ومحاسبين قانونيين جادين ثم بعد ذلك هيئات مهنية جادة وعقوبات رادعة تمنع - بقدر الإمكان - فبذلك نستطيع أن نمنع بصورة كبيرة ولدرجة معقولة وجود قوائم مالية تتسم بالعدالة

وتمثل القوائم المالية تقارير تعدها إدارة الشركات لتقديم الأداء والمركز المالي في فترة زمنية معينة لتزويد المستخدمين من مستثمرين ودائنين بالمعلومات المالية المدرجة فيها لتمكينهم من تحليل أداء الشركة ووضع التوقعات لاتجاهاتها المستقبلية وتقييم الأرباح والوضع المالي لها.

٤/ تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وأنعكاس ذلك على درجة الثقة فيها.

هنالك مجموعة أساليب للمحاسبة الإبداعية يتم استخدامها في القوائم المالية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيير في حقوق المساهمين) /١ قائمة الدخل:-

أ/الإيرادات: الاعتراف بإيراد عملية البيع قبل أن تكتمل ، أو أثبات مبيعات الفترة التالية ضمن إيرادات هذه الفترة المنتهية ، أو تسجيل إيرادات وهمية ضمن إيرادات الفترة ، تسجيل عائد الاستثمار ضمن الدخل التشغيلي. نقل الإيرادات الحالية إلي فترة محاسبية لاحقة ، زيادة المبيعات بإيراد خدمات ما بعد البيع وفوائد التمويل ، الاعتراف بكامل ثمن البيع بالتقسيط ضمن إيرادات الفترة التي تم فيها البيع ، إثبات بضاعة الأمانة المرسلة للوكلاء و التي ما زالت لديهم كمبيعات للفترة الحالية(الزيادي.٢٠١٥،ص) ،

ب/المصروفات: نقل المصروفات الجارية إلى فترات لاحقة ، رسملة التكاليف التشغيلية ، نقل المصاريف المستقبلية إلى الفترة المحاسبية. استغلال مرونة أساس الاستحقاق في معالجة الإيرادات والمصروف (الخالدي، ٢٠١٤م، ص٢٤)،

ج/الإصول: تعديل الأعمار الافتراضية للأصول الثابتة لتخفيض معدلات إهلاكها و بالتالي تخفيض المصروفات ، تحميل بعض المصروفات الخاصة بأحد الإصول الثابتة على أصل آخر ذو معدل اهلاك أقل.

د/عدم الاعتراف بخسائر فروق العملة نتيجة لعدم إعادة تقييم الالتزامات بالعملة الأجنبية على أساس أسعار الصرف السائدة في تاريخ إعداد القوائم المالية

ه/ رسملة تكلفة الاقتراض أو أعباء التمويل الخاصة باقتناء الإصول الثابتة على الرغم من عدم توافر شروط الرسملة ، رسملة التعويضات المستحقة لبعض العملاء.

و/المخصصات: تخفيض مخصص الديون المشكوك فيها و بالتالي زيادة أرباح الفترة المالية الحالية استخدام المخصصات في غير الغرض الذي تم تكوينها من اجله لتخفيض

مصروفات الفترة الحالية ، التلاعب في تقدير قيمة المخصصات طبقاً لمعدلات الربحية و بالتالي التأثير على رقم الأرباح تحميل مصروفات و عمولات اقتناء الاستثمارات إلى قائمة

الدخل بدلاً من إضافتها لتكلفة الاستثمارات. المغالاة في تقييم مخزون آخر المدة لتخفيض تكلفة البضاعة المباعة و تضخيم الأرباح. ز/

٢- قائمة المركز المالي:-

تضخيم قيمة الإصول بأصول معنوية قبل شراؤها " الاعتراف بالشهرة غير المشتراة".
أ/عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية عند تحديد قيمة الإصول الثابتة المدرجة بالميزانية

ب/التلاعب في نسب إهلاك الإصول الثابتة المتعارف عليها و ذلك بتخفيضها عن النسب المستخدمة في السوق

ج/المبالغة في تقييم بنود الإصول غير الملموسة ، و استخدام طرق متنوعة لتقييم هذه الإصول التلاعب في أسعار السوق التي تستخدم في تقييم محفظة الأوراق المالية

د/إجراء تخفيضات غير مبررة في مخصصات انخفاض أسعار الإصول المتداولة
ه/ إدراج الاستثمارات طويلة الأجل ضمن الاستثمارات المتداولة بهدف زيادة رأس المال

العامل

و/التلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة البنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية، وعدم الإفصاح عن البنود النقدية المقيدة، إجراء المقاصة بين أرصدة حسابات النقدية و البنوك المدينة البنوك الدائنة للتأثير على نسبي التداول و الرافعة المالية وعدم الكشف عن الديون المتعثرة بهدف تخفيض قيمة مخصص الديون المشكوك فيها، و/القيام بأخطاء متعمدة في تصنيف الحسابات طويلة الأجل على أنها أصول متداولة بهدف تحسين سيولة المنشأة

ز/إثبات الموجودات المحتملة قبل التأكد من تحقيقها ، مثل إثبات إيراد متوقع تحصيله من دعوى قضائية على أحد العملاء قبل إصدار الحكم

ح/عدم إدراج الأقساط المستحقة خلال العام الجاري من القروض طويلة الأجل ضمن المطلوبات المتداولة، بهدف تحسين نسب السيولة

ط/الحصول على قروض طويلة الأجل قبل إعلان القوائم المالية ، بهدف تسديد القروض قصيرة الأجل لتحسين نسب السيولة

ي/التأثير على نسبة الرافعة المالية (الالتزامات / حقوق الملكية) عن طريق إدراج الأرصدة الدائنة المستحقة للمساهمين ضمن حقوق المساهمين بدلاً من ادراجها ضمن الالتزامات ك/إجراء مقاصة بين بعض بنود الإصول (حسابات مدينة) و بعض بنود الالتزامات بما يودي إلي تخفيض قيمة كل من الإصول و الالتزامات ، و أظهر نسبة التداول بأكثر من قيمتها الحقيقية ، وإظهار نسبة الرافعة المالية أقل من قيمتها الحقيقية

٣-قائمة التدفقات النقدية:-

تتمثل القائمة في تدفقات نقدية تشغيلية وتمويلية واستثمارية وتتمثل أساليب التلاعب في هذه القائمة كالآتي:- (الهادي ادم وآخرون، ٢٠١٧م)
أ/التلاعب في التدفقات النقدية التشغيلية الخارجية بهدف زيادة التدفقات النقدية التشغيلية الداخلية وذلك من خلال رفع تكاليف البحث والتطوير وتسجيلها عن طريق تدفقات نقدية استثمارية

ب/التلاعب في المتحصلات النقدية التي تمثل النشاط الرئيس للشركة

ج/إمكانية التلاعب بهدف التهرب جزئيا من دفع الضرائب.

٤/ قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

تعرض جميع بنود قائمة التغيرات في حقوق الملكية لممارسات المحاسبة الإبداعية بإجراء تغيرات وهمية لزيادة رأس المال المدفوع أو تخفيضه وكذلك رأس المال المكتسب أو المحتسب، ويتم إجراء هذه التغيرات بإعادة تقدير حجم الأخطاء السابقة أو خسائر الخيارات السابقة وأرصدة العملات الأجنبية (منال لفته. ٢٠١٦م، ص ٥٩)

المبحث الثاني

الاطار التطبيقي: الدراسة الميدانية

١- عينة الدراسة:

تم اختيار عينة طبقية عشوائية، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (١٠٠) استمارة استبانة على أفراد مجتمع الدراسة وبلغ العدد المستلم منها (١٠٠) استمارة استبانة بنسبة ١٠٠%.

٢- أداة الدراسة:

عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع البيانات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، وقد اعتمد الباحث على الإستبانة كأداة لجمع البيانات عن عينة الدراسة. حيث احتوت استمارة الإستبانة على قسمين:

القسم الأول: تضمن أسئلة عن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة متمثلة في: سنوات العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: تضمن أسئلة الفرضيات، طلب من أفراد عينة الدراسة تحديد إجابات عما تصفه كل عبارة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي المتدرج كالآتي:

جدول (١)

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

المصدر: اعداد الباحثان من واقع الدراسة الميدانية ٢٠١٩م

٣- الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار أن يعطى المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة تحت ظروف مماثلة، وإذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار على ذات المجموعة نفسها وتم الحصول على نفس الدرجات فيكون الاختبار ثابتاً تماماً، ويقصد به أيضا مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجات الصدق لدى الباحثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب بطرق عديدة، وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح، والصدق الذاتي لاستمارة الإستبانة هو مقياس الأداة لما وضعت له، وقام الباحثان بإيجاد الصدق الذاتي باستخدام معادلة الصدق الذاتي التالية:

$$\sqrt{\text{الصدق}} = \text{قيمة الثبات}$$

٤- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

اعتمد الباحث على البرنامج الإحصائي في العلوم الاجتماعية (SPSS)، وبرنامج

(Excel)، حيث تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- ١- الجداول التكرارية والنسبة المئوية.
 - ٢- المنوال والوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضيات.
 - ٣- اختبار مربع كاي لاختبار دلالة الفروق بين إجابات أفراد العينة لعبارات الفرضيات.
- ثانياً: اختبار الفرضيات:

– الفرضية الأولى: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة المركز المالي تحد من انماط المحاسبة الابداعية.

جدول (١): الاحصاءات الوصفية للفرضية الأولى:

One-Sample Statistics				
	حجم العينة	المتوسط	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري
XX	٨١	٢٢.٢٥٩٣	٢.١٤٩٢٩	٢٣٨٨١.

من الجدول أعلاه نجد حجم العينة ٨١ مفردة، ولها متوسط حسابي ٢٢.٢٥٩٣ وانحراف معياري ٢.١٤٩٢٩ وخطأ معياري ٢٣٨٨١.

جدول (٢) اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الأولى:

One-Sample Test

Test Value = 15						
	t	df	(Sig. (2-tailed	Mean Difference	Confidence Interval of the % Difference	
					Lower	Upper
XX	٣٠.٣٩٨	٨٠	....	٧.٢٥٩٢٦	٦.٧٨٤٠	٧.٧٣٤٥

من الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة Sig تساوي وهي أقل من ٠.٠٥ وهذا يعني أن هناك فروق ذات إحصائية في آراء العينة المبحوثة لصالح آرائهم لأن الفرق بين المتوسطات موجب ويساوي ٧.٢٥٩٢٦، وهذا يؤكد صحة الفرضية الأولى القائلة جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة المركز المالي تحد من انماط المحاسبة الابداعية.

– الفرضية الثانية: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة الدخل تحد من انماط اساليب المحاسبة الابداعية.

– جدول (٣): الاحصاءات الوصفية للفرضية الثانية:

One-Sample Statistics				
	حجم العينة	المتوسط	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري
yy	٨١	٢٢.٠١٢٣	٢.٤٢٦٣٩	٢٦٩٦.٠

من الجدول أعلاه نجد حجم العينة ٨١ مفردة، ولها متوسط حسابي ٢٢.٠١٢٣ وانحراف معياري ٢.٤٢٦٣٩ وخطأ معياري ٢٦٩٦.٠.

جدول (٤) اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانية:

One-Sample Test						
	Test Value = 15					
					Confidence Interval of %٩٥ the Difference	
	t	Df	Sig. (2- tailed	Mean Difference	Lower	Upper
yy	٢٦.٠١٠	٨٠	....	٧.٠١٢٣٥	٦.٤٧٥٨	٧.٥٤٨٩

- من الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة Sig تساوي وهي أقل من ٠.٠٥ وهذا يعني أن هناك فروق ذات إحصائية في آراء العينة المبحوثة لصالح آرائهم لأن الفرق بين المتوسطات موجب ويساوي ٧.٠١٢٣٥، وهذا يؤكد صحة الفرضية جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة الدخل تحد من اثر إنمط اساليب المحاسبة الابداعية.
- الفرضية الثالثة: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة التدفقات النقدية تحد من انمط اساليب المحاسبة الابداعية.
- جدول (٥): الاحصاءات الوصفية للفرضية الثالثة:

One-Sample Statistics				
			الانحراف المعياري	الخطأ المعياري
	حجم العينة	المتوسط		
ZZ	٨١	٢١.٦٧٩٠	٢.٢٢٣٨٩	٢٤٧١٠.

جدول (٦) اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثالثة:

One-Sample Test						
	Test Value = 15					
					Confidence Interval of %٩٥ the Difference	
	t	df	Sig. (2- tailed	Mean Difference	Lower	Upper
ZZ	٢٧.٠٣٠	٨٠	....	٦.٦٧٩.١	٦.١٨٧٣	٧.١٧٠.٨

من الجدول أعلاه نجد أن قيمة مستوى الدلالة Sig تساوي وهي أقل من ٠.٠٥ وهذا يعني أن هناك فروق ذات إحصائية في آراء العينة المبحوثة لصالح آرائهم لأن الفرق بين المتوسطات موجب ويساوي ٦.٦٧٩.١ وهذا يؤكد صحة الفرضية. جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة التدفقات النقدية تحد من اثر انماط اساليب المحاسبة الابداعية

الإحصاءات الوصفية					
رمز العبارة	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط	اتجاه العبارة	
x1		٨٠٥٢٧.	٤.٥٦٧٩	أوافق بشدة	عبارات الفرضية الأولى
x2		٩٢٤١٣.	٤.٣٤٥٧	أوافق بشدة	
x3		٨٦٦٠٣.	٤.٣٣٣٣	أوافق بشدة	
x4		٧٩١٩٣.	٤.٥٣٠٩	أوافق بشدة	
x5		٧٤٣٤٩.	٤.٤٨١٥	أوافق بشدة	
y1		٧٣٢٢٠.	٤.٦٢٩٦	أوافق بشدة	عبارات الفرضية الثانية
y2		٨٣١٨٥.	٤.٣٩٥١	أوافق بشدة	
y3		٦٥٤٢٨.	٤.٥٠٦٢	أوافق بشدة	
y4		٩٤٨٦٨.	٤.٣٣٣٣	أوافق بشدة	
y5		٩٨٨٨٣.	٤.١٤٨١	أوافق	
z1		٧٧٤٦٠.	٤.٥٥٥٦	أوافق بشدة	عبارات الفرضية الثالثة
z2		٩٢٩١٢.	٤.٢٤٦٩	أوافق بشدة	
z3		٩٦٧٥٣.	٤.٢٩٦٣	أوافق بشدة	

أوافق بشدة	٤.٢٣٤٦	٨٦٩٩٤.	<u>المجلة العلمية لقطاع كليات التجار</u>	z4	
أوافق بشدة	٤.٣٤٥٧	٩٧٦٧٤.		z5	

الخاتمة: نحتوى على:

أولاً: النتائج:

تتمثل نتائج هذا البحث في الآتي:

١/ أثبتت الدراسة أن التلاعب في نسبة إهلاك الإصول تؤثر على بنود قائمة المركز المالي مما أيد غالبية أفراد عينة الدراسة على ذلك.

٢/ أثبتت الدراسة أن التلاعب في نسبة إهلاك الإصول تؤثر على بنود قائمة المركز المالي.

٣/ أثبتت الدراسة أن إخفاء بعض البنود في قائمة التدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية بقصد التهرب من الضرائب والرسوم.

٤/ أثبتت الدراسة أن إثبات الإيرادات الغير حقيقية بقصد التلاعب في هامش الربح.

ثانياً: التوصيات:

هنالك توصيات مرتبطة ومتعلقة بنتائج البحث تتمثل هذه التوصيات في الآتي:

١/ ضرورة وضع إطار مقترح من قبل الباحثين لتطوير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات وإنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية.

٢/ إعادة تأهيل المحاسبين وذلك من خلال التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

٣/ الاهتمام بعقد المؤتمرات والندوات لتبادل وجهات النظر والتركيز على الموضوعات والمستجدات التي يمكن أن تسهم في تفعيل المحاسبة الإبداعية في إيجاد مجتمع أفضل من خلال المساهمة في تحسين ودعم جودة المعلومات المحاسبية وإنعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية.

٤/ يجب تعيين وتدريب كوادرفنية تكون قادرة على جودة المعلومات أو اللجوء إلى انتداب خبراء عن طريق التعاقد لتقديم المساعدة بخصوص الجوانب المتخصصة في المحاسبة الإبداعية.

٥/ نوصى الباحثين بتوسيع دائرة البحث عن أساليب المحاسبة الإبداعية وكيفية التعامل معها خاصة من قبل المحاسبين والمراجعين لتحقيق جودة معلومات أفضل.

المراجع:

أولاً-المراجع العربية

١. أبحاث جامعة قناة السويس.(٢٠١٣م)، اثر استخدام المحاسبة الإبداعية في إعداد القوائم المالية ودور مراجع الحسابات في الحد منها ،الإسماعيلية.
٢. الهادي آدم هارون ،مجيد عبدالحسين(٢٠١٧م) ،اثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، الخرطوم،:مجلة العلوم الإدارية ،جامعة إفريقيا العالمية ،العدد (١).
٣. باخجة عبدالله محمد طالب(٢٠١٣م)، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير المحاسبة الدولية ،رسالة ماجستير منشورة، العراق:جامعة السليمانية.

٤. جمام محمود، أميرة دباش (٢٠١٦م)، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الاستثمارية (دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسطنطينة-الجزائر)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (٤٧).
 ٥. حسين جميل البديري، (٢٠١٧م)، جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها، (دراسة تطبيقية) مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (١٤)، العدد (١).
 ٦. عصام الدين محمد متولي (٢٠١٥م)، نظم المعلومات المحاسبية، صنعاء، جامعة العلوم والتكنولوجيا، مركز الكتاب العالمي.
 ٧. ميسون بنت محمد القري، (٢٠١٠م) دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في شركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، بحث منشور للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الاقتصاد والإدارة.
 ٨. منال حسين لفته صال، (٢٠١٦م)، استخدام تقنيات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية وتأثيراتها على القوائم المالية، الجامعة العراقية كلية الاقتصاد مجلة دنانير، العدد (٨).
 ٩. ناهض نمر محمد الخالدي، (٢٠١٤م) دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من أثارها في القوائم المالية، (دراسة تطبيقية على مدققى الحسابات الخارجيين والعاملين في سلك القانون والقضاء الفلسطيني قطاع غزة)، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات العدد (٦).
 ١٠. ناظم شعلان جبار، (٢٠١٥م)، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (١٠)، العدد (٣٢).
 ١١. نعيم تومان، مرهون الزيايدي، (٢٠١٥م)، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (١٧)، العدد (٢).
- ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية

١٢- Ahmed Algrari, Rebwar Ahmed. The impact of Accounting Information

Systems., Quality on Accounting Information Quality.

[.https://www.researchgate.net/publication/330881429](https://www.researchgate.net/publication/330881429)

١٣. Brijesh Yadav, (2013), Creative Accounting: A Literature Review, The SIJ.

.Transactions on Industrial, Financial & Business Management (IFBM), Vol. 1, No.,5

١٤. Charless w. Mulford , Eugene. E. Comisky (2002) The Financial Numbers Game.

.Jone Detecting Creative Accounting Practices ,canda,simultaneogsly

١٥. Healy, P. M. and Wahlen , J. M. (1995) “ A Review of the Creative Accounting

.Literature and its Implications for Standard Setting, London: Macmillan

١٦. Michael Jones,(2011), Creative Accounting, Fraud and International Accounting

.Standards,England, University of Bristol

١٧. Oriol Amat, John Blake, Jack Dowds,(1999). The Ethics off Creativeaccounting,

Journal of Economic Literature classification, Economics Working Paper

Phillips, j , pincus , M , and Rego , S , O , (2003). Earning Management; New .١٨
.Evidence Based On Deferred Tax Expense

Syed Zulfiqar Ali Shah, Safdar Butt, and Yasir Bin Tariq(2011), Use or Abuse of .١٩
Creative Accounting Techniques, International Journal of Trade, Economics and
.Finance, Vol. 2, No. 6, December

Thear Ahmed Abu Taber,Laith Abdalla Aryan,(2018) The impact of creative .٢.
Accountingon Information quality in jordanion commercial banks,international
. (business management.vol(12),no(1

الملاحق

إستبيان

اثر أنماط أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية

يقوم الباحثان بإجراء دراسة ميدانية حول اثر أنماط أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية وحتى تحقق الدراسة أهدافها العلمية والعملية نرجو كريم تفضلكم بالإجابة على الأسئلة المرفقة طي الإستبانة. ونؤكد لكم ان البيانات ستظل سرية وتستخدم فقط لإغراض البحث العلمي.

الباحثان:

د. أميرة عبدالرحمن المكي

د. الطيب حامد موسي

تفضلوا بقبول وافر الشكر والتقدير

القسم الأول: البيانات الشخصية

الجنس

○ ذكر

○ أنثى

المؤهل العلمي

○ بكالوريوس

○ دبلوم فوق الجامعي

○ ماجستير

○ دكتوراه

○ أخرى

التخصص العلمي:

○ المحاسبة

○ الإدارة

○ الاقتصاد

○ مالية

○ أخرى

الوظيفة:

○ مدير عام

○ مدير مالي

○ رئيس حسابات

○ محاسب

○ أخرى

سنوات الخبرة:

- ٥ سنة فأقل
- من ٦ سنة واقل من ١٠
- من ١٠ سنة واقل من ١٥
- من ١٥ سنة فأقل من ٢٠
- من ٢٠ فأكثر

القسم الثاني:

البيانات الأساسية/الرجاء وضع علامة في مربع الإجابة التي تراها مناسبة.
الفرضية الأولى: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة المركز المالي تحد من انماط المحاسبة الإبداعية.
١/ إعطاء صورة صادقة عن المركز المالي يؤدي الى جودة المعلومات المحاسبية.

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٢- عدم الالتزام بتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية اسلوب من أساليب المحاسبة الإبداعية وبالتالي يقلل من جودة المعلومات المحاسبية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٣- تقديم معلومات غير حقيقية عن الوضع المالي للشركات يؤدي إلى ضعف جودة معلوماتها المحاسبية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٤- توفير معلومات مالية منسجمة ومقررة للشركة تمكن من إجراءات المقارنة مما يؤدي إلى جودة معلوماتها المحاسبية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد

○ لا أوافق

○ لا أوافق بشدة

٥-هنالك علاقة ارتباط بين أساليب المحاسبة الإبداعية وضعف جودة المعلومات المحاسبية

○ أوافق بشدة

○ أوافق

○ محايد

○ لا أوافق

○ لا أوافق بشدة

الفرضية الثانية: جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة الدخل تحد من اثر انماط اساليب المحاسبة الابداعية.

١-عدم الكشف عن ارصدة الديون المشكوك في تحصيلها اسلوب من أساليب المحاسبة الإبداعية وبالتالي يؤثر على جودة

المعلومات المحاسبية

○ أوافق بشدة

○ أوافق

○ محايد

○ لا أوافق

○ لا أوافق بشدة

٢-التلاعب في تصنيف الالتزامات قصيرة الاجل على إنها طويلة الاجل من أساليب المحاسبة الإبداعية وبالتالي يؤثر على جودة

المعلومات المحاسبية.

○ أوافق بشدة

○ أوافق

○ محايد

○ لا أوافق

○ لا أوافق بشدة

٣-تعتبر الطريقة المتبعه في تسعير المخزون من اجل زيادة المصروفات او تخفيضها من أساليب المحاسبة الإبداعية وبالتالي

يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية

○ أوافق بشدة

○ أوافق

○ محايد

○ لا أوافق

○ لا أوافق بشدة

٤- عدم حذف الاصول المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية اسلوب من أساليب المحاسبة الإبداعية ويؤثر على جودة

المعلومات المحاسبية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٥-التلاعب في اسعار الصرف النقدي من أجل تحسين القدرة المالية يعتبر من أساليب المحاسبة الإبداعية ويؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

الفرضية الثالثة:هنالك جودة المعلومات المحاسبية الموثوق بها في قائمة التدفقات النقدية تحد من اثر انماط اساليب المحاسبة الايداعية.

١-عدم ملائمة جودة المعلومات المحاسبية يؤدي الى عدم الالمام الكافي بالثقه في القوائم المالية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٢-الافصاح عن جودة المعلومات المحاسبية اللاحقة لتاريخ إعدادالقوائم المالية.

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٣/نشر القوائم المالية في الوقت المناسب دليل على جودة المعلومات المحاسبية

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

٤-توضيح المبادئ المحاسبية المتبعه في إعداد القوائم المالية تزيد من درجة الثقة

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة

١٠٥-الاهتمام بعملية المراجعة تزيد من درجة الثقة في المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية وبالتالي تؤثر في هذه المعلومات

- أوافق بشدة
- أوافق
- محايد
- لا أوافق
- لا أوافق بشدة