



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تحت عنوان:

أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية
(دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة)

تحت إشراف الأستاذة:

د. غربي صباح

من إعداد الطالبة:

مولاي نجاة.

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
د. ملوح محمد	أستاذ محاضر "ب"	رئيسا
د. غربي صباح	أستاذة محاضرة "أ"	مشرفا
د. صحراوي جلييلة	أستاذة محاضرة "ب"	ممتحنا

السنة الجامعية : 2025/2024





شكر و عرفان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{ وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ (٨٨) } سورة هود الآية 88

أولا شكرا لرب العالمين الذي رزقني العقل وحسن التدبير والذي وفقني في إتمام هذا العمل المتواضع وثانيا أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لي يد المساعدة وخاصة الأستاذة الفاضلة الدكتورة غربي صباح، وفقها الله وأيضا أشكر جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت.



إهداء

الحمد لله أولاً وآخرأ الذي ألهمني الصبر ويسر لي السبل ووهبني القوة لأصل إلى هذا الإنجاز المتواضع
أمي العزیزة... یا من كانت دعواتك سرّ التوفيق، وابتسامتك ضوء أيامي في عتمة التعب، شكرا لحنانك
الذي لا يُقاس، ولحبك الذي لا يُشبهه شيء.

أبي الغالي... یا من كنت لي السند والظلّ، حضورك الدائم في تفاصيل رحلتي منحني الطمأنينة والثبات،
شكرا لعطائك الذي لا يكلّ.

إلى جدتي الحبيبة، رفيقة الدعاء في كل حين... شكرا لوجودك الذي كان حضنا روحيا في لحظات
الضعف، وشكرا لدعواتك التي كانت لي نورا وهدى في دربي..

إلى أخواتي خضرة، ميساء، وسيلة، إيناس. رفاق القلب والبيت، شكرا لطيباتكم التي لا تُقدّر، ولوقوفكم
بجانبي حين انكسرت قواي... شكرا لأنكم كنتم سندي الحقيقي، تمسحون دموعي بصمت، وتهمسون لي
بالنصح في اللحظات التي كدتُ أفقد فيها الاتجاه. وجودكم كان نعمة لا تُقدّر بثمان.

ولا أنسى أن أقدم خالص الشكر لكل من ساندني، من قريب أو بعيد، ممن زرعوا في طريقي كلمة طيبة
أو لمسة صادقة أو دعاء نقيّ. من أصدقاء وأحبة.

نخبة



الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال تحليل الأساليب المعتمدة في التلاعب بالقوائم المالية وانعكاساتها على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، كالملاءمة، الدقة والموثوقية وقابلية للمقارنة. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي، حيث تم إعداد استبانة وزعت على عينة مكونة من (40) مشاركا من المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين، العاملين في مكاتب خاصة ومؤسسات اقتصادية عمومية والأكاديميين. وقد تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS إصدار 25.

وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية، جودة المعلومات المحاسبية، مهنة المحاسبة.

Abstract:

This study aimed to examine the impact of creative accounting practices on the quality of accounting information by analyzing the methods used to manipulate financial statements and their implications for the qualitative characteristics of accounting information, such as relevance, accuracy, reliability, and comparability. The study adopted a descriptive-analytical approach, utilizing a questionnaire distributed to a sample of 40 participants, including accountants, auditors, certified accountants, professionals working in private firms and public economic institutions, as well as academics . The data were analyzed using the statistical software SPSS version 25.

The findings revealed a statistically significant impact of creative accounting practices on the quality of accounting information.

Keywords: Creative Accounting, Quality of Accounting Information, accounting profession



قائمة المحتويات



الموضوع	الصفحة
البسمة	
شكر و عرفان	
الإهداء	
الملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
المقدمة العامة	(أ - ط)
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية و جودة المعلومات المحاسبية	
تمهيد	2
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية.	3
المطلب الأول: ماهية المحاسبة الإبداعية.	3
المطلب الثاني: دوافع وعوامل ظهور المحاسبة الإبداعية.	6
المطلب الثالث: أنواع وأساليب المحاسبة الإبداعية.	9
المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية	11
المطلب الأول: الأسس النظرية للمعلومات المحاسبية.	12
المطلب الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية.	14
المطلب الثالث: أهداف ومعايير جودة المعلومات المحاسبية.	18
المبحث الثالث: ممارسات المحاسبة الإبداعية وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد منها.	20
المطلب الأول: أساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية.	20
المطلب الثاني: انعكاسات المحاسبة الإبداعية على الخصائص النوعية والمستخدمين.	24
المطلب الثالث: آليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.	27
خلاصة الفصل الأول	31

فهرس المحتويات

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
33	تمهيد
34	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
34	المطلب الأول: نموذج الدراسة ومتغيراتها
35	المطلب الثاني: طريقة وادوات جمع البيانات
36	المطلب الثالث: مجتمع و عينة الدراسة
38	المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة
38	المطلب الأول: دراسة بيانات الاستبيان وثباته
43	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الاستبيان
54	المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضية الدراسة
57	خلاصة الفصل الثاني
59	الخاتمة
62	قائمة المصادر والمراجع
67	الملاحق



قائمة الجداول



قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
37	تصنيف الاستبيانات الموزعة	01_02
39	طريقة تفسير قيم المتوسطات الحسابية	02_02
40	معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول	03_02
41	معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني	04_02
42	معاملات ألفا كرونباخ	05_02
43	تصنيف أفراد العينة حسب الجنس	06_02
44	تصنيف أفراد العينة حسب العمر	07_02
45	تصنيف أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	08_02
46	تصنيف أفراد العينة حسب التخصص	09_02
47	تصنيف أفراد العينة حسب الوظيفة الممارسة	10_02
48	تصنيف أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	11_02
49	تحليل عبارات المحور الأول ممارسات المحاسبة الإبداعية	12_02
51	تحليل عبارات المحور الثاني جودة المعلومات المحاسبية	13_02
55	نتائج معامل الارتباط واختبار فيشر للمعنوية الكلية لنموذج الانحدار لفرضية	14_02
55	نتائج تحليل الانحدار الخطي	15_02



قائمة الأشكال



قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
8	دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية	01_01
35	نموذج الدراسة	01_02
43	توزيع العينة حسب الجنس	02_02
44	توزيع العينة حسب العمر	02_02
45	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	03_02
46	توزيع العينة حسب التخصص	04_02
47	توزيع العينة حسب الوظيفة الممارسة	05_02
48	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	06_02



قائمة الملاحق



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
68	الاستبيان	01
72	مخرجات spss	02



المقدمة العامة



تعد المعلومات المحاسبية من أهم الأدوات التي يعتمد عليها متخذو القرار في بيئة الأعمال، حيث تساهم في تقليل درجة عدم التأكد، وتدعم كفاءة تخصيص الموارد وتوجيه الاستثمارات. غير أن هذه المعلومات قد تتعرض للتشويه نتيجة ما يعرف بـ "المحاسبة الإبداعية"، وهي ممارسات محاسبية تلجأ إليها بعض المؤسسات لتحقيق أهداف محددة، مثل تحسين صورة الأداء المالي أو تضليل مستخدمي القوائم المالية. وقد ازدادت حدة هذا الإشكال في أعقاب عدد من الفضائح المالية الكبرى، مثل قضية "إنرون" و"وورلدكوم"، ما أثار تساؤلات جوهرية حول مدى موثوقية وشفافية المعلومات المالية المعروضة.

وفي هذا الإطار، تعد المحاسبة الإبداعية من أبرز الأساليب الحديثة التي يمكن من خلالها التلاعب بالمخرجات المحاسبية، حيث تستغل بعض المؤسسات الهوامش المتاحة ضمن المعايير والسياسات المحاسبية لاختيار بدائل محاسبية تعكس صورة محسنة عن الوضع المالي الحقيقي. وتؤثر هذه الممارسات بشكل مباشر على جودة المعلومات المحاسبية، إذ تسمح بتقديم أرقام قد تكون مضللة دون خرق مباشر للقانون، مما يجعل التمييز بين ما هو قانوني وما هو تضليلي أمراً بالغ التعقيد. ورغم أن بعض هذه الأساليب يعد مقبولا تقنيا في ظل القواعد المحاسبية، إلا أن توظيفها لأغراض غير نزيهة يعد انتهاكا لمبدأ الشفافية ويخل بمصادقية التقارير المالية.

من هذا المنطلق، تكتسب دراسة أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية أهمية متزايدة، خصوصا في ظل التعقيدات المتنامية التي تشهدها البيئة المحاسبية والتحديات التنظيمية المعاصرة. وتسعى هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية، من خلال تسليط الضوء على الدوافع الحقيقية وراء هذه الممارسات، والأساليب المتبعة في تنفيذها، إلى جانب استكشاف آثارها المحتملة على القوائم المالية، بما يساهم في تعميق الفهم لهذا السلوك المحاسبي وتقديم توصيات تساعد على الحد من انعكاساتها السلبية.

وعلى ضوء ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

ما هو أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية لدى عينة من المهنيين

والأكاديميين في مجال المحاسبة؟

ويندرج عن الإشكالية الرئيسية السؤال الفرعي الآتي:

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$

1. فرضية الدراسة:

- ✓ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$

2 . أهمية الدراسة:

- ✓ تسليط الضوء على واقع ممارسات المحاسبة الإبداعية على مستوى المؤسسات الجزائرية.
- ✓ توضيح أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ودورها في دعم اتخاذ القرار.
- ✓ تقديم مساهمة علمية عملية تعتمد على آراء الفاعلين المحاسبين والمهنيين والأكاديميين لتحسين مصداقية القوائم المالية.

3. أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل في:

- ✓ التعرف على مفهوم المحاسبة الإبداعية وأبرز العوامل التي أدت إلى نشأتها وانتشارها.
- ✓ دراسة مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها الأساسية في دعم اتخاذ القرار.
- ✓ التعرف على أهم الأساليب المحاسبية الإبداعية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.
- ✓ تقييم أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية.
- ✓ استخدام المنهج الوصفي و المنهج التحليلي لتحليل العلاقة بين المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية، والتحقق من صحة الفرضية المطروحة.

4. أسباب اختيار الموضوع:

يعود اختيار الموضوع إلى دوافع ذاتية وأخرى موضوعية:

__ دوافع ذاتية:

- ✓ الرغبة في التعمق في موضوع المحاسبة الإبداعية.
- ✓ ارتباط الموضوع بالتخصص.

دوافع موضوعية:

- ✓ حداثة الموضوع وقلة الدراسات السابقة حوله.
- ✓ أهمية الموضوع في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر.

5. حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تم توزيع الإستيبيان على المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين، وكذا الأكاديميين من جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب - لكن نظرا لقلة عدد المحاسبين في ولاية عين تموشنت، تم توزيع الاستبيان ورقيا داخل الولاية، في حين تم اللجوء إلى التوزيع الإلكتروني لاستهداف الأساتذة والأكاديميين من مختلف ولايات الجزائر، بهدف ضمان تمثيل أوسع وأكثر شمولاً لعينة الدراسة.

الحدود الزمانية: سنة 2025/2024.

6. صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على بيانات دقيقة وموثوقة بسبب حساسية موضوع المحاسبة الإبداعية.
- محدودية المصادر والأبحاث المحلية المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية في الجزائر.
- التحديات المرتبطة بتوزيع الاستبيانات وجمع ردود الفعل من المحاسبين والمهنيين بسبب ضيق الوقت.
- صعوبة التواصل مع بعض الأكاديميين نتيجة انشغالهم أو تحفظهم على مشاركة المعلومات.
- غموض وعدم وضوح مفهوم المحاسبة الإبداعية لدى بعض المشاركين، مما أثر على جودة بعض الإجابات.

7. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وذلك بهدف تناول الموضوع من مختلف جوانبه النظرية والتطبيقية، مع الاستعانة بالأدوات المناسبة لجمع البيانات وتحليلها باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) الإصدار 25.

8. الدراسات السابقة: سعى في إثراء موضوع البحث والحصول على معلومات تساعد في تحديد

توجهاته، تمت مراجعة بعض البحوث الأكاديمية المحكمة والمتمثلة في:

أولاً: الدراسات باللغة العربية:

1. دراسة الباحثة (شيرين مامون سيد أحمد محمد، 2020)، بعنوان: أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية

على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية)

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بالقوائم المالية (قائمة

الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية) على جودة المعلومات المحاسبية. وقد تم توزيع 100

استبيان على عينة الدراسة والتي تكونت من المراجعين الداخليين والمحاسبين. وذلك بالاعتماد على المنهج

الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية spss لتحليل البيانات وأظهرت

نتائج الدراسة أن هنالك علاقة إيجابية بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي وجودة

المعلومات المحاسبية.

2. دراسة الباحثين (عبد الحق سعدي، عبد القادر شيخ، 2021)، بعنوان: المحاسبة الإبداعية وأثرها

على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

هدفت الدراسة إلى إبراز أثر المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية

الجزائرية، حيث تم التطرق إلى الإطار النظري لكل من المحاسبة الإبداعية وجودة القوائم المالية، تم

الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أسلوب دراسة الحالة، وذلك من خلال

أداة الاستبيان لجمع المعلومات، حيث تم توزيعه على (46) مفردة، كما تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية

للعلوم الاجتماعية (SPSS V23) للمعالجة البيانات وتحليل وتفسير النتائج وتوصلت هذه الدراسة إلى أن

المحاسبة الإبداعية تؤثر بدرجة كبيرة على جودة القوائم المالية وذلك من خلال أبعادها التي تتمثل في

الموثوقية، والملاءمة القابلة للفهم، القابلية للمقارنة.

3. دراسة الباحثين (فوزي الحاج أحمد، رحيمة العيفة، سارة بوضياف، 2021)، بعنوان: المنظور

الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية.

سعت الدراسة إلى التعرف على المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وتأثيره على جودة القوائم

المالية، بالإضافة إلى دراسة دوافع التلاعب من قبل أصحاب المصالح. وتوصلت إلى أن جانبا كبيرا من

هذه الممارسات يعود إلى ضعف الالتزام الأخلاقي لدى المحاسبين، وهذا ما يؤثر على جودة القوائم المالية.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة إصدار قوانين ردية من قبل الهيئات النازمة لمهنة المحاسبة ونشر الوعي

أكثر عن المخاطر التي تتجم من جراء إتباع أساليب المحاسبة الإبداعية.

4. دراسة الباحثين (توفيق تمار، ياسين رماش، ساكر نويري، 2021)، بعنوان: مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية (دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين).

هدفت الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في الحد من الممارسات المحاسبة الإبداعية، وتحليل أثرها على مصداقية القوائم المالية. تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، من خلال استبيان وُجّه إلى عينة مكوّنة من 34 مفردة من الأكاديميين والمهنيين. وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية تُضعف مصداقية القوائم المالية، وأن التدقيق الداخلي يمثل آلية فعالة للحد من هذه الممارسات. وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز كفاءة وظيفة التدقيق الداخلي، ونشر الوعي بأخلاقيات المهنة وفرض رقابة أشد على التقارير المالية.

5. دراسة الباحثان (العبيسي علي، تجانية حمزة، 2021)، بعنوان: الحد من آثار ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية من خلال استخدام التحفظ المحاسبي (دراسة ميدانية).

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى تأثير استخدام التحفظ المحاسبي كآلية للحد من المحاسبة الإبداعية، وتحليل انعكاساتها على القوائم المالية، و قد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال توزيع استبيان على عينة مكوّنة من 43 مفردة من الأكاديميين والمدققين، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS. وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحفظ المحاسبي والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأكدت أن التزام المؤسسات بمبدأ التحفظ يعزّز من مصداقية القوائم المالية ويحد من التلاعبات المحاسبية. كما أوصت بضرورة تعزيز آليات التحفظ المحاسبي في إعداد القوائم المالية، إلى جانب رفع الوعي المهني والأخلاقي لدى المحاسبين والمراجعين.

6. دراسة الباحثين (بابكر إبراهيم الصديق، زهير أحمد علي أحمد، الصديق حامد إدريس موسى، 2024)، بعنوان: مجالات المحاسبة الإبداعية في ظل النشر الإلكتروني وانعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أبرز ممارسات المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على الثقة في القوائم المالية، خاصة في ظل استخدام النشر الإلكتروني للمعلومات المالية، وبيان أهم الوسائل التي يمكن

استخدامها للتقليل من آثارها على قراراتهم الاستثمارية، واستخدم الباحثون المنهج الاستنباطي والتحليل الإحصائي، الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية، من خلال استبيان موجه إلى عينة مكونة من محاسبين، مدققين وأكاديميين. و توصلت الدراسة إلى أن بعض الممارسات مثل التلاعب بنسبة إهلاك الأصول طويلة الأجل، ونقل الإيرادات بين الفترات، والتلاعب في قائمة التدفقات النقدية، تؤثر سلباً على مصداقية القوائم المالية وتضعف ثقة المستخدمين. و أوصت الدراسة بضرورة تأهيل المحاسبين ومواكبة الأساليب الإبداعية بطرق رقابية حديثة، إضافة إلى تعزيز الوعي بمخاطر الإفصاح غير المنضبط في ظل النشر الإلكتروني.

ثانياً: الدراسات باللغة الأجنبية:

1. دراسة (Helimi Sarra, Metarref Aouatef, Bahloul Latifa ,2023) بعنوان:

The Impact of Creative Accounting on the Quality of Financial Information in Commercial Banks – An Analytical Study of a Sample of Algerian Public Bank Agencies (Tebessa)

هدفت دراسة إلى قياس تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية على بنوك تجارية في ولاية تبسة، باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وتحليل استبيانات موظفي ستة بنوك عبر برنامج (SPSS.v.20). أظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المالية في مختلف القوائم المالية، بما في ذلك قائمة الدخل والميزانية والتدفقات النقدية. وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز الشفافية والتميز بين المحاسبة الإبداعية والممارسات المحاسبية الأخرى، مع دعم الرقابة للحد من آثارها السلبية.

2. دراسة (Banele Dlamini,Sibonginkosi M.C. Murisa ,2024) بعنوان:

Impact of Creative and Aggressive Accounting on the Quality of Financial Reporting in the Hospitality Industry In Zimbabwe

تناولت دراسة في قطاع الضيافة بزمبابوي أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية والعدوانية على جودة التقارير المالية، مبينة دوافع استخدامها والمجالات المتأثرة بها. استخدمت الدراسة منهجاً مختلطاً شمل مقابلات وتحليل بيانات لخمس فنادق. وأظهرت النتائج أن الإدارة تلجأ لهذه الممارسات لتحقيق مكاسب شخصية، وتجنب الضرائب، والالتزام بشروط القروض، مع شيوع أساليب مثل تغيير المبادئ

المحاسبية، وتقييم الأصول، والاعتراف المبكر بالإيرادات، خاصة المعاملات داخل الشركة بنسبة 43%. وأكدت الدراسة وجود تأثير سلبي على جودة المعلومات، وأوصت بتشديد الرقابة وتعزيز الشفافية.

3. دراسة (Gharbi Salim, 2024)، بعنوان: Impact of Creative Accounting on the Quality of Financial Audits

هدفت الدراسة إلى تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة التدقيق المالي من خلال مراجعة الأدبيات السابقة واستخدام نظريات مثل الوكالة وعدم تماثل المعلومات والمخاطر الأخلاقية. وخلصت إلى أن المحاسبة الإبداعية تؤثر سلباً على استقلالية المدققين وموثوقية التدقيق عبر ممارسات مثل الاعتراف المبكر بالإيرادات وتأجيل المصروفات، مما يقلل دقة القوائم المالية ويضعف ثقة المستثمرين. وأوصت الدراسة بتعزيز التشكيك المهني، ودمج التدقيق الجنائي، وتحديث المعايير المحاسبية، إلى جانب تقديم برامج تدريبية لمساعدة المدققين في كشف التلاعبات المالية.

9. التعليق على الدراسات السابقة:

رغم تعدد الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة الإبداعية، إلا أن أغلبها ركز على جوانب محددة، كتحليل القوائم المالية أو دراسة أثرها على جودة التدقيق، دون تقديم معالجة شاملة للعلاقة بين المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية بمختلف خصائصها النوعية. كما أن معظم تلك الدراسات اقتصرَت على عينات ضيقة أو بيانات غير جزئية، مما يحد من قدرتها على تفسير الواقع المحلي. ومن هنا تبرز أهمية هذه الدراسة التي تسعى لسد هذه الفجوة من خلال تناول ميداني شامل لعينة من المهنيين والأكاديميين في بيئة جزائرية، مع التركيز على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة) وثقة المستخدمين، إضافة إلى اقتراح آليات عملية للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، بالاعتماد على أدوات تحليل إحصائية دقيقة (SPSS)، مما يمنح نتائجها طابعاً علمياً وواقعياً متميزاً.

10. تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين رئيسيين: فصل نظري وفصل تطبيقي، بالإضافة إلى المقدمة والخاتمة. سعيًا من خلال هذا التقسيم إلى تغطية كافة الجوانب التي تساعد في إيجاد إجابات كافية للإشكالية المطروحة، وكذلك لاختبار مدى صحة الفرضية التي انطلقت منها الدراسة.

تطرقت في المقدمة العامة إلى نطاق الدراسة كمقدمة تمهيدية لطرح الإشكالية الرئيسية للبحث، والتي تضم مجموعة من الأسئلة الفرعية. كما احتوت المقدمة على الفرضية التي يقوم عليها البحث، إلى جانب بيان أهمية وأهداف البحث، وأسباب اختيار الموضوع، حدود و صعوبات الدراسة والمنهجية المتبعة، و عرض الدراسات السابقة و التعليق عليها. أما فيما يخص فصول البحث، فقد جاء في الفصل الأول تحت عنوان " الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية و جودة المعلومات المحاسبية "، واشتمل على ثلاث مباحث. أما الفصل الثاني فاختص بالدراسة الميدانية من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموجه لفائدة المحاسبين، بهدف استقصاء آرائهم في الموضوع وتحليلها وتقييم مدى استيعابهم للمشكلة المطروحة في الدراسة.



الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية وجودة
المعلومات المحاسبية



تمهيد:

تعد المحاسبة الإبداعية من أبرز الظواهر التي أثارت اهتمام الباحثين والممارسين في مجال المحاسبة، نظراً لما تفرزه من تأثيرات مباشرة وغير مباشرة على مصداقية وجودة المعلومات المحاسبية. إذ تلجأ بعض المؤسسات إلى استخدام أساليب محاسبية مرنة في عرض نتائجها المالية، بهدف تحسين صورتها أمام الأطراف الخارجية، أو لتحقيق أهداف داخلية تتعلق بالإدارة. وبالرغم من أن هذه الممارسات قد تتم ضمن حدود المعايير المحاسبية، إلا أنها تطرح إشكالات عديدة حول مدى موثوقية وشفافية المعلومات المقدمة.

ونظراً لأن القوائم المالية تعد المصدر الأساسي للمعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها مستخدميها في اتخاذ قراراتهم، فإن أي تلاعب أو توجيه متعمد لتلك المعلومات قد يؤدي إلى تشويه الحقيقة الاقتصادية للمؤسسة، وبالتالي التأثير على جودة المعلومات المحاسبية.

من خلال هذه الدراسة سوف ينقسم الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية.
- المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية.
- المبحث الثالث: ممارسات المحاسبة الإبداعية وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد منها.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية:

نشأت ممارسات المحاسبة الإبداعية نتيجة تعدد البدائل والأساليب المحاسبية المتاحة في ظل تطبيق مبدأ الاستحقاق، وهو ما يمنح الإدارة مساحة لاختيار السياسات التي تخدم مصالحها الذاتية. وقد بدأت هذه الظاهرة منذ ظهور الثورة الصناعية، حيث ازدادت الحاجة إلى تقارير مالية دقيقة في ظل نمو النشاط الاقتصادي. ورغم تعدد دوافع اللجوء إلى المحاسبة الإبداعية، إلا أن الهدف الرئيسي منها يتمثل غالباً في ضبط الأرباح أو تعديل النتائج المحاسبية بما يخدم أهداف الإدارة، حتى وإن جاء ذلك على حساب الآخرين الذين يستعملون هذه المعلومات المحاسبية.

في هذا المبحث، سيتم تسليط الضوء على الأسس النظرية للمحاسبة الإبداعية من خلال عدة جوانب. إنطلاقاً من نشأة المحاسبة الإبداعية وأسباب ظهورها. بعد ذلك التطرق إلى مفهوم المحاسبة الإبداعية وخصائصها. وفي النهاية يتم التطرق إلى دوافع وعوامل استخدامها، بالإضافة إلى أنواع المحاسبة الإبداعية وأساليبها المختلفة.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة الإبداعية:

يعتبر مصطلح المحاسبة الإبداعية من المفاهيم المثيرة للجدل، فعلى الرغم من أن هذا الأخير يوحي بممارسات إيجابية، إلا أنها تخفي في سطورها بعض الممارسات السلبية التي تستفيد من المرونة المتاحة ضمن القواعد والمبادئ المحاسبية لخدمة مصالح الإدارة على حساب الفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية.

الفرع الأول: نشأة المحاسبة الإبداعية:

خلال القرن الثامن عشر، شهدت العديد من الوحدات الاقتصادية عملية اندماج فيما بينها لتشكيل كيانات اقتصادية ضخمة وعملقة. و هذا التحول استدعى الحاجة إلى نظام محاسبي لمواجهة الأخطاء الحسابية ومنع السرقات والسيطرة عليها، بالإضافة إلى القدرة على تحديد الثروة في أي لحظة. وفي هذه المرحلة، أصبحت مسألة تقييم قيمة الأصول الثابتة وفقدان قيمتها وتكاليف صيانتها وتجديدها من أبرز التحديات التي يواجهها المحاسبون.

ظهرت المحاسبة الإبداعية في أدبيات المحاسبة خلال فترة الركود التي بدأت في أوائل الثمانينات من القرن العشرين، حيث كانت الشركات تواجه تحديات في ظل الضغوط لتحقيق الأرباح، على الرغم من صعوبة ذلك. وقد استمر الركود الأخير لفترة طويلة مما أدى إلى تصفية العديد من الوحدات الاقتصادية التي أعلنت عن أرباح وهمية. (علي و الدريدي جلابة، 2017، صفحة 09)

تم التوافق مهنيًا على استخدام عدة مصطلحات لهذه الممارسات السرية في التلاعب بالبيانات المحاسبية، وذلك وفقًا لما هو موضح في الأدبيات المتعلقة بهذا الفرع من علم المحاسبة. و من بين هذه المصطلحات، نجد على سبيل المثال: إدارة الأرباح، الهندسة المالية، تمهيد الدخل، المحاسبة التجميلية، المحاسبة الإبداعية أو المحاسبة الخلاقة... مهما كانت هذه الألقاب، فإنها جميعًا تستغل الثغرات في السياسات المحاسبية وتنوع خياراتها ونقاط ضعفها المتعددة بغرض تقديم البيانات المالية بشكل غير واقعي، وبطريقة تخدم شريحة معينة تستفيد من الكشف عن البيانات المالية.

ويستخدم مصطلح المحاسبة الإبداعية للإشارة إلى عمليات التلاعب في إعداد البيانات الآلية، وقد أصبح موضع اهتمام كبير من قبل المحاسبين والمدققين في السنوات الأخيرة، وخصوصًا بعد سقوط شركة أنرون Enron، أصبح هذا الموضوع محيطًا باهتمام كبير من قبل المحاسبين والمدققين. ويرجع ذلك إلى انهيار شركة آرثر أندرسون Arthur Anderson التي تحملت جزءًا من مسؤولية الانهيار بسبب كونها الشركة المسؤولة عن تدقيق حسابات أنرون. كما اتهمت أيضًا بالتلاعب في البيانات المحاسبية للوحدة الاقتصادية مستفيدة من بعض السياسات والمعالجات المحاسبية التي تظهر البيانات المالية بشكل غير دقيق.

الفرع الثاني: مفهوم المحاسبة الإبداعية:

تعد المحاسبة الإبداعية من المصطلحات المثيرة للجدل في مجال المحاسبة من قبل الباحثين والأطراف ذات الصلة نتيجة للتطور التكنولوجي، فمنهم من يرى أن المحاسبة الإبداعية هي عبارة عن مهارات مهنية يقوم بها المحاسب لإعادة تشكيل البيانات المالية بطريقة قانونية لكنها قد تكون مضللة، بينما يرى آخرون أنها نوع من الاحتيال والتلاعب المحاسبي يهدف إلى تحسين الصورة المالية للشركة وتحقيق أهداف محددة. فيما يلي مجموعة من التعاريف التي توضح مفهوم المحاسبة الإبداعية من وجهات نظر مختلفة:

التعريف الأول: عرفها " Lan Griffiths " بأنها: " مجمل الإجراءات التي تمارسها المؤسسات بهدف التقليل من أرباحها أو زيادتها من خلال حساباتهم التي تم تشكيلها والتلاعب بها بشكل هادئ، وبطريقة خفية للتغطية على المخالفات والجرائم باعتبارها عمليات خداع كبرى"، (لغوسي، 2019، صفحة 24) حيث يشير المعنى إلى أن المحاسبة الإبداعية هي مجموعة من الأساليب والتقنيات التي تستخدمها المؤسسات بشكل متعمد لإخفاء الأرباح، من خلال التلاعب في الحسابات المالية. ويتم ذلك بأسلوب غير ملحوظ بهدف إخفاء المخالفات أو التستر على جرائم مالية، تم ارتكابها من قبل.

التعريف الثاني: المحاسبة الإبداعية هي مجموعة من الإجراءات والأساليب المحاسبية التي يتم اعتمادها من طرف المؤسسة من أجل تحقيق أهداف تخدمها وتخدم ملاكها، ولها مظهرين؛ الأول قانوني؛ يهدف إلى التطوير ورفع أداء المؤسسة والأفراد العاملين بها، وآخر غير قانوني يتمثل في التلاعب في الحسابات وإظهار صورة غير حقيقية عن وضعية المؤسسة فالمحاسبة الإبداعية هي سلاح ذو حدين. (شتيخ و عمرون، 2023، صفحة 15)

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

التعريف الرابع: يمكن تعريف المحاسبة الإبداعية في كونها مجموعة من الممارسات التي يقوم بها المحاسبون لتضليل قارئ البيانات المالية لأي هدف من الأهداف سواء لتعزيز السهم في السوق أو تعظيم مكافآت مجلس الإدارة التنفيذيين أو غيره. (مامون سيداحمد محمد، 2020، صفحة 259)

من خلال التعريفات المتنوعة، نستنتج أن المحاسبة الإبداعية تعتبر نوعاً من أنواع التلاعب والاحتيال في مجال المحاسبة. فهي تعتمد على تغيير القيم المحاسبية الحقيقية إلى قيم غير صحيحة. وبالتالي، يمكننا أن نعتبر أن المحاسبة الإبداعية ليست سوى عملية إخفاء الحقائق المالية التي تعكسها القوائم المالية، وذلك بناءً على رغبة معدي هذه القوائم بهدف تضليل مستخدميها وإخفاء الحقيقة عنهم.

الفرع الثالث: خصائص المحاسبة الإبداعية:

- تتمثل أهم خصائص المحاسبة الإبداعية في العناصر التالية: (فرحات و خلف الله، 2023)
- المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.

- تعمل ممارسات المحاسبة الإبداعية على تغيير القيم المحاسبية إلى قيم غير حقيقية.
- تنحصر ممارسات المحاسبة الإبداعية في إطار ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها وبالتالي فهي ممارسات قانونية.
- في غالب الأحيان يمتلك ممارسي المحاسبة الإبداعية قدرات مهنية عالية وخبرة في مجال المحاسبة تمكنهم من التلاعب بالقيم وتحويلها بالشكل الذي يرغبون فيه ويخدم أهدافهم.

المطلب الثاني: دوافع وعوامل ظهور المحاسبة الإبداعية:

ظهرت المحاسبة الإبداعية نتيجة لضغوط اقتصادية ومالية، حيث يسعى المحاسبون لتحسين الصورة المالية للمؤسسة بطرق مبتكرة. في هذا المطلب، سنعرض أهم الدوافع والعوامل التي ساهمت في ظهورها.

الفرع الأول: دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية:

إن أسباب استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية التي تعتمد عليها الإدارة لغرض تحقيق نتائج أعمال المؤسسة بصورة غير متطابقة مع الواقع الاقتصادي، وبالتالي يتم إخفاء أو تعديل بعض الأنشطة لتتناسب مع أهداف الإدارة. وتوجد أسباب متعددة وراء لجوء المؤسسات الاقتصادية والشركات إلى تطبيق المحاسبة الإبداعية لمنافعهم الشخصية. إليك بعض من هذه الدوافع: (مفتاح و رحمانى، 2024) (AKKOUCHE , 2022)

(1) **التأثير على سمعة الشركة إيجابا في السوق:** وذلك بهدف تحسين قيمتها المالية المرتبطة بأداء الشركات. ويمكن القول إن هذه الحالة شائعة في الشركات المتعثرة التي لا تسمح ظروفها التشغيلية أو الاستثمارية أن تتحسن بشكل طبيعي. لذلك تلجأ إدارة الشركة إلى استخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية.

(2) **التأثير على أسعار الأسهم:** تلتزم الشركات وإدارتها بالعديد من المعايير القانونية والتعاقدية، وأحيانا أيضا بالمعايير التنافسية الضرورية للحفاظ على حصتها السوقية. فإن الوفاء بتلك المعايير يمكن الشركة من الاحتفاظ بعملائها وزبائنهم، لذا تلجأ الشركات إلى استراتيجيات المحاسبة الإبداعية لتلبية تلك المعايير عندما تكون ظروفها التشغيلية والاستثمارية غير كافية لتحقيقها.

(3) **التصنيف المهني:** تسعى العديد من المؤسسات في نفس القطاع للحصول على تصنيف أعلى من منافسيها من خلال التصنيفات المهنية التي يقوم بها بعض المؤسسات المحلية والدولية. ويعتمد هذا التقييم على عدة معايير، بما في ذلك تقييم القيمة المالية للمؤسسة ووضعيته المالية التي تستدل عليها من القوائم المالية الصادرة عن تلك المؤسسات، ولذلك تلجأ العديد من هذه المؤسسات إلى تحسين قوائمها المالية للحصول على تصنيف متقدم، باستخدام استراتيجيات المحاسبة الإبداعية المختلفة.

(4) **تحقيق أرقام محددة للأرباح:** يمكن أن تلجأ الشركات إلى استخدام استراتيجيات محاسبية مبتكرة لتحقيق أهداف التي تسعى إليها، أو لتحقيق أرباح تتماشى مع توقعاتها المعلنة حول أرباح الشركة أو توقعات المحللين الماليين في السوق. فإذا قامت إدارة الشركة بنشر التوقعات المستقبلية للمبيعات وربحية السهم بشكل دوري، فإنها قد تواجه ضغطاً كبيراً فيما يتعلق بتحقيق تلك التوقعات.

(5) **غياب القيم الأخلاقية لدى الإدارة:** بسبب وجود خلل أخلاقي بين الإدارة المحاسبية والمساهمين، وهو ناتج غالباً عن سبب رئيسي يتمثل في سعي كل طرف لتحقيق أهدافه وتعظيم ثروته من خلال اتباع السلوكيات والإجراءات التي تحقق تلك الأهداف.

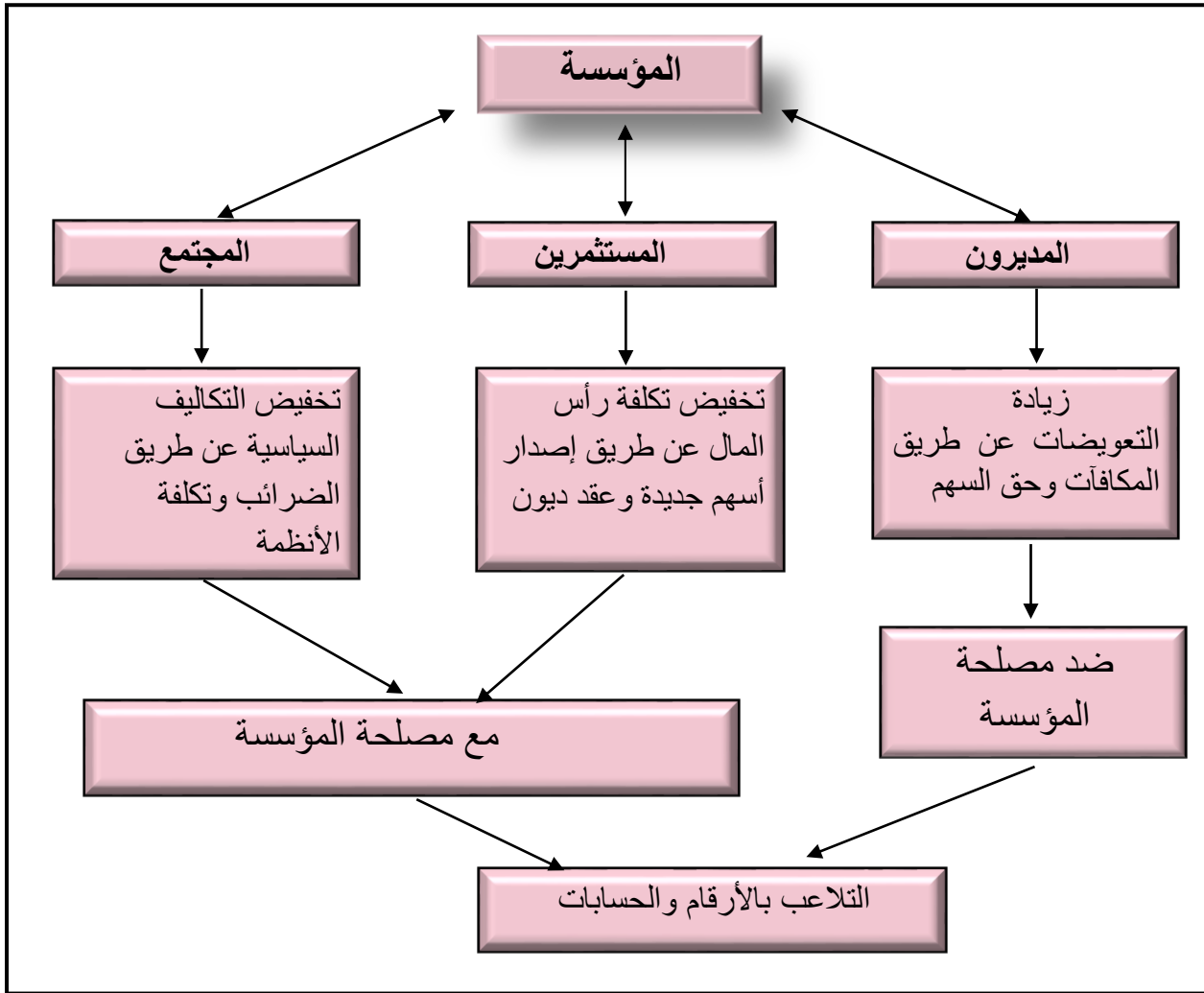
(6) **التلاعب الضريبي:** تستعمل بعض المؤسسات المالية طرق المحاسبة الإبداعية لتقليل الأرباح والإيرادات وزيادة النفقات، بهدف تقليل الوعاء الضريبي الذي يحسب على أساس قيمة هذه الوعاء.

(7) **زيادة الاقتراض من البنوك:** تستعمل العديد من البنوك التجارية مجموعة من المعايير والمؤشرات الائتمانية لتقييم المؤسسات كخطوة تحضيرية قبل اتخاذ قرار بمنحها للقروض. لذلك تلجأ هذه المؤسسات إلى استراتيجيات مبتكرة بهدف تحسين تلك المؤشرات والمعايير، مما يؤثر إيجابياً على عملية اتخاذ القرار الائتماني ومنح القروض.

(8) **الحصول على مكافآت كبيرة للمدراء:** يقوم بعض المديرون بتطبيق تقنيات المحاسبة المبتكرة لزيادة الأرباح، خصوصاً إذا كانت الحوافز عبارة عن مكافآت مالية تُمنح للإدارة سنوياً كنسبة مئوية من الأرباح المحققة، وتعرف باسم المكافآت النقدية. كما قد تتضمن هذه الحوافز الحصول على حصة من أسهم المؤسسة، المعروفة بخطة امتلاك الأسهم.

ويمكن التطرق لدوافع استخدام المحاسبة الإبداعية كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (01_01): دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية



المصدر: (تمار، رماش، و نويري، 2021)

الفرع الثاني: عوامل ظهور المحاسبة الإبداعية:

يتضح حسب العديد من الدراسات بأن العوامل التي ساعدت في ظهور المحاسبة الإبداعية هي

كما يلي: (سردوك، 2021)

أولاً: حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية:

تسمح القواعد والسياسات المحاسبية للمؤسسة أحيانا أن تختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في إعداد قوائمها المالية، حيث تسمح العديد من المعايير المحاسبية بالاختيار من بين البدائل المحاسبية المختلفة، وهذا يترتب عليه اختيار المؤسسة الطرق المحاسبية التي تتلائم مع أهدافها ورغباتها والتي تحقق أفضل صورة لأداء المؤسسة مثال ذلك أنه في الكثير من البلدان يسمح للمؤسسات

أن تختار ما بين سياسة إطفاء نفقات البحث والتطوير حال حدوثها أو رسملتها وإطفائها على مدى فترة حياة المشروع.

ثانيا: حرية التقديرات المحاسبية:

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

ثالثا: توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية:

يمكن أن يؤدي التحكم في توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات الحقيقية إلى تحقيق الانطباع المرغوب فيه عن الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة، فإذا ترك للإدارة الحرية في تنفيذ بعض العمليات في الوقت الذي تراه مناسباً فقد توجّل تنفيذ هذه العمليات أو تعجل من تنفيذها، وذلك لتحقيق أهداف ومكاسب معينة، فمثلاً لو أن المؤسسة لديها استثمار معين بقيمة مليون دولار وذلك بالقيمة الحالية ففي هذه الحالة يكون أحياناً أمام مدراء المؤسسات الحرية في اختيار السنة التي يرغبون فيها بيع هذا الاستثمار وهذا بالتأكيد سينعكس على زيادة أو تقليل الربح في الحسابات الختامية.

رابعا: ضعف القواعد التنظيمية:

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

المطلب الثالث: أنواع وأساليب المحاسبة الإبداعية:

تُعد أنواع وأساليب المحاسبة الإبداعية من الجوانب المهمة لفهم كيفية تطبيق هذه الممارسات في الواقع، في هذا المطلب سنعرض أبرز أنواعها والأساليب الأكثر انتشاراً المستخدمة في تطبيقها داخل الشركات.

الفرع الأول: أنواع المحاسبة الإبداعية:

تتعدد أنواع المحاسبة الإبداعية التي يلجأ إليها بعض المحاسبين للتلاعب بالأرقام بما يخدم مصالحهم. وتختلف هذه الأنواع باختلاف الهدف منها والأسلوب المستخدم، مما يجعل من الضروري تصنيفها وفهم آلياتها. وتتمثل فيما يلي: (بورويس، 2024)

- **المحاسبة النفعية:** تهدف المحاسبة الإبداعية إلى اختيار وتطبيق أساليب ووسائل محاسبية محددة لتحقيق الأهداف المتوقعة مثل زيادة الأرباح. سواء كانت ممارسات المحاسبة المتبعة التي تعتمد على مبادئ محاسبية مقبولة أو غير مقبولة، فإن الأرباح سوف تتأثر بشدة.
- **إدارة الدخل:** هي التلاعب بالإيرادات من قبل الإدارة بطريقة مخططة ومنظمة، مسبقاً. بهدف تحقيق الأرباح المحددة وتحسين الصورة المالية المؤسسة.
- **تمهيد الدخل:** هو إدارة الدخل المتوقع لتحقيق التقلبات في مسار الدخل الطبيعي، وعادة ما يقوم ذلك على اتخاذ خطوات لخفض الدخل في سنوات الدخل المرتفع من أجل تحويله إلى سنوات الدخل المنخفض.
- **التلاعب بالتقارير المالية:** يتم تعريف التلاعب بالتقارير المالية على أنه تقديم بيانات مالية خاطئة عمداً أو حذف أو إخفاء قيم معينة فيها. وذلك قصد تضليل مستخدمي البيانات المالية، ويعتبر هذا النوع من التلاعب غير قانوني.
- **ممارسة المحاسبة الإبداعية:** تتضمن هذه الطريقة في استخدام ممارسات تتحرف من ممارسات ومقاييس من المحاسبة القياسية المعروفة. وتتميز هذه الطريقة أيضاً باستخدام أساليب حديثة ومتطورة، والتوصل إلى أرباح وهمية من خلال التلاعب والغش في قيمة النفقات والإيرادات.

الفرع الثاني: أساليب المحاسبة الإبداعية:

تتنوع الأساليب المعتمدة في المحاسبة الإبداعية، فبعضها يمكن اكتشافه بسهولة من خلال مراجعة القوائم المالية وتدقيقها، بينما هناك أساليب أكثر تعقيداً يصعب كشفها إلا بعد حدوث الضرر، كما حدث في قضية أنزون، حيث إنها لم تكتشف التلاعبات إلا بعد انهيار الشركة. ويمكن إبراز أهم أساليب المحاسبة الإبداعية وأكثرها انتشاراً من خلال النقاط التالية: (سالم، العشيبى، و الجازوي، 2021)

تمنح المبادئ والمعايير المحاسبية الشركات إمكانية الاختيار بين أساليب وسياسات محاسبية متعددة، ما يتيح لها حرية اختيار السياسة الأنسب لأهدافها وتحقيق أفضل النتائج. على سبيل المثال، تسمح الخيارات المحاسبية بمعالجة مصاريف البحث والتطوير نفقات رأسمالية تستنفد إما على مدى عمر النشاط ذي الصلة أو خلال الفترة المحاسبية التي تم فيها الإنفاق.

■ تعتمد بعض المعالجات المحاسبية على تقدير وحكم شخصي كبير، مثل تقدير أعمار الأصول الثابتة. هنا، يمكن للمحاسب، بناءً على رغبة الإدارة، التلاعب بتقدير عمر الأصل لتحديد قيم أقساط الإهلاك السنوية، وبالتالي التأثير على نتيجة النشاط ومركزه المالي وإظهارها بالشكل المطلوب.

■ يمكن أيضا إجراء قيود محاسبية وهمية للتلاعب بقيم عناصر الميزانية، وكذلك نقل الأرباح بين الفترات المحاسبية المختلفة.

■ بالإضافة إلى ذلك، يمكن التلاعب بتوقيت حدوث العمليات المحاسبية الحقيقية، وذلك بهدف تحميل فترات محاسبية معينة بالأرباح أو الخسائر الناتجة عن هذه العمليات.

تجدر الإشارة إلى أن العديد من الباحثين أشاروا إلى أن أبرز أشكال ممارسات المحاسبة الإبداعية وأكثرها دراسة هي ما يعرف بـ "إدارة الأرباح"، وهي محاولة من الإدارة للتأثير على الأرباح المعلن عنها أو التلاعب بها باستخدام أساليب محاسبية معينة، مثل الاعتراف ببود غير متكررة، وتأجيل أو تعجيل الاعتراف ببعض المصروفات أو الإيرادات، أو استخدام أساليب أخرى للتأثير على أرباح المدى القصير.

المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية:

تعد جودة المعلومات المحاسبية من المحاور الجوهرية التي تُبنى عليها كفاءة نظم المعلومات المحاسبية، إذ لا تكفي مجرد وفرة البيانات دون التحقق من مدى ملاءمتها، دقتها، وموثوقيتها لخدمة متخذي القرار. فإن مع التطورات المتسارعة في البيئة الاقتصادية وتزايد حجم العمليات المالية، أصبحت الحاجة إلى معلومات محاسبية ذات جودة عالية لضمان اتخاذ قرارات رشيدة ومستندة إلى معايير موضوعية.

ونتناول في هذا المبحث توضيح الأسس النظرية لجودة المعلومات المحاسبية من خلال الوقوف على ماهية هذه المعلومات وأنواعها ومستخدميها، ثم التطرق إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

وخصائصها الأساسية والعوامل المؤثرة عليها، وصولاً إلى تحديد الأهداف التي تسعى الجودة إلى تحقيقها والمعايير التي يتم في ضوءها الحكم على مدى توافر الجودة في التقارير والقوائم المالية.

المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية وأنواعها.

تعتبر المعلومات المحاسبية أساسية تبنى عليها القرارات المالية داخل المؤسسة وخارجها، حيث تنقل نتائج الأنشطة الاقتصادية للمستخدمين. غير أن فعالية هذه المعلومات لا تعتمد فقط على توفرها، بل على جودتها ومدى ملاءمتها وموثوقيتها. فبما أن هذه المعلومات المحاسبية تستخدم في القوائم المالية فلبدا من التطرق إلى مفهوم القوائم المالية وأنواعها.

الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية:

التعريف الأول: تعرف المعلومات المحاسبية على أنها " كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا". (كحلول، 2017، صفحة 468)

التعريف الثاني: هي المعلومات التي يتم الحصول عليها من المعاملات والعمليات التجارية، والمسجلة لغرض إعداد التقارير المحاسبية. يتم تسجيل هذه المعاملات والعمليات بناءً على مبادئ المحاسبة على أساس الاستحقاق، حيث يكون لكل معاملة جانب دائن ومدين. يمكن وصف المعلومات المحاسبية بأنها بيانات مالية وغير مالية يتم تسجيلها ومعالجتها وعرضها بطريقة منظمة وذات مغزى لتسهيل اتخاذ القرار. (Lamouri & bennoui, 2024)

و من هنا نستنتج أن المعلومات المحاسبية تشمل كل البيانات المالية وغير المالية المتعلقة بأنشطة المؤسسة الاقتصادية، والتي يتم جمعها وتسجيلها وفق مبادئ محاسبية محددة، خاصة على أساس الاستحقاق. كما تعتبر ناتجا رئيسيا لنظام المعلومات المحاسبي، إذ تعرض هذه المعلومات في شكل تقارير محاسبية داخلية وخارجية، على رأسها القوائم المالية، التي تعد الوسيلة الأساسية لتوصيل هذه المعلومات لمستخدميها، سواء داخل المؤسسة أو خارجها، بهدف دعم قراراتهم الاقتصادية والمالية.

الفرع الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية:

تستخدم المعلومات المحاسبية لأكثر من غرض، ويمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع رئيسية: (أحمد قايد و هلايلي، 2019)

1. **معلومات تاريخية:** هي البيانات التي تتعلق بتوثيق الأحداث الاقتصادية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية التي يقوم به الكيان الاقتصادي، لتحديد وقياس نتيجة النشاط من خلال الربح أو الخسارة لفترة مالية محددة وعرض الحالة المالية في تاريخ معين لتوضيح سيولة المؤسسة وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها.

2. **معلومات حول التخطيط والرقابة:** تمثل هذه المعلومات اهتمام الإدارة بتحسين الأداء من خلال تحديد فرص التحسين، وتحديد المناطق التي تحتاج إلى تحسين لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب.

3. **معلومات لحل المشكلات:** هذه المعلومات تتعلق بتقييم خيارات القرارات واختيار الأنسب، وهي ضرورية للأمور غير الروتينية، وبالتالي فهي تتميز بعدم الدورية. تستخدم هذه المعلومات غالبا في إعداد الخطط المستقبلية على المدى البعيد.

الفرع الثالث: مستخدمي المعلومات المحاسبية:

ينقسم مستخدمي المعلومات المحاسبية أو القوائم المالية إلى مستخدمين ذو مصلحة مباشرة، ومصلحة غير مباشرة، حسب درجة الأهمية. (دناكير، 2018)

أولا: المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة:

المساهمين: يهتم المساهمين سواء كانوا مساهمين حاليون أو محتملين، وكذا مستشاريهم بالمحاضر والعوائد المتعلقة بالأسهم.

الدائنين: يهتم الدائنين بالمعلومات المتعلقة بأجال الاستحقاق والقدرة على السداد.

العاملون: يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع التعويضات، توفير المكافآت، منافع التقاعد وتوفير فرص العملة.

الموردون والعملاء: هاذين القطاعين يهتمان بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ القرار، لذا فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الاستمرار ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل.

الجمهور: تساعد البيانات المالية الجمهور، عن طريق تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة، والمستجدات المتعلقة بها، وفرص ازدهارها.

ثانيا: المستخدمون ذوي المصلحة الغير مباشرة:

يتمثل المستخدمون ذوي المصلحة الغير مباشرة فيما يلي:

المدققين: يعتبر المدقق وكيل المساهمين، فكل الأطراف تعتمد على تقريره الذي يقوم بدوره بمراجعة هذه القوائم المالية، ويبدى رأيه الفني المحايد، وتتمثل وسيلة المدقق في إظهار وجهة نظره في أثار تقلبات الظواهر الاقتصادية في إعداد حسابات النتائج.

الهيئات الحكومية والرقابية: تعد الجهات الحكومية والرقابية صاحبة مصلحة في المؤسسة ونجاح معدلات أدائها الاقتصادي المرتفع بذلك تضمن هذه الجهات مقدرة المؤسسة على سداد الضرائب بانتظام.

النقابات العمالية واتحاد العمال: تشمل هذه الفئة كل من العاملين والنقابات والاتحادات المهنية التي تمثلهم والذين يقومون بمهمة تجميع المعلومات اللازمة للاطمئنان على مستقبل المؤسسة التي يعملون بها، ومدى قدرتها على الاستمرار كمصدر دخل.

المحللين الماليين: المستثمرين الذين يمثلون عملائهم، فإن أي خلل في القوائم والإيضاحات ينعكس على صحة التحليل وبالتالي على قرارات العملاء في البيع والشراء، ويرى البعض أن القائم بالتحليل المالي يعتمد أساسا على القوائم المالية بإجراء المقارنات واستخراج النسب التي تساعد على اتخاذ القرار المناسب.

المطلب الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية:

إن جودة المعلومات المحاسبية هي التي تحدد مدى فائدتها في اتخاذ القرارات. فالمعلومة لا تكون ذات قيمة ما لم تكن دقيقة، واضحة، وملائمة لاحتياجات المستخدم.

الفرع الأول: تعريف جودة المعلومات المحاسبية:

التعريف الأول: يعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من بين المفاهيم التي لم يتفق الباحثون على تعريف موحد حولها، حيث يمكن تعريفها على أنها ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف. (رحمة و تومي، 2019، صفحة 118)

التعريف الثاني: تعرف الجودة على أنها درجة المعلومات التي تمثل الواقع، وتتحدد بقدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ هذه الأخيرة بأكثر فاعلية، وتتحدد هذه الجودة من خلال ثلاثة عوامل أساسية هي فائدة المعلومات درجة الرضا عنها، وقلة الأخطاء والتحيز. (حمداوي، 2020، صفحة 26)

كما تعرف أيضا على أنها كل ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها. (حمداوي، 2020، صفحة 26)

التعريف الثالث: وفي المجال المحاسبة تعرف جودة المعلومات المحاسبية بأنها " تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة"، من الواضح من التعريف أن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بمجموعة من الخصائص التي ينبغي أن يلتزم بها معدو القوائم المالية عند اختيار السياسات المحاسبية التي تعزز من جودة هذه المعلومات. إذا كان هناك مجال للاختيار بين طرق وأساليب القياس والإفصاح، يتعين أن يتم الاختيار المحاسبي بطريقة توفر أكبر قدر من المعلومات المفيدة في سياق تعزيز فعالية اتخاذ القرارات. (لعروسي، 2019، صفحة 97) لذا، فإن نستنتج من خلال التعاريف المقدمة أن جودة المعلومات المحاسبية تعكس مصداقيتها وما تقدمه من فائدة للمستخدمين، دون تغيير أو تضليل، ويتم إعدادها وفقا لمعايير قانونية ورقابية ومهنية وفنية، مما يسهل تحقيق الهدف من استخدامها.

الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

تعتبر المعلومات المحاسبية ذات الجودة إذا كانت تحتوي على مجموعة من الخصائص التي تمنحها قيمة واستخداما في اتخاذ القرارات. لذا ينبغي تحديد وتعريف الخصائص التي تجعل هذه المعلومات

مفيدة في صنع القرار . وفيما يلي تم عرض الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، مقسمة إلى خصائص أساسية وثانوية.

أ. الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية:

تتمثل الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية في الملاءمة والموثوقية، وتوضح كما يلي:

1. خاصية الملاءمة Relevance:

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كانت قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون، وقد تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في القرار حتى إذا اختار بعض المستخدمين عدم الاستفادة منه أو كانوا على دراية به بالفعل من مصادر أخرى ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن يكون لها قيمة تنبؤية أو قيمة رقابية أو كليهما: (علي محمد، عبدالعال محمود، و مليجي حسين، 2024)

- **التوقيت الزمني المناسب:** أي يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يمكن تحديدها في فترة زمنية معينة لاتخاذ قرار معين من قبل المستخدمين لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية إتخاذ القرارات.
- **القيمة التنبؤية:** تشير القيمة التنبؤية إلى قدرة المعلومات المحاسبية على تحسين مقدرة صانع القرار على التنبؤ بنتائج الأحداث المرتبطة بالنشاط المستقبلي في ضوء الأحداث الماضية والحاضرة.
- **القيمة الرقابية:** تشير القيمة الرقابية إلى قدرة المعلومات المحاسبية في التأثير على متخذي القرارات سواء كان هذا التأثير من خلال الرقابة أو لتصحيح لتنبؤات نتائج الأحداث المرتبطة بالنشاط الماضي.

2. خاصية الموثوقية Reliability:

تعد الموثوقية الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملاءمة وتعرف هذه الخاصية بأنها خاصية المعلومات، في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم

تمثله، كما أن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وعليه يمكن تحقيق خاصية الثقة من خلال الآتي: (أحمد قايد و هلايلي، 2019)

- **صدق التعبير:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة، وخالية من أي تلاعب معتمد.
- **الحياد (عدم التحيز):** أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.
- **قابلية التحقق:** أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، وإذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية.

ب. الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية:

تتمثل الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية في القابلية للمقارنة، ويتم إيضاحها على النحو التالي: (معمرى و قورين، 2019، صفحة 248)

▪ خاصية القابلية للمقارنة **Comparability**:

تتحقق خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات المحاسبية إذا كانت المعلومات المحاسبية المنشأة ما قابلة للمقارنة مع المعلومات المشابهة لها في منشآت مختلفة أو مع معلومات مشابهة مع نفس المنشأة على مدار فترات مالية مختلفة، وتمكن خاصية القابلية للمقارنة المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه في العناصر والاختلاف بينها.

إن جودة المعلومات المحاسبية تعنى ما تتمتع به هذه المعلومات من ملائمة ومصادقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريف والتضليل والتزييف. وتتحقق جودة المعلومات المحاسبية إذا كانت ملائمة وتعبّر بصدق عن الغرض التي أعدت من أجله وتتغرز جودة المعلومات المحاسبية إذا كانت قابلة للمقارنة، وتطبق الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية على المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية، وكذلك على المعلومات المحاسبية المقدمة بطرق أخرى.

المطلب الثالث: أهداف ومعايير جودة المعلومات المحاسبية:

تعد جودة المعلومات المحاسبية من العناصر الأساسية التي تساهم في دعم فعالية القرارات الاقتصادية داخل المؤسسات. ففي هذا المطلب، سيتم تناول أهداف ومعايير جودة المعلومات المحاسبية، لما لها من دور وأهمية في تحسين كفاءة وشفافية التقارير المالية.

الفرع الأول: أهداف جودة المعلومات المحاسبية:

يسعى هدف جودة المعلومات المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف داخل الوحدات الاقتصادية، بما في ذلك: (مسرحد، 2024)

1. اتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للوحدات الاقتصادية.
 2. توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل الوحدة الاقتصادية وإلى أطراف خارجية.
 3. توفير معلومات مفيدة لمن يتخذون القرارات الاستثمارية التي يمكن أن يستفيد منها المستثمرون والدائنون.
 4. تهدف جودة المعلومات المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية والمالية المرتبطة بالأنشطة المختلفة للمؤسسة ومدى قدرتها على السداد والمساعدة في عملية اتخاذ قرارات سليمة.
 5. توفر جودة المعلومات المحاسبية بيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية، وتكون ذات أهمية وتستفيد منها الوحدات الاقتصادية.
 6. اشتمال نظم المعلومات المحاسبية على مقومات الرقابة بأنواعها منها الرقابة التنظيمية ورقابة المعايير.
 7. توفر جودة المعلومات بيانات ومعلومات تستفيد منها جهات خارجية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب.
 8. تساعد جودة المعلومات المحاسبية على تقويم أساليب الرقابة.
- يمكن القول إن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بمدى قدرة القوائم المالية على الوفاء بأهدافها، المتمثلة في تقديم معلومات كافية من حيث الجودة والكمية، تتميز بالدقة وفي الوقت المناسب ويمكن المستخدمين منها لاتخاذ قرارات متنوعة تتعلق بالتخطيط والمراقبة والاستثمار وغيرها.

الفرع الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية:

إن قياس جودة المعلومة المحاسبية يعتبر أمراً نسبياً غير دقيق، ومع ذلك هناك بعض المعايير التي أجمع عليها الباحثون تستخدم كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية وتتمثل فيما يلي: (أحمد قايد و هلايلي، 2019) (قمان و باكرية، 2019)

1. **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

2. **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ أحد الصور التالية:

✓ **المنفعة الشكلية:** وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

✓ **المنفعة الزمنية:** وهي تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة ومن ثمة فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كذل من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات.

✓ **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وكذا الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كلال من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات، وقدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

3. **الفاعلية كمقياس الجودة المعلومات المحاسبية:** تعبر الفعالية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات الأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس الجودة المعلومات.

4. **التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.

5. الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات المحاسبية والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات المحاسبية بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.

المبحث الثالث: ممارسات المحاسبة الإبداعية وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد منها.

تسعى العديد من إدارات المؤسسات إلى تحميل البيانات المالية لتحسين وضعها المالي، سواء فيم يتعلق بالربحية أوالمركز المالي، من خلال استخدام الممارسات المحاسبية الإبداعية. فإن استغلال تنوع البدائل المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات المالية المنشورة قد يؤثر سلبا على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ولذلك، ظهرت عدة اتجاهات للحد من هذه الممارسات السلبية.

وعليه في هذا المبحث سنتطرق الى عرض أساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية، وتأثيرها على الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية المذكورة سابقا، وأثرها على مستخدمي المعلومات، وكيفية الحد منها.

المطلب الأول: أساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية:

ويمكن تصنيف أساليب المحاسبة الإبداعية بتفصيل أكبر ووفقا لموضع تأثيرها في القوائم المالية على النحو الآتي:

أولاً: أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل:

توضح قائمة الدخل مجمل مصروفات وإيرادات الشركة خلال فترة مالية معينة بهدف تحديد نتيجة نشاطها ربحا كان أم خسارة، وفي هذا الجانب فإن أساليب المحاسبة الإبداعية تهدف إلى التلاعب بمبلغ صافي الدخل من خلال إتباع الطرق التالية: (نقموش، 2019)

1. تسجيل الإيرادات بشكل سريع في حين أن عملية البيع لم تثبت بعد وفقا للإجراءات، فيتم تسجيل الدخل بعد إتمام تبادل الخدمة أو السلعة المقدمة. وبهذه الطريقة يتم إثبات الدخل محاسبيا ودفتريا لعملية البيع قبل اكتمالها فعليا وقبل إتمام تبادل المنفعة.

2. زيادة الإيرادات عن طريق عائد لمرة واحدة. تعتمد هذه الطريقة على قيام إدارة الشركة برفع الإيرادات خلال فترة مالية محددة عن طريق زيادة تحصل عليها لمرة واحدة، وتستخدم هذه الممارسات عبر أساليب تتيح للإدارة القيم بها وهي شائعة جدا فتعطي هذه الأساليب انطباعا إيجابيا عن الشركة، من خلال رفع الإيرادات والأرباح. بينما قد يكون أداءها الأساسي ضعيفا ويشار إلى هذه العوائد على أنها نتيجة عن عمليات غير أساسية وغير تشغيلية.

3. تحويل المصروفات الحالية إلى بنود محاسبية سابقة أو لاحقة، هذا الإجراء يرتبط بالتلاعب المحاسبي أو بالتأثير على حسابات الأصول. في المحاسبة، المصروفات التشغيلية مثل الإيجارات، المرتبات، والإعلانات تخصم مباشرة من الإيرادات لأنها تمنح فوائد قصيرة الأجل. وفي المقابل، بعض المصروفات تؤدي إلى فوائد طويلة الأجل، مثل شراء المباني والآلات، حيث تصنف كأصول ويتم إهلاكها على مدة زمنية طويلة. أحيانا تصبح بعض بنود الأصول دون فائدة، وبالتالي تسجل كمصاريف تخصم مباشرة من الدخل.

4. تحويل المصاريف المستقبلية للشركة وتسجيلها في الفترة المالية الحالية بسبب ظروف خاصة.

ثانيا: أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي:

تعد قائمة المركز المالي من أهم القوائم المالية التي تعتمد عليها المؤسسة في تحليل الوضعية المالية. يظهر فيه ما تملكه المؤسسة من أصول، وما عليها من التزامات، إضافة إلى حقوق الملكية، وذلك في لحظة زمنية معينة. تهدف هذه القائمة إلى تقديم صورة واضحة عن المركز المالي للمنشأة، مما يساعد في تقييم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها، ومدى استقرارها المالي، الأمر الذي يجعلها أداة رئيسية لاتخاذ القرارات من قبل المستثمرين، الدائنين، والإدارة على حد سواء.

تعتمد إدارة الشركة على أساليب متنوعة للمحاسبة الإبداعية للتأثير على قائمة المركز المالي. ومن بين أبرز المجالات التي يظهر فيها هذا التأثير هي: (الشبراوي، 2017)

➤ النقدية، حيث قد تعتمد الإدارة عدم الإفصاح عن البنود النقدية المقيدة، أو التلاعب بأسعار الصرف بالعملة الأجنبية. وفي الاستثمارات المتداولة، يحدث تلاعب بأسعار السوق عند تقييم محفظة الأوراق المالية، وخفض غير مبرر في مخصص انخفاض أسعار الأوراق المالية، بالإضافة إلى التلاعب في تصنيف الاستثمارات بتحويلها من متداولة إلى طويلة الأجل عند انخفاض أسعارها.

- أما الذمم المدينة، فيتضمن ذلك إخفاء الديون المتعثرة لتقليل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، وإدراج ذمم مدينة لأطراف ذات علاقة، مع خطأ متعمد في تصنيف الذمم بتحويل الذمم طويلة الأجل إلى قصيرة الأجل لتحسين نسبة السيولة.
- بالنسبة للمخزون، يشمل ذلك إدراج بنود بضاعة راكدة في كشوف الجرد، والتلاعب بأسعار المخزون أو تغيير طريقة تسعيره بشكل غير مبرر من طريقة FIFO إلى LIFO.
- وفيما يخص الاستثمارات طويلة الأجل، قد يتم تغيير طريقة المحاسبة من التكلفة إلى طريقة حقوق الملكية. أما الممتلكات والمنشآت والمعدات، فيتمثل التلاعب في عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية واعتماد إعادة التقييم بالقيمة السوقية وإظهار الفائض في قائمة الدخل بدلا من حقوق الملكية، إلى جانب خفض نسب الإهلاك أو إجراء تغييرات غير مبررة في طريقة الإهلاك.
- تشمل الأساليب المتعلقة بالموجودات غير ملموسة المبالغة في تقييم الموجودات الناتجة عن الاندماج، وإثبات موجودات غير ملموسة غير مكتسبة، بالإضافة إلى تخفيض نسب الإطفاء عن المعدلات المعتادة.
- وفي المطلوبات المتداولة، يكمن ذلك في عدم إدراج الأقساط المستحقة من القروض طويلة الأجل لتحسين نسب السيولة، أو تأجيل إثبات استلام الدفعات المقدمة لتعزيز نسب الرفع المالي.
- أما المطلوبات طويلة الأجل، فقد تشمل سداد قروض قصيرة الأجل عن طريق الاقتراض طويل الأجل، أو الحصول على قرض طويل الأجل قبل نهاية السنة المالية لسداد قرض قصير الأجل.
- وفي حقوق المساهمين والبنود غير العادية، يمكن إطفاء السندات القابلة للاستدعاء قبل استحقاقها وإضافة أرباح ذلك إلى صافي الربح بدلا من البنود غير العادية، بالإضافة إلى إدراج مكاسب أو خسائر تقلب أسعار الصرف بشكل غير صحيح في قائمة الدخل أو حقوق الملكية، أو إضافة أرباح سنوات سابقة إلى أرباح السنة الحالية بدلا من إدراجها ضمن الأرباح المحتجزة.
- وفي الأخير، تشمل الموجودات والالتزامات المحتملة إثبات موجودات محتملة قبل تحققها مثل الإيرادات المتوقعة من الدعاوى القضائية قبل صدور الحكم، أو إهمال الإفصاح عن الالتزامات.

ثالثا: أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية:

تعرض قائمة التدفقات النقدية جميع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من حيث مصادرها واستخدامها خلال فترة زمنية معينة، ويهدف إعداد هذه القائمة الى مساعدة المستثمرين والدائنين والدارسين

وغيرهم في تحليل النقدية من خلال توفير معلومات ملائمة عن مصادر التدفقات والمدفوعات خلال فترة زمنية معينة، وفيما يلي عرض الفرص التلاعب بالقيم المحاسبية باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية: (مفتاح و رحمانى، 2024) (مامون سيداحمد محمد، 2020)

✓ يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية، باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية والعكس، وهذه الإجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغير في القيم النهائية.

✓ تستطيع المنشأة كذلك دفع تكاليف التطوير الرأسمالية وتسجيلها باعتبارها تدفقات نقدية استثمارية خارجة وتبعتها عن التدفقات الخارجة التشغيلية، وبالتالي فإن هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلة.

✓ تتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئياً من دفع الضرائب، فمن خلال عمل تعديلات في التدفقات النقدية التشغيلية، مثل تخفيض مكاسب بيع الاستثمارات وبعض حقوق الملكية وكذلك الحال بالنسبة للعمليات غير المكتملة، حيث إنها تؤثر في التدفقات النقدية التشغيلية، من خلال إزالة تأثير الضريبة عن هذه العمليات من التدفقات النقدية التشغيلية.

رابعاً: أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التغير في حقوق الملكية:

تعد قائمة التغير في حقوق الملكية من أحد القوائم المالية التي تعرض التغيرات التي تطرأ على حقوق الملكية في الشركة خلال فترة زمنية معينة. تتضمن هذه القائمة تفاصيل حول الزيادة أو النقص في حقوق الملكية نتيجة لعوامل مثل الأرباح أو الخسائر المحققة، توزيعات الأرباح، إصدار أسهم جديدة، أو تغيرات في الاحتياطات. تهدف القائمة إلى توضيح كيفية تأثير الأنشطة المالية على حقوق المالكين والمساهمين في الشركة. (بورويس، 2024)

تعكس قائمة التغيرات في حقوق الملكية عبر تتبع ورصد التغيرات التي تطرأ على بنود حقوق الملكية من بداية الفترة المالية حتى نهايتها. ويُعتمد في عرضها على أساس الاستحقاق. فإن جميع عناصر هذه القائمة عرضة لاستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية، عن طريق إجراء تعديلات وهمية لزيادة أو انقاص رأس المال المدفوع، وكذلك رأس المال المكتسب والمحتسب. تتم هذه الممارسات لإعادة تقييم حجم الأخطاء السابقة، أو خسائر الخيارات السابقة، وأرصدة العملات الأجنبية.

تم تسليط الضوء على أهم الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية، مع الإشارة إلى أن حصرها جميعا غير ممكن نظرا لاتساعها وتعددتها. ولوحظ أن الشركات التي تلجأ إلى هذه الأساليب، غالبا ما تكون في محيط رقابي ضعيف، أو تعاني من ضائقة مالية تؤثر على نشاطها، أو تتنافس بقوة، أو تجد صعوبة في الامتثال للمتطلبات المالية من الهيئات الرقابية أو البنوك الممولة. إضافة إلى ذلك، قد تكون الشركات الناشئة ضمن الفئات الأكثر عرضة لهذه الممارسات.

المطلب الثاني: انعكاسات المحاسبة الإبداعية على الخصائص النوعية

والمستخدمين:

تعد ممارسات المحاسبة الإبداعية من أبرز التحديات التي تهدد جودة المعلومات المحاسبية، لما تسببه من تشويه في عرض الأداء المالي. ويستغل المحاسبون في ذلك مرونة المعايير وتعدد البدائل المحاسبية لتحقيق أهداف خاصة. في هذا المبحث، سيتم تناول أبرز أساليب هذه الممارسات، وانعكاساتها على الخصائص النوعية للمعلومات، ثم عرض آليات الحد منها.

الفرع الأول: تأثير المحاسبة الإبداعية على الخصائص النوعية للمعلومات:

الملاءمة: كما تم الإشارة سابقا، تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كانت تؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدموالمعلومات. ومن المعروف أن المعلومات المحاسبية تلعب دورا حيويا في توجيه المستثمرين وتقييم توجهاتهم المستقبلية من خلال مؤشرات الربحية والسيولة المستمدة من البيانات المالية، و يقوم المستثمرون باتخاذ قراراتهم الاستثمارية مثل شراء أو بيع أسهم وحدة اقتصادية معينة أو زيادة استثماراتهم في وحدات اقتصادية أخرى. بعد اتخاذ قرار الاستثمار، يأتي القرار الأكثر أهمية حيث يعتمد هذا القرار على مجموعة من المبادئ والعوامل وبالتالي تلعب المعلومات دورا في تنشيط سوق رأس المال وأيضا بالنسبة للمتعاملين فيه، فالكثير من الأفراد والجهات يحتاجون إلى هذه المعلومات لاتخاذ قراراتهم. وتوفير معلومات جيدة، وخصوصا المعلومات المحاسبية، وهذا يؤدي إلى زيادة حجم السوق وتقليل تكلفة العمليات المالية. ويؤدي إلى زيادة عدد المشاركين في السوق المالية، مما يساهم في زيادة العائد من المعاملات. ومع ذلك، إذا كانت هذه المعلومات غير دقيقة أو متلاعب بها، فإنها قد تدفع المستثمرين إلى اتخاذ قرارات خاطئة. (لعروسي، 2019)

الدقة والموثوقية: تكون المعلومات المحاسبية ذات قيمة وفائدة إذا كان بالإمكان للمحاسب الوثوق بها كمؤشر للظروف والأحداث الاقتصادية التي تعكسها، خصوصا إذا توفرت فيها درجة من الموضوعية تتجسد في عدم الانحياز، وغياب الأخطاء، والدقة في إعداد هذه المعلومات. لضمان تمثيل دقيق للمعلومات المالية، يجب أن تكون شاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء. ومع ذلك، في سياق تطبيق المحاسبة الإبداعية، لا يمكن ضمان ذلك للمعلومات المحاسبية، نظرا لأن الظواهر الاقتصادية التي تمثلها غالبا ما يتم قياسها في ظروف عدم اليقين. بالإضافة إلى ذلك، تعدد الأساليب والسياسات المحاسبية يتطلب إعدادها إجراء العديد من التقديرات والافتراضات. وهذا ما يستغله بعض المحاسبين الذين يمارسون المحاسبة الإبداعية لتجميل صورة الدخل أو المركز المالي وإظهار المعلومات المالية بشكل غير دقيق، وهذا ما يتعارض مع مصداقية البيانات المحاسبية.

تتطلب الموثوقية أن تكون المعلومات المحاسبية محايدة، لكن الحيادية تبقى مسألة نسبية يصعب تحقيقها بشكل مطلق طالما أن هناك تضارب في المصالح للأطراف المرتبطة بالشركة. وهنا تسعى إدارة الشركة إلى تقديم أدائها بأفضل صورة، وليس من مصلحتها الكشف عن الإخفاقات التي تقع على عاتقها. لذا، في ظل وجود ممارسات سلبية مثل المحاسبة الإبداعية، يصبح من الصعب على الإدارة أن تظهر عدم تحيز في عرض المعلومات المحاسبية. لذلك، تظل هذه الخاصية نظرية مثالية، إذ تعد أحد الدوافع الرئيسية للمحاسبة الإبداعية هو تحقيق مكاسب شخصية بالتعاون مع المدقق الخارجي على حساب جميع الأطراف ذات المصالح المرتبطة بالشركة. وفي بعض الأحيان، يكون ذلك على حساب الاقتصاد والمجتمع ككل، كما يتضح من الأزمة المالية العالمية التي أظهرت انحياز الإدارة في إعداد القوائم المالية. خلال ممارسة المحاسبة الإبداعية وهذا ما أثر سلبا على موثوقية المعلومات المحاسبية. (لعروسي، 2019)

القابلية للمقارنة: تتمثل أهمية البيانات المالية في إمكانية استخدامها لإجراء مقارنات بين الكيانات الاقتصادية المتماثلة في النشاط، وكذلك المقارنات داخل الكيان الاقتصادي نفسه، بشرط أن تبقى معايير القياس المحاسبي ثابتة سواء على مستوى الكيانات المختلفة أو على المستوى الداخلي. ورغم وجود خيارات متعددة للقياس والتقييم المحاسبي، وتنوع السياسات والأساليب المحاسبية، فإن حرية الإدارة في اختيار السياسة والطريقة المحاسبية المناسبة لها من حيث تطابقها مع استراتيجيتها وإمكانية تغييرها، يثير شكوكا

حول قدرة تلك البيانات المالية على توفير مقارنات دقيقة بين مختلف المؤسسات الاقتصادية وداخل المؤسسة نفسها. (لغروسي، 2019)

في الأخير، تم استنتاج أن المحاسبة الإبداعية تؤثر سلبا على جودة المعلومات المحاسبية من خلال تأثيرها على الخصائص الأساسية للمعلومات وهي الملاءمة والموثوقية. فإذا كانت المعلومات التي يتحصل عليها المستثمر من الشركة ليست صحيحة ومزيفة، فمن المؤكد أنها ستكون غير مناسبة للقرارات التي يتخذها. بالإضافة إلى ذلك، يتم إنتاج المعلومات المحاسبية عادة في ظروف عدم اليقين، حيث تتواجد طرق وسياسات محاسبية متعددة. يتطلب إعداد هذه المعلومات العديد من التقديرات والافتراضات، وهو ما يستغله المحاسب الذكي لتضليل الوضع المالي ونتيجة الأعمال. هذا يؤثر سلبا على مصداقية المعلومات المحاسبية ويجعلها غير قابلة للمقارنة.

الفرع الثاني: تأثير المحاسبة الإبداعية على مستخدمي المعلومات المحاسبية:

إن حرية الاختيار بين الطرق والسياسات المحاسبية وممارسة التقديرات لبعض عناصر القوائم المالية يتم استغلالها بطريقة انتهازية من طرف الإدارة وبشكل يؤدي إلى التأثير إيجابا أو سلبا على صافي ربح لفترة، بما يحقق أهدافها ويقابل توقعات الأطراف ذات المصلحة بشأن الأداء المالي للمؤسسة، وهو ما يعتبر تلاعب بالمعلومات المحاسبية وتضليل المستخدمين للقوائم المالية، وبناء على ذلك تتمثل أهم انعكاسات ذلك التلاعب على مستخدمي المعلومات فيما يلي: (لغروسي، 2019)

- **المستثمرون:** يعتبر المستثمرون من أهم مستخدمي المعلومات المحاسبية، ومن أجل التأثير عليهم، تلجأ الإدارة إلى تمهيد الدخل، وذلك بنقل الأرباح من السنوات مرتفعة الدخل إلى السنوات المنخفضة، وذلك للقضاء على الزيادة أو النقصان في الدخل بشكل كبير، حيث تعمل الإدارة على تكوين مخصصات أكثر من اللازم في السنوات مرتفعة الأرباح، حتى يتم استخدامها في السنوات ذات الدخل الأقل، وذلك بهدف تحسين الصورة العامة للمؤسسة لدى المستثمرين، وهذا من شأنه أن يجعل هذه الفئة تتخذ قرارات غير سليمة بناء على هذه المعلومات.
- **البنوك:** هناك فئة أخرى تستخدم المعلومات المحاسبية وهي البنوك، وذلك في محاولة لتقدير مخاطر القرض، ومدى قدرة المؤسسة على سداد سعر الفائدة ومبلغ القرض في تاريخ الاستحقاق، حيث أن

القرض الذي يدفعه البنك للمؤسسة يكون متناسبا مع حجم المخاطر التي سيتحملها، لذلك فالإدارة تسعى لتقديم معلومات جيدة للبنك، حتى تساعد في الحصول على الائتمان المطلوب بشكل أفضل.

■ **مصلحة الضرائب:** تستخدم المعلومات المحاسبية أيضا من قبل مصلحة الضرائب، لذلك يسعى المحاسب المبدع إلى التقليل من الدخل والزيادة في المصاريف القابلة للخصم، ومن أكثر الطرق استخداما لتعظيم المصاريف هو التضخيم الوهمي للديون المشكوك في تحصيلها بهدف تخفيض الوعاء الضريبي وبالتالي ضريبة الدخل المستحقة للدولة من الميزانية.

■ **الموظفون:** يهتم الموظفون في المؤسسة بمعلومات عن حجم واستقرار الأجور والتوقعات الوظيفية على المدى المتوسط والطويل، فالمدير يقوم بتقييم الخسائر ومن أجل تبريرها يقوم بضغط الأجور، حيث يقدم الوثائق المحاسبية اللازمة إلى مفتش العمل لإقناعه بأن تقليص الأجور هو الحل الوحيد لتقليل الخسائر، وفي ظل هذه الظروف فإن أغلب الموظفون يتفقون على أن فرصتهم الوحيدة للبقاء في المؤسسة، هو القبول بالأجور الجديدة التي حددها المدير.

بصفة عامة فإن أية ممارسات تقوم بها الإدارة لتحقيق أهدافها الخاصة ستؤثر على المعلومات المعروضة في القوائم المالية وبالتالي ستعكس على الأطراف الخارجية والداخلية المباشرة وغير المباشرة التي تستخدم تلك المعلومات لاتخاذ قرارات مختلفة، سواء كان ذلك بشكل إيجابي أو سلبي.

المطلب الثالث: آليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتحسين جودة

المعلومات المحاسبية:

تستخدم الإدارة العديد من السياسات المحاسبية للتأثير على الأرقام المحاسبية التي تظهر في البيانات المالية، ومن أجل تحقيق المصالح الشخصية، لا بد من التضحية بمصالح المستخدمين الآخرين للمعلومات المحاسبية، الأمر الذي يؤدي حتما إلى ضرورة استخدام آليات الإدارة والرقابة الحديثة كإطار تنظيمي لضمان حماية رأس المال من خلال التنشيط الشفافية والمساءلة والسعي إلى استخدام المعلومات المحاسبية لتحقيق العدالة بين جميع الأطراف.

الفرع الأول: دور النظام المحاسبي المالي في الحد من التأثيرات السلبية للمحاسبة الإبداعية:

يعد النظام المحاسبي المالي أداة فعالة للحد من التأثيرات السلبية للمحاسبة الإبداعية، رغم احتوائه على بعض المداخل التي قد تُستغل لهذا الغرض يقوم بفرض قيود صارمة على تغيير السياسات والتقديرات المحاسبية وفق مبدأ الثبات، مما يحد من مرونة المسيرين في التلاعب بالمعلومات المالية، ولا يسمح بتغيير هذه السياسات إلا لتحسين نوعية القوائم المالية أو استجابة لتنظيم جديد. كما يولي النظام أهمية كبيرة للإفصاح المحاسبي، حيث يلزم المؤسسات بالكشف عن أسس القياس والسياسات المحاسبية المعتمدة وأنماط التقييم، بالإضافة إلى تقديم مبررات واضحة لأي تغييرات وتوضيحات شاملة لفهم القوائم المالية، مما يُعزز الشفافية ويُصعّب فرص التلاعب. ومن جهة أخرى، يُعتبر إدراج جدول التدفقات النقدية ضمن القوائم المالية الأساسية وسيلة رقابية فعالة، كونه يعتمد على الأساس النقدي ويظهر العلاقة الحقيقية بين الربحية والتدفقات النقدية، مما يساعد على اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية، خاصة عند وجود فجوة بين صافي الدخل والتدفق النقدي، ويعزز موثوقية القوائم المالية ودقتها. (الشبراوي، 2017)

فإن النظام المحاسبي المالي قد ألزم المؤسسات وذلك وفق مبدأ الثبات بإتباع نفس طرق التقييم المعتمدة في المؤسسة من سنة إلى أخرى وهذا للمحافظة على قابلية المعلومات المالية للمقارنة، حيث يلزم هذا الأخير المؤسسات التي تنشط في الجزائر، وتدخل في حيز التطبيق على تكيف مبالغ السنة المالية مع مبالغ السنة التي تليها في حالة تغيير طرق التقييم والتسجيل، حيث ما نص على أنه لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم، إلا أن النظام المحاسبي المالي استثنى مبدأ ثبات طرق التقييم في حالة الرغبة في تحسين نوعية القوائم المالية.

- بالإمكان أن تقوم المؤسسة بتغيير التقديرات المحاسبية أو أساليب المحاسبة إذا كان الغرض منها تحسين جودة القوائم المالية.
- تعتمد التغييرات في التقديرات المحاسبية على التغييرات في الظروف التي تستند إليها هذه التقديرات، أو على أفضل الممارسات أو على المعلومات الجديدة والتي تسمح بتقديم أو اكتساب معلومات أكثر موثوقية.

- تغيير الأساليب المحاسبية يخصص تغيير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي تستعملها المؤسسة بهدف إعداد وتقديم القوائم المالية.
- لا يتم تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا كان هناك إطار تنظيمي جديد يجعل التغيير إلزامياً أو إذا كان يؤدي إلى بتحسين عرض القوائم المالية للمؤسسة المعنية، لا بد من توضيح ذلك لمساعدة صناع القرار على إجراء المقارنة.

ولذلك، يمكن القول إن مبادئ الثبات يشكل عائقاً أمام ممارسات المحاسبة الإبداعية لأنها تتطلب درجة عالية من المرونة في تطبيق السياسات استجابة للتغيرات في دوافع المديرين والبيئة المحيطة بالمؤسسة، بالإضافة إلى ذلك فإن تغيير السياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية بما يتوافق مع النظام المحاسبي المالي لا يهدف إلا إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية مما يقلل من قدرة المديرين على ممارسة المحاسبة الإبداعية لأن السياسات المحاسبية هي الوسيلة الرئيسية لتحقيق المحاسبة الإبداعية.

الفرع الثاني: دور الحوكمة وأخلاقيات المهنة في الحد من المحاسبة الإبداعية:

يساهم كل من نظام الحوكمة وأخلاقيات المهنة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث ظهرت الحاجة إلى حوكمة الشركات بعد الأزمات المالية العالمية، كوسيلة لضمان الشفافية والمصادقية في التقارير المالية، وهذا من خلال آليات تشمل معايير المحاسبة والتدقيق، التي تعد الأساس في تعزيز الإفصاح السليم، والتدقيق الداخلي الذي يقيم العمليات ويعزز الرقابة، إضافة إلى لجان التدقيق التي تدعم الاستقلالية وتحسن جودة التقارير، والتدقيق الخارجي الذي يعزز الثقة بالمعلومات المحاسبية. أما من جهة أخلاقيات المهنة، فهي تقوم على الموضوعية، الاستقلالية، الكفاءة المهنية، والنزاهة، وهي عوامل تسهم في كشف الممارسات المحاسبية غير السليمة، فالموضوعية تمنع التحيز، والاستقلالية تضمن حياد الحكم المهني، والكفاءة والخبرة تعين على اكتشاف الغش، أما النزاهة فتفرض الالتزام بالحقيقة وعدم التلاعب بالتقارير. كما أن السلوك الأخلاقي المهني يعد دعامة أساسية، إذ إن القيم كالتواضع والشجاعة والصدق ضرورية لأداء مهني سليم، ما يجعل من الضروري أن تكون المهنة قائمة على مبادئ أخلاقية قوية تحد من التلاعب وتضمن جودة المعلومات المحاسبية. (jaafer ibrahim, Alhasan Mohammed, &

Kareem Abdulsattar, 2024)

الفرع الثالث: دور معايير المحاسبة الدولية في الحد من المحاسبة الإبداعية.

تلعب معايير المحاسبة الدولية دورت مهما في الحد من المحاسبة الإبداعية، حيث يعمل مجلس المعايير المحاسبة الدولية على تعديل وتطوير المعايير السابقة لتصبح معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، وهذا بهدف التقارب مع المعايير الأمريكية، وتوحيد التطبيق المحاسبي في الاتحاد الأوروبي ومواكبة التطورات العالمية. فقد جاءت هذه التعديلات استجابةً لممارسات استغلال بعض الثغرات في المعايير القديمة، والتي أدت إلى ظهور المحاسبة الإبداعية. ومن أبرز التعديلات التي ساهمت في تقليص هذه الممارسات: (Saad Bekhouche, Boutellaa, & Mouloud , 2024)

- إلغاء البدائل المحاسبية لتجنب التلاعب في النتائج.
- توضيح طرق التطبيق العملي بإرفاق شروحات تفصيلية.
- إزالة التناقضات والغموض بين المعايير.
- دمج التفسيرات ضمن نصوص المعايير ذاتها.

كما شددت هذه المعايير على أهمية نشر الوعي المحاسبي بين المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية، عبر برامج ثقافية وورشات عمل، بالإضافة إلى تعزيز الأخلاق المهنية والدينية لترسيخ قيم الأمانة والشفافية، وبالتالي تحقيق توازن في المصالح والحد من التلاعب.

خلاصة الفصل الأول:

تعد المحاسبة الإبداعية من الممارسات المحاسبية التي تستخدم للتأثير على النتائج المالية للمؤسسات، حيث تهدف إلى تقديم صورة مالية محسنة غالباً ما تظهر نتائج مالية لا تتطابق مع الواقع الإقتصادي الفعلي للمؤسسة، وذلك من خلال استغلال الثغرات الموجودة في المعايير المحاسبية. وترتبط هذه الممارسات بدوافع متعددة، منها ما هو داخلي كتحقيق أهداف إدارية وشخصية، ومنها ما هو خارجي كجذب المستثمرين أو التأثير على أسعار الأسهم. من جهة أخرى، فإن جودة المعلومات المحاسبية تعتبر عامل حاسم في دعم متخذي القرار، حيث تركز على خصائص نوعية مثل الملاءمة، الدقة والموثوقية والقابلية للمقارنة. وتؤثر ممارسات المحاسبة الإبداعية بشكل سلبي على هذه الخصائص، مما يؤدي إلى تراجع مصداقية البيانات المحاسبية ويضعف من فاعلية القرارات الاقتصادية والمالية المعتمدة عليها.

وعليه، فإن ممارسات المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل سلبي على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال إضعاف مصداقية وموثوقية البيانات، مما ينعكس سلباً على قدرة مستخدميها في اتخاذ قرارات مالية رشيدة.



الدراسة الميدانية



تمهيد :

يمثل هذا الفصل الجانب الميداني للدراسة، والذي يعد امتدادا منطقيا لما تم استعراضه في الإطار النظري. فقد تناولت الدراسة في فصولها السابقة المفاهيم المرتبطة بممارسات المحاسبة الإبداعية، من حيث تعريفها، وأشكالها، والدوافع التي تقف وراء تبنيها من قبل المحاسبين ، إلى جانب الأساليب التي تستخدم في تنفيذ هذه الممارسات، مثل التلاعب في التقديرات المحاسبية أو التوقيت الزمني للاعتراف بالإيرادات والمصاريف. كما تم استعراض الآليات المقترحة للحد من هذه الظاهرة.

كما تطرقت الدراسة إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، والذي يشمل مجموعة من الخصائص النوعية كالملاءمة، الدقة والموثوقية، وقابلية المقارنة. وتم الاعتماد على أدبيات ودراسات سابقة لتأطير العلاقة بين المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية، حيث تشير أغلبها إلى أن الممارسات الإبداعية تؤثر سلبا على جودة المعلومات المحاسبية.

وانطلاقا من هذا الأساس النظري، يسعى هذا الفصل إلى اختبار مدى انطباق تلك المفاهيم والفرضية على الواقع المهني في بيئة محلية، من خلال دراسة ميدانية استهدفت عينة من المحاسبين المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة على مستوى الجزائر. وتم اعتماد استبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات، مع تحليلها إحصائيا لاستخلاص العلاقات والاتجاهات. يهدف هذا الجانب إلى الوقوف على إدراك العينة لممارسات المحاسبة الإبداعية، وتقييمهم لجودة المعلومات المحاسبية، ومن ثم فحص العلاقة بين المتغيرين قيد الدراسة. وتعد نتائج هذا الفصل محورية في تأكيد أو نفي الفرضية التي بني عليها الإطار النظري للدراسة.

من خلال هذه الدراسة سوف ينقسم الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول : الإطار المنهجي للدراسة الميدانية.
- المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث الإطار المنهجي للدراسة الميدانية، حيث يتم عرض نموذج الدراسة وتحديد متغيراتها الأساسية. كما يستعرض منهجية البحث المعتمدة، من حيث أدوات جمع البيانات ومجتمع الدراسة وعينتها.

المطلب الأول: نموذج الدراسة ومتغيراتها

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل "أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية"، وهو ما يتطلب تحديد طبيعة العلاقة بين المتغيرات الأساسية للدراسة، حيث يتكون نموذج الدراسة من متغيرين، المتغير المستقل وهو ممارسات المحاسبة الإبداعية والمتغير التابع هو جودة المعلومات المحاسبية.

➤ المتغير المستقل: (Independent Variable)

يتمثل في المحاسبة الإبداعية وهي مجموعة من الأساليب والإجراءات التي تستخدمها بعض الجهات لتعديل الأرقام المحاسبية بشكل يخدم أهدافا معينة. وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الأول من الاستبيان الذي تناول مختلف ممارسات المحاسبة الإبداعية.

➤ المتغير التابع: (Dependent Variable)

يتمثل في جودة المعلومات المحاسبية والتي تعبر عن مدى قدرة المعلومات الواردة في القوائم المالية على خدمة متخذ القرار وتوفير صورة صادقة وشفافة عن الوضع المالي للمؤسسة. وقد تم قياس هذا المتغير من خلال المحور الثاني من الاستبيان، بالاعتماد على الأبعاد التالية:

✓ الملاءمة (Relevance)

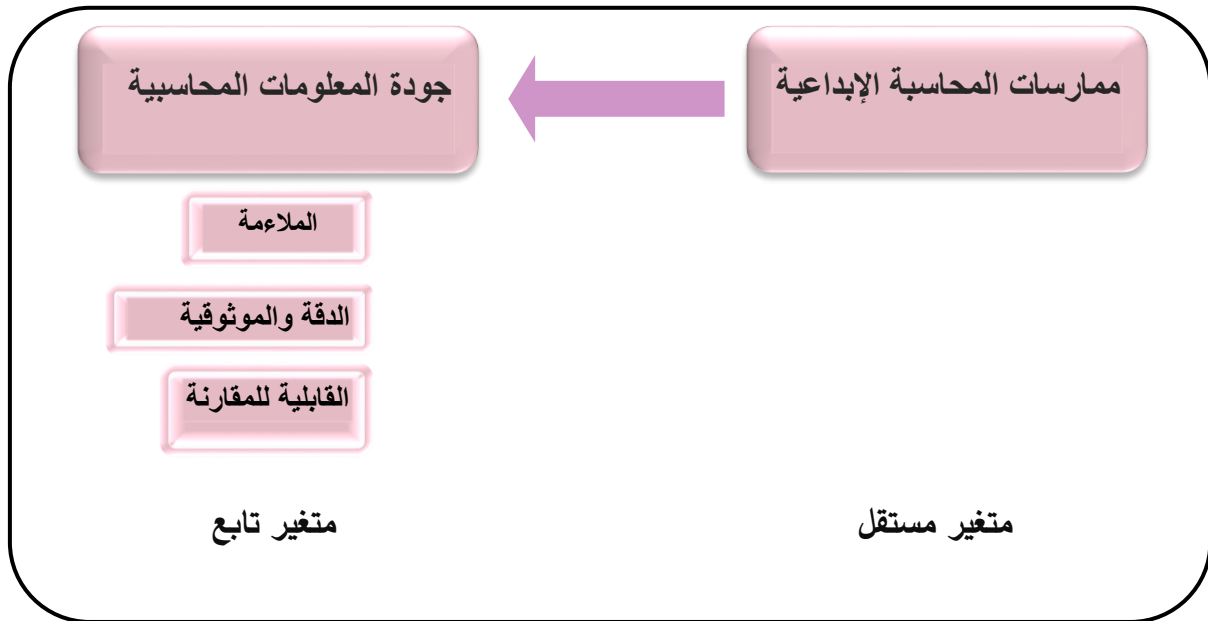
✓ الموثوقية (Reliability)

✓ القابلية للمقارنة (Comparability)

يظهر هذا النموذج العلاقة السببية المفترضة بين أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية (كعامل مؤثر)، وجودة المعلومات المحاسبية (كمحصلة نهائية تتأثر بها).

ويمكن تمثيل نموذج الدراسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01_02): نموذج الدراسة



المصدر: من اعداد الطالبة

و يمكن تمثيلها بالمعادلة التالية:

$$(y) = f(x)$$

حيث إن :

- جودة المعلومات المحاسبية: (y) متغير تابع.
- ممارسات المحاسبة الإبداعية: (x) متغير مستقل.

المطلب الثاني: طريقة وادوات جمع البيانات

الفرع الأول: طريقة جمع البيانات:

1. البيانات الأولية: هي البيانات التي تم جمعها مباشرة من الميدان، باستخدام استبيان تم تصميمه لهذا الغرض.

2. البيانات الثانوية: وهي المعلومات التي تم جمعها من مصادر غير مباشرة، وتشمل: كتب ومراجع أكاديمية متخصصة في المحاسبة، دراسات وأبحاث سابقة تناولت موضوع المحاسبة الإبداعية، جودة المعلومات المحاسبية، مقالات علمية محكمة، رسائل ماجستير ودكتوراه.

الفرع الثاني: أدوات جمع البيانات:

يعتبر الاستبيان من بين أهم الأدوات المستعملة في الدراسة باعتباره وسيلة للكشف عن آراء المشاركين والمعرفة السابقة لهم وجمع المعلومات بغرض تحليلها والوصول إلى نتائج حيث وجه الاستبيان إلى جميع المشاركين.

المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

الفرع الأول: مجتمع الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة مجموعة الأفراد والجهات التي تشترك في خصائص معينة ذات صلة مباشرة بمشكلة البحث، والتي يسعى الباحث من خلالها إلى تعميم النتائج. وقد تمثل مجتمع الدراسة في عدد من المهنيين والأكاديميين العاملين في مجال المحاسبة ، وتم تصنيفهم إلى أربع مجموعات رئيسية كما يلي:

- **المجموعة الأولى: المحاسبون:** تشمل هذه المجموعة المحاسبين العاملين في المؤسسات الاقتصادية، والذين يتولون تسجيل وتحليل العمليات المالية، وإعداد القوائم والتقارير المحاسبية وفقا للمعايير المحاسبية المعتمدة.
- **المجموعة الثانية: محافظو الحسابات:** تضم هذه المجموعة المهنيين المكلفين بمصادقة الحسابات الختامية وضمان مطابقتها للتشريعات والمعايير الوطنية، كما يساهمون في تعزيز الشفافية والموثوقية في التقارير المالية المقدمة من المؤسسات.
- **المجموعة الثالثة: المحاسبون المعتمدون:** هؤلاء الذين يحملون شهادات اعتماد رسمية (مثل محافظ حسابات معتمد أو خبير محاسبة معتمد) ويزاولون مهامهم في مجالات التدقيق والمحاسبة العامة والاستشارات المالية، ولهم دور فني ورقابي في ضمان الالتزام بالمعايير.

- المجموعة الرابعة: الأكاديميون في المحاسبة: تضم هذه المجموعة أساتذة الجامعات (الدكاترة) والباحثين المتخصصين في المحاسبة، والذين يمتلكون خبرات علمية ومنهجية تساعد في إثراء الدراسة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة :

- الصنف الأول: الأساتذة الجامعيين (الأكاديميين).
- الصنف الثاني: ممارسو مهنة المحاسبة (محاسب، محافظ حسابات، محاسب معتمد).

تم اختيار العينة بطريقة مقصودة ومنتقاة بعناية، بهدف ضمان الحصول على أكبر قدر ممكن من الإجابات المفيدة والمرتبطة مباشرة بمحاور الدراسة، وبما يعكس تمثيلاً مناسباً للواقع العملي للمهنة في المنطقة المستهدفة. وقد جاء هذا الاختيار بناءً على ما يتمتع به أفراد العينة من خبرة مهنية ومعرفة محاسبية، الأمر الذي يساهم في تقديم إجابات دقيقة وواعية تعكس واقع الممارسات المحاسبية بشكل موثوق. وقد تم اعتماد التحليل الإحصائي في هذه الدراسة على عينة قدرت بـ 40 مفردة. ويبين الجدول التالي ملخصاً لعدد الاستمارات التي تم توزيعها، وتلك التي تم استرجاعها، إضافة إلى عدد الاستمارات الصالحة للتحليل الإحصائي.

الجدول رقم(01_02): تصنيف الاستبيانات الموزعة:

البيان	الاستبيانات الورقية	الاستبيانات الالكترونية	المجموع
عدد الاستبيانات الموزعة	30	30	60
عدد الاستبيانات المسترجعة	24	16	40
عدد الاستبيانات غير المسترجعة	06	14	20
عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل	24	16	40

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على الاستبيان

المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج الدراسة:

سيتم من خلال هذا المبحث اختبار صدق وثبات أداة الدراسة، ومن ثم تحليل البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبيان، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS الإصدار (25). ويشمل ذلك فحص الخصائص الإحصائية لفقرات الاستبيان، واختبار فرضية الدراسة. كما سيتم عرض النتائج المتوصل إليها .

المطلب الأول: دراسة بيانات الاستبيان وثباته.

الفرع الأول: بيانات الاستبيان

اشتمل الاستبيان على جزئين أساسيين و 25 سؤال، يضم كل جزء مجموعة من أسئلة تغطي جانب من الدراسة، حريصة على وضع هذه الأسئلة أن تكون مفهومة ومختصرة وشاملة لموضوع الدراسة حيث كان التقسيم على الشكل التالي:

- **الجزء الأول:** يشمل المعلومات الشخصية من أفراد العينة المتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة الممارسة، الخبرة المهنية.
- **الجزء الثاني:** يشمل محاور الدراسة و ينقسم إلى محورين:

✓ **المحور الأول:** يركز هذا الجزء على المتغير المستقل في: "ممارسات المحاسبة الإبداعية" ويتكون من 14 سؤال.

✓ **المحور الثاني :** يركز هذا الجزء على المتغير التابع في : "جودة المعلومات المحاسبية" حيث يتناول فيه ثلاث أبعاد متمثلة في: بعد الملاءمة، بعد الدقة والموثوقية، بعد القابلية للمقارنة، وتكون هذا المحور من 11 سؤال.

وقد تم استخدام مقياس ليكارت (Likert) الخماسي، باعتباره أكثر المقاييس استخداماً لقياس الآراء نظراً لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يترجم خمس احتمالات للإجابة على الأسئلة المطروحة من خلال الاستبيان والمتمثلة في (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) وعلى المجيب على الأسئلة وضع علامة (x) أمام الإجابة المناسبة التي يختارها، حيث إن الاختيار غير موافق بشدة يعني

درجة (1)، غير موافق درجتان (2)، محايد (3) ثلاث درجات، موافق أربع درجات (4) وأخيراً موافق بشدة خمس درجات (5). ولتفسير نتائج المتوسطات الحسابية التي تم الحصول عليها، تم حساب طول الفئة باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المدى}}{\text{عدد فئات المقياس}}$$

$$\text{المدى} = 5 - 1 = 4$$

$$\text{عدد الفئات} = 5$$

$$\text{إذن: طول الفئة} = 4 \div 5 = 0.8$$

وبناءً عليه تم توزيع قيم المتوسط الحسابي وفقاً للجدول التالي: وبناءً عليه تم توزيع قيم المتوسط الحسابي وفقاً للجدول التالي:

الجدول رقم (02-02): طريقة تفسير قيم المتوسطات الحسابية

الدرجة 4	الدرجة 3	الدرجة 2	الدرجة 1	
04	03	02	01	القيمة المعطاة عند التفريغ
مرتفعة (موافق)	متوسطة (محايد)	منخفضة (غير موافق)	منخفضة جداً (غير موافق بشدة)	درجة توافر الفقرة
4.19_3.40	3.39_2.60	2.59_1.80	1.80_1	المجال

المصدر: من الأعداد الطالبة بناءً على سلم ليكارت

الفرع الثاني: صدق الاستبيان

أولاً: الصدق الظاهري

تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين بهدف التأكد من مدى توافقه مع موضوع الدراسة. وقد تم الأخذ بملاحظاتهم وتوجيهاتهم المتعلقة بمحتوى الاستبيان، وتناسق عباراته وترابط محاوره، حيث أجريت التعديلات اللازمة وفقاً لما أشاروا إليها، بما يضمن دقة الأداة وملائمتها لأهداف البحث.

ثانيا: صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان

بغية التحقق من صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان ثم حساب معاملات الارتباط سبيرمان لكل عبارة من محاورها عند مستوى الدلالة 0.05.

1. الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول " ممارسات المحاسبة الإبداعية"

الجدول رقم (02-03): معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور "ممارسات المحاسبة الإبداعية"

العبارة	معامل Spearman	القيمة الاحتمالية sig
01	0.511**	0.001
02	0.458**	0.003
03	0.487**	0.001
04	0.496**	0.001
05	0.316*	0.047
06	0.018	0.910
07	0.263	0.102
08	0.228	0.156
09	0.154	0.342
10	0.601**	0.000
11	0.385*	0.014
12	0.422**	0.007
13	0.382*	0.015
14	0.474**	0.002

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.v.25

يتضح من الجدول أعلاه أن معظم معاملات الارتباط لجميع العبارات المحور الأول "ممارسات المحاسبة الإبداعية" دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.01 و 0.05، مما يشير إلى وجود اتساق داخلي جيد بين هذه العبارات، ويدعم درجة الصدق البنائي للمحور. حيث أظهرت العبارات (01، 02، 03، 04،

10، 12، 14) ارتباطاً إيجابياً قوياً ودالة إحصائية عند مستوى 0.01، بينما أظهرت العبارات (05، 11، 13) دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، ما يعزز من موثوقية المحور كمقياس.

ومع ذلك، تستنتج من ذلك العبارات (06، 07، 08، 09) التي لم تكن ذات دلالة إحصائية ($Sig > 0.05$)، مما قد يشير إلى ضعف في ارتباط هذه العبارات بباقي مكونات المحور أو عدم تجانسها مع المفهوم المراد قياسه.

2. الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني " جودة المعلومات المحاسبية "

الجدول رقم (02-04): معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني " جودة

المعلومات المحاسبية "

العبارة	معامل Spearman	القيمة الاحتمالية Sig
1	0.369*	0.019
2	0.467**	0.002
3	0.564**	0.000
4	0.501**	0.001
5	0.412**	0.008
6	0.492**	0.001
7	0.579**	0.000
8	0.630**	0.000
9	0.648**	0.000
10	0.480**	0.002
11	0.314*	0.049

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.v.25

يتضح من الجدول (02_04) أعلاه أن جميع معاملات الارتباط لجميع عبارات المحور الثاني "جودة المعلومات المحاسبية" دالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.01 و 0.05 و هذا يعد مؤشراً على صدق الاتساق الداخلي لكل عبارات المحور مما يعكس درجة الصدق لما وضع لقياسه.

الفرع الثالث: ثبات الاستبيان وتوزيعه

أولاً: ثبات الاستبيان

من خلال تطبيق برنامج spss تم إجراء اختبار الثبات لإجابات العينة المدروسة وتم التحصل على النتائج التالية:

الجدول رقم (02-05): معاملات ألفا كرونباخ

البيان	عدد العبارات	قيمة معامل alpha Cronbach
جميع محاور الاستبيان	25	0.730

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.v.25

نلاحظ من خلال الجدول رقم (02_05) إن قيمة معامل الثبات فاقت (0.6) و هي معامل جيد و مقبول، ومنه نقول إذا تم إعادة توزيع هذا الاستبيان على عينة أخرى من نفس المجتمع وب نفس حجم العينة، فإن النتائج ستكون مقاربة للنتائج المتحصل عليها في العينة الأولى، وتكون نتائج العينتين متساويتين باحتمال يساوي نسبة (70.3%) بالتالي يمكن القول إن العبارات الاستبيان قادرة على تمثيل مجتمع الدراسة.

ثانياً: توزيع الاستبيان

بعد الانتهاء من إعداد الصيغة النهائية لاستمارة الاستبيان، تم الانتقال إلى مرحلة توزيعه على العينة المقصودة التي شملت محاسبين، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، وأساتذة جامعيين في مجال المحاسبة. وقد تم الإعتماد على طريقتين رئيسيتين لتوزيع الاستبيان:

1. التوزيع الورقي المباشر:

تم تسليم الاستمارات ورقيا إلى بعض الأفراد الذين كان الوصول إليهم ممكنا بشكل مباشر، لا سيما من العاملين في مكاتب المحاسبة وبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

2. التوزيع الإلكتروني عبر Google Drive:

تم إعداد نسخة إلكترونية من الاستبيان باستخدام خدمة Google Forms، وتم إرسالها عبر البريد الإلكتروني إلى عدد من الأكاديميين المتخصصين في المحاسبة، من أساتذة الجامعات، والمهنيين المحاسبين على مستوى المؤسسات الجزائرية لتوسيع نطاق المشاركة وتسهيل عملية الاستجابة.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: تحليل البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

1. خصائص العينة من حيث الجنس: توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

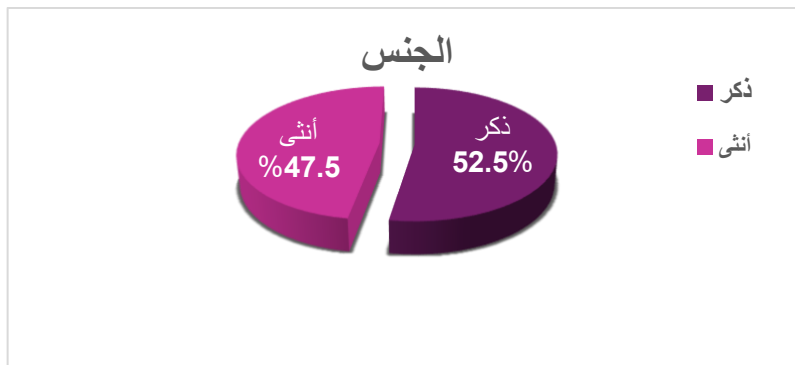
الجدول رقم (02_06): تصنيف أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة %
ذكر	21	52.5
أنثى	19	47.5
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

ولمزيد من التوضيح، يُبين الشكل التالي البيانات الواردة في الجدول أعلاه

الشكل رقم (02-02): توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يبين الجدول والشكل أعلاه أن غالبية أفراد العينة ذكور بنسبة 52.5%، مقابل 47.5% إناث، مما يدل على أن الذكور يشكلون النسبة الأكبر ضمن المشتغلين في مهنة المحاسبة في البيئة المدروسة.

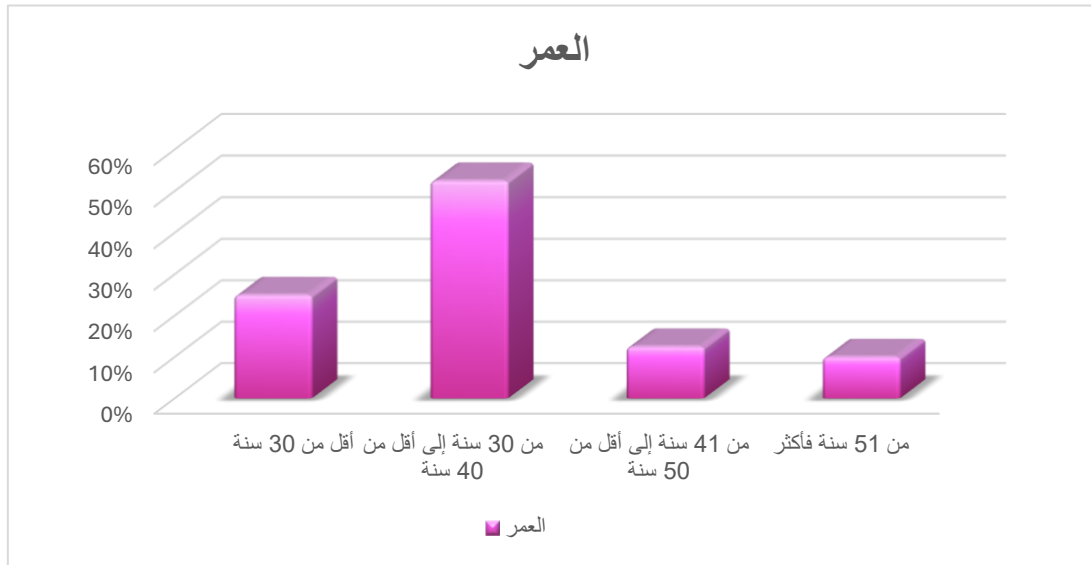
2. خصائص العينة من حيث العمر:

الجدول رقم (07_02): تصنيف أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرارات	النسبة %
أقل من 30 سنة	10	25
من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	21	52.5
من 41 سنة إلى أقل من 50 سنة	5	12.5
من 51 سنة فأكثر	4	10
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

الشكل رقم (03-02): توزيع العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن الفئة العمرية الأكثر تمثيلاً في العينة هي فئة تتراوح أعمارهم بين 30 سنة وأقل من 40 سنة، حيث بلغ عددهم 21 فرداً بنسبة 52.5%، ما يدل على أن أغلب أفراد العينة هم في مرحلة العطاء المهني والاستقرار الوظيفي. تليها فئة أقل من 30 سنة بعدد 10 أفراد بنسبة 25%، مما يشير إلى وجود تمثيل جيد للشباب داخل العينة. أما الفئة العمرية من 41 إلى أقل من

50 سنة، فقد بلغ عددها 5 أفراد بنسبة 12.5%، في حين أن أقل الفئات تمثيلاً كانت فئة 51 سنة فأكثر، بـ 4 أفراد فقط يمثلون 10% من العينة. هذا التوزيع يُظهر أن أغلب المشاركين هم من الفئات العمرية الشابة والمتوسطة، مما قد يعكس طبيعة الهيكل العمري العام في القطاع محل الدراسة.

3. خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي:

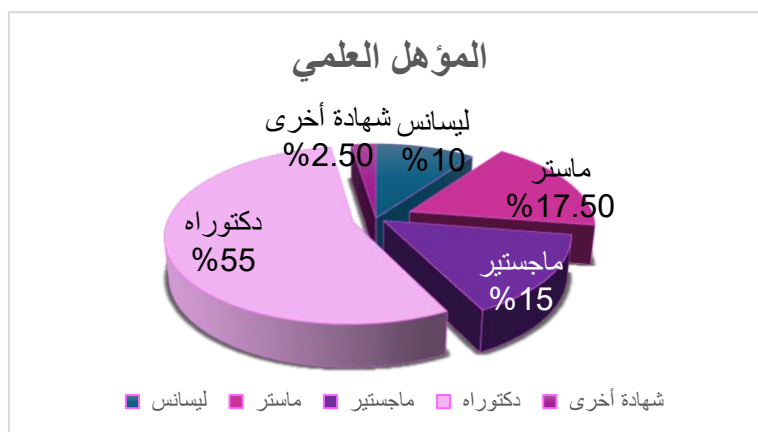
الجدول رقم (08_02): تصنيف أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة %
ليسانس	4	10
ماستر	7	17.5
ماجستير	6	15
دكتوراه	22	55
شهادة أخرى	1	2.5
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

ولمزيد من التوضيح، يُبين الشكل التالي البيانات الواردة في الجدول أعلاه

الشكل رقم (04-02): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

نلاحظ من الجدول والشكل (04_02) أن فئة "دكتوراه" تمثل النسبة الأكبر من العينة، حيث تضم 22 فرداً بنسبة 55% مما يدل على أن أكثر من نصف المشاركين في العينة يحملون شهادة الدكتوراه.

تليها فئة "ماستر" بـ 7 أفراد، أي بنسبة 17.5%، ثم فئة "ماجستير" التي تضم 6 أفراد، ما يعادل نسبة 15% من العينة. أما فئة "ليسانس"، فقد سجلت 4 أفراد فقط، بنسبة 10%، في حين كانت فئة "شهادة أخرى" هي الأقل عددا، حيث ضمت فردا واحدا بنسبة 2.5% فبالنتالي، نلاحظ أن العينة يغلب عليها الطابع الأكاديمي العالي، مع تمثيل ملحوظ لحملة الدكتوراه، مقابل تمثيل محدود للفئات التعليمية الدنيا.

4. خصائص العينة من حيث التخصص:

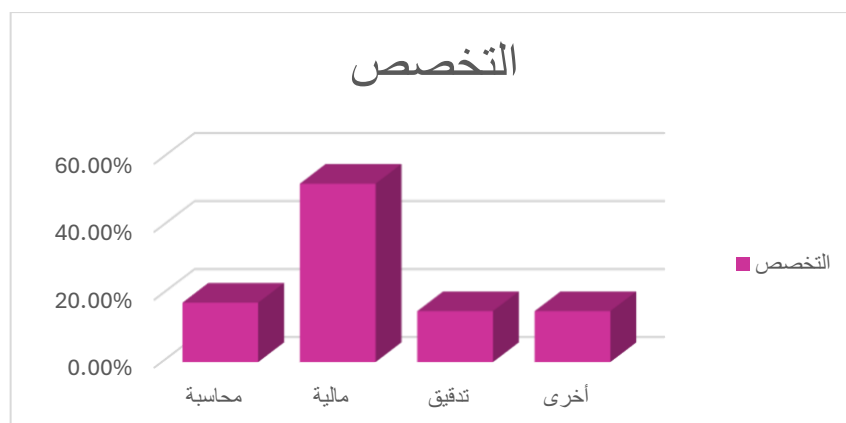
الجدول رقم (02_09): تصنيف أفراد العينة حسب التخصص

النسبة %	التكرارات	التخصص
17.5	7	محاسبة
52.5	21	مالية
15	6	تدقيق
15	6	أخرى
100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

ولمزيد من التوضيح، يُبين الشكل التالي البيانات الواردة في الجدول أعلاه

الشكل رقم (02-05): توزيع العينة حسب التخصص



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أن التخصص الأكثر تمثيلا بين أفراد العينة هو تخصص "المالية"، حيث بلغ عدد المنتسبين إليه 21 فردا بنسبة 52.5%، مما يدل على أن أكثر من نصف العينة

ينتمون إلى هذا المجال، تليها تخصصات "التدقيق" و"أخرى" بعدد متساوي، حيث بلغ عدد كل منهما 6 أفراد بنسبة 15% لكلٍ منهما. أما تخصص "المحاسبة"، فقد بلغ عدد المنتسبين إليه 7 أفراد فقط، بنسبة 17.5%، وهو ما يُظهر تمثيلاً متوسطاً لهذا التخصص ضمن العينة. هذا التوزيع يعكس هيمنة تخصص المالية على حساب التخصصات الأخرى، مع وجود تمثيل مقبول لمجالات التدقيق والمحاسبة.

5. خصائص العينة من حيث الوظيفة الممارسة:

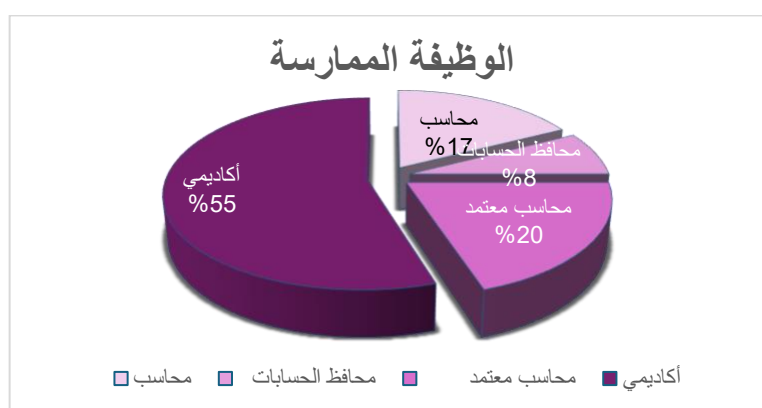
الجدول رقم (10_02): تصنيف أفراد العينة حسب الوظيفة الممارسة

الوظيفة الممارسة	التكرارات	النسبة %
محاسب	7	17.5
محافظ الحسابات	3	7.5
محاسب معتمد	8	20
أكاديمي	22	55
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

ولمزيد من التوضيح، يُبين الشكل التالي البيانات الواردة في الجدول أعلاه

الشكل رقم (06-02): توزيع العينة حسب الوظيفة الممارسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يتبين من الجدول رقم (10_02) أن الفئة الأكثر تمثيلاً في العينة هي فئة "الأكاديميين"، حيث بلغ عددهم 22 فرداً، أي ما يمثل نسبة 55% من إجمالي العينة. وهذا يشير إلى أن العينة يغلب عليها

الطابع الأكاديمي المرتبط مباشرة بالتخصص المدروس. تليها فئة "المحاسبين المعتمدين" بـ 8 أفراد، بنسبة 20%، مما يجعلها ثاني أكبر فئة تمثيلاً. أما فئة "المحاسبين"، فقد بلغ عددهم 7 أفراد، أي ما يعادل نسبة 17.5%. في حين جاءت فئة "محافظي الحسابات" في المرتبة الأخيرة من حيث التمثيل، حيث لم تشمل سوى 3 أفراد فقط، بنسبة 7.5% من العينة. هذا التوزيع يعكس تمثيلاً قوياً لوجهة نظر الأساتذة المختصين في المحاسبة، إلى جانب مشاركة بعض الممارسين في الميدان.

6. خصائص العينة من حيث الخبرة المهنية:

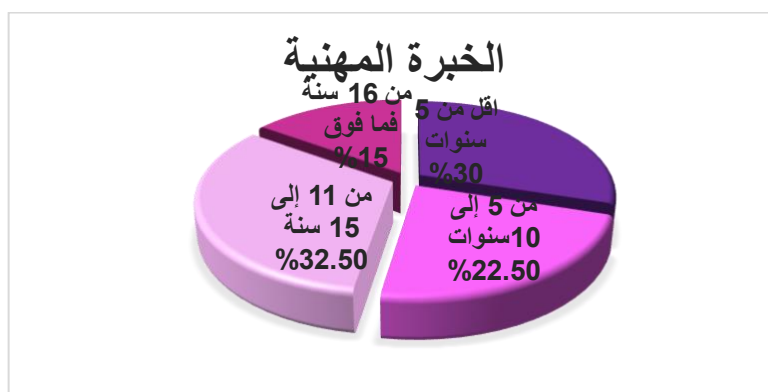
الجدول رقم (11_02): تصنيف أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

الخبرة المهنية:	التكرارات	النسبة %
اقل من 5 سنوات	12	30
من 5 إلى 10 سنوات	9	22.5
من 11 إلى 15 سنة	13	32.5
من 16 سنة فما فوق	6	15
المجموع	40	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

ولمزيد من التوضيح، يُبين الشكل التالي البيانات الواردة في الجدول أعلاه

الشكل رقم (07-02): توزيع العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يتضح من الجدول أن من بين مجموع 40 فردا يعملون في مجالات المحاسبة المختلفة (محاسب، محافظ الحسابات، محاسب معتمد، أكاديمي)، هناك 12 فردا بنسبة 30% لديهم خبرة عمل أقل من 5 سنوات، ما يجعل هذه الفئة من حيث قصر مدة الخبرة من بين الأكثر حضورا. تليها فئة من لديهم خبرة من 5 إلى 10 سنوات، حيث بلغ عددهم 9 أفراد بنسبة 22.5%. بينما كانت الفئة ذات الخبرة التي تتراوح بين 11 إلى 15 سنة هي الأكثر تمثيلا في العينة، بـ13 فردا يمثلون 32.5%. في المقابل، جاءت فئة من لديهم أكثر من 16 سنة خبرة في أدنى مرتبة من حيث التمثيل، إذ بلغ عددهم 6 أفراد فقط بنسبة 15%. وهذا يشير إلى أن الغالبية ينتمون إلى الفئة المتوسطة من حيث سنوات الخبرة، مع تمثيل أقل لأصحاب الخبرة الطويلة.

الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج محاور الدراسة:

تظهر الجداول بالأسفل (أنظر الملحق) كل من المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، ودرجة الاستجابة للمحورين كل لوحده التي تم التوصل إليها من خلال المدى (تم ذكره سابقا)

- إذا كانت متوسطات الإجابة أقل من 3: يعني أن ميل المستجوبين إلى رفض محتوى العبارة
- إذا كانت متوسطات الإجابة أكثر من 3: يعني أن ميل المستجوبين إلى قبول محتوى العبارة.

المحور الأول: ممارسات المحاسبة الإبداعية

الجدول رقم (02-12): تحليل عبارات المحور الأول "ممارسات المحاسبة الإبداعية"

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
01	المبالغة في تقييم الأصول المولدة داخليا كالعلامات التجارية بما يفوق قيمتها الفعلية	3.83	0.747	11	مرتفعة
02	إعادة تقدير قيمة الاستثمارات المتداولة عبر استخدام أسعار سوق غير دقيقة لتضخيم المحفظة المالية	3.90	0.810	9	مرتفعة

03	إدراج بضاعة راكدة أو متقادمة ضمن المخزون، مع التلاعب بأسعار تقييمها لرفع قيمة الأصول	4.05	0.846	3	مرتفعة
04	غياب الإفصاح عن الأموال المخصصة لأغراض محددة قد يُظهر السيولة بشكل مبالغ فيه	3.83	0.903	12	مرتفعة
05	إخفاء أو عدم الإفصاح الكامل عن الديون المتعثرة ضمن الذمم المدينة لتحسين صورة السيولة	4.25	0.776	1	مرتفعة جدا
06	تسجيل قروض طويلة الأجل لتغطية قروض قصيرة الأجل، بهدف تحسين مؤشرات السيولة	4.05	0.639	2	مرتفعة
07	تأجيل الاعتراف بالإيرادات إلى فترات لاحقة بهدف التحكم في نتائج الأعمال عبر الفترات	3.95	0.749	7	مرتفعة
08	تسجيل الإيرادات بشكل مبكر حتى عند عدم استفتاء العملية الاقتصادية لشروط التسجيل المحاسبي	3.98	0.733	5	مرتفعة
09	إدراج أرباح محققة من فترات سابقة ضمن النتيجة الصافية بدلاً من معالجتها ضمن الترحيل من جديد	3.88	0.883	10	مرتفعة
10	تعظيم أو تدنية التكاليف التي تعتمد على التقديرات المحاسبية من أجل تغيير النتيجة	3.95	0.714	6	مرتفعة
11	تصنيف النفقات التمويلية باعتبارها نفقات تشغيلية	3.95	0.815	8	مرتفعة
12	تصنيف و تسجيل تكاليف الاستكشاف ضمن التدفقات النقدية الاستثمارية بدلاً من تسجيلها كتدفقات نقدية تشغيلية	3.80	0.758	13	مرتفعة
13	تعديل توقيت تسجيل المعاملات بحيث تُحمل الأرباح أو الخسائر على فترة مالية حالية أو مستقبلية	3.70	0.723	14	مرتفعة
14	تغيير تصنيف المعاملات المحاسبية بشكل متعمد، مثل تسجيل بيع الأصل وإعادة استئجاره، لتحسين مؤشرات الأداء المالي	4.00	0.877	4	مرتفعة
نتائج المحور الأول ممارسات المحاسبة الإبداعية		3.9357	0.31936	مرتفعة	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

من خلال الجدول أعلاه، يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي لمحور ممارسات المحاسبة الإبداعية قد بلغ 3.93، وهو ما يعكس أهمية نسبية مرتفعة، في حين بلغ الانحراف المعياري لهذا المحور 0.31، مما يدل على وجود تباين متوسط في آراء أفراد العينة. وقد تراوحت المتوسطات الحسابية على العبارات المختلفة بين 3.70 و 4.25، وهي قيم تقع ضمن مستوى مرتفع نسبياً، مما يشير إلى إدراك واضح لدى المستجوبين بوجود ممارسات محاسبية إبداعية داخل المؤسسة. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين 0.639 و 0.903، وهو ما يعكس اختلافاً نسبياً في درجة الاتفاق حول بعض الممارسات. وتدل هذه النتائج على أن أفراد العينة يميلون إلى قبول محتوى العبارات الدالة لمحور المحاسبة الإبداعية.

المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

الجدول رقم (02-13): تحليل عبارات المحور الثاني "جودة المعلومات المحاسبية"

الرقم	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
البعد الأول: الملاءمة					
		4.237	0.396	مرتفعة جداً	
01	يتم تقديم معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتى لا تفقد قيمتها	4.20	0.608	3	مرتفعة جداً
02	يتم توفير المعلومات المحاسبية للمستخدم عند الطلب على مدار السنة المالية، لضمان تأثيرها على قراراته	4.28	0.599	1	مرتفعة جداً
03	تتميز المعلومات التي تقدمها المؤسسة بقدرتها على استشراف الأحداث المستقبلية وتقييم مدى صحة القرارات السابقة	4.20	0.687	4	مرتفعة جداً
04	الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليلها	4.28	0.679	2	مرتفعة جداً
البعد الثاني: الدقة والموثوقية					
		4.131	0.392	مرتفعة جداً	

05	تتميز المعلومات المحاسبية بالدقة والموضوعية دون الانحياز لنتائج محددة مسبقاً (الحياد)	3.93	0.616	4	مرتفعة
06	تلتزم المؤسسة بمبدأ الحيطة والحذر عندما تقوم بتقييم وإدراج مختلف الحسابات في القوائم المالية	4.15	0.580	3	مرتفعة
07	تستوفي الوثائق المحاسبية جميع الشروط القانونية لاعتمادها في تسجيل العمليات المحاسبية مما يعزز من دقتها و موثوقيتها	4.25	0.543	1	مرتفعة جداً
08	تتميز المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة بالشمول والحلو من الأخطاء الجوهرية	4.20	0.608	2	مرتفعة جداً
البعد الثالث: القابلية للمقارنة		4.291	0.386	مرتفعة جداً	
09	تتيح المعلومات المحاسبية المقدمة من المؤسسة إمكانية إجراء المقارنات بين الفترات الحالية والفترات السابقة.	4.20	0.608	3	مرتفعة جداً
10	تلتزم المؤسسات عند إعداد القوائم المالية بمبدأ استمرارية استخدام السياسات المحاسبية لضمان دقة عمليات المقارنة.	4.30	0.564	2	مرتفعة جداً
11	تعزز قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية من موثوقيتها وتساعد في تجنب المخاطر الناتجة عن اتخاذ قرارات استثمارية غير صحيحة.	4.38	0.540	1	مرتفعة جداً
نتائج المحور الثاني جودة المعلومات المحاسبية		4.2136	0.3146	مرتفعة جداً	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يتضح من خلال الجدول أن المتوسط الحسابي الكلي لمحور "جودة المعلومات المحاسبية" بلغ

4.21 وهو يقع ضمن مستوى مرتفع جداً على مقياس ليكرت، مما يعكس اتفاقاً قوياً بين آراء أفراد العينة

حول توفر خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية المقدمة من المؤسسة. كما بلغ الانحراف المعياري للمحور 0.314 مما يشير إلى وجود تباين ضعيف نسبياً في استجابات العينة، ويعزز من اتساق آرائهم.

بالنسبة البعد الأول "الملاءمة" بلغ المتوسط الحسابي 4.237 والانحراف المعياري 0.396 وكلاهما يشيران إلى تقييم مرتفع جداً من قبل أفراد العينة. وقد تراوحت متوسطات العبارات الأربعة في هذا البعد بين 4.20 و 4.28، مما يدل على إدراك قوي لأهمية ملائمة المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار.

أما البعد الثاني "الدقة والموثوقية" بلغ المتوسط الحسابي 4.13 و بانحراف معياري 0.392، مما يشير أيضاً إلى مستوى مرتفع جداً من التقييم. وعلى الرغم من أن جميع العبارات حافظت على مستوى مرتفع أو مرتفع جداً، إلا أن العبارة (5) سجلت أقل متوسط (3.93) واحتلت المرتبة الرابعة، ما قد يعكس تفاوتاً طفيفاً في ثقة بعض الأفراد بدقة المعلومات وحيادها. بالمقابل أظهرت العبارة (7) أعلى تقييم في هذا البعد بمتوسط 4.25.

والبعد الثالث "القابلية للمقارنة" بلغ المتوسط الحسابي 4.291 و بانحراف معياري منخفض نسبياً قدره 0.386، مما يدل على مستوى مرتفع جداً من التقييم والاتفاق بين آراء أفراد العينة حول قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة عبر الفترات المالية. وقد احتلت العبارة (11) المرتبة الأولى على مستوى البعد بمتوسط 4.38، ما يعكس قناعة قوية لدى العينة بأهمية المقارنة في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية وتجنب المخاطر الاستثمارية.

تشير النتائج إلى أن أفراد العينة يدركون بدرجة عالية جداً أهمية جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة، حيث جاءت جميع الأبعاد الثلاثة ضمن مستوى "مرتفع جداً"، مما يدل على توفر السمات الأساسية لجودة المعلومات المحاسبية: الملاءمة، الدقة والموثوقية، والقابلية للمقارنة. كما تعكس القيم المنخفضة نسبياً للانحرافات المعيارية اتساقاً عاماً في آراء العينة، مما يعزز من موثوقية التقييم الكلي لهذا المحور.

المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضية الدراسة:

✓ دراسة التوزيع:

من خلال العينة ($N=40$) إذن يمكن اعتبار أن التوزيع المتغيرات يخضع للتوزيع الطبيعي ومنه يمكن إجراء الاختبارات التالية:

✓ اختبار الفرضية:

لمعرفة "أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية" ، تم اختبار الفرضية التالية من خلال قبول أو رفض إحدى الفرضيتين المساعدةتين الآتيتين:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$

للإجابة على الفرضيات نستخدم نموذج الانحدار الخطي البسيط للتحقق من التأثير:

$$Y = a_0 + a_1 X_1 + \mu$$

حيث:

Y : المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

X1 : المتغير المستقل (المحاسبة الإبداعية).

a0 : الثابتة و تمثل قيمة المتغير التابع عندما تكون قيم المتغيرات المستقلة تساوي الصفر.

a1 : معامل الانحدار للمتغير المستقل

μ : الخطأ العشوائي

الجدول رقم (02-14): نتائج معامل الارتباط واختبار فيشر للمعنوية الكلية لنموذج الانحدار للفرضية

مستوى الدلالة sig	ق F قيمة	درجة الحرية	متوسط المربعات	مجموع المربعات	مصدر التباين	معامل التحديد R^2	قيمة الارتباط R
0.033 ^b	4.881	1	0.439	0.439	بين المجموعات	0.114	0.337 ^a
		38	0.090	3.421	داخل المجموعات		
		39		3.860	المجموع		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يبين الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط (R) والتي تقيس درجة الارتباط بين المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية والمتغير المستقل المحاسبة الإبداعية بلغت 0.337 و هي تمثل درجة ارتباط متوسطة، كما أن معامل التحديد (R^2) يشير إلى أن المتغير المستقل (المحاسبة الإبداعية) يفسر حوالي 11.4% من التباين الحاصل في المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية)

وتشير نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) إلى أن مستوى الدلالة $\text{Sig} = 0.033$ ، وهي أقل من 0.05، وعليه يمكن القول إن هناك دلالة معنوية كلية للنموذج.

الجدول رقم (02-15): نتائج تحليل الانحدار الخطي

Sig	قيمة T	معاملات ممرضة	معاملات غير ممرضة		
		Beta	الخطأ المعياري	Beta	
0.000	4.891	—	0.594	2.905	الثابت Constante
0.033	2.209	0.337	0.150	0.332	المحاسبة الإبداعية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.25

يبين الجدول أعلاه أن نتائج نموذج الانحدار إيجابية من خلال معاملات المعادلة والذي يعني وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة الإبداعية، حيث بلغ معامل

الانحدار للمحاسبة الإبداعية 0.332 الذي يعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل المحاسبة الإبداعية بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار 0.332 من المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية. كانت قيمة t المحسوبة تساوي 2.209 وهي أكبر من t الجدولة 1.96، وكما بلغت القيمة الاحتمالية $\text{Sig} = 0.033$ ، وهي أقل من مستوى معنوية 0.05، مما يدل على أن جودة المعلومات المحاسبية هو متغير مفسر لـ المحاسبة الإبداعية ، وبالتالي نقول إنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية.

مما يعني رفض الفرضية العدمية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 والمتمثلة فيما يلي:
يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.

والمعادلة التالية توضح العلاقة بين متغير جودة المعلومات المحاسبية والمحاسبة الإبداعية.

$$Y = 2.905 + 0.332 X_1$$

خلاصة الفصل الثاني:

تناول هذا الفصل التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة وتحليل نتائج الاستبيان، بهدف استقصاء آراء المحاسبين، محافظي الحسابات، والأساتذة المختصين في مجال المحاسبة حول موضوع الدراسة، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS إصدار 25.

وقد شملت الاستبانة مجموعة من المتغيرات تمثلت في المتغير المستقل ممارسة المحاسبة الإبداعية، والمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية، والمتغيرات الديموغرافية: كالجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة، والخبرة المهنية للمستجوبين.

وقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، وهو ما يدل على وجود ارتباط معنوي واضح بين المتغيرين محل الدراسة.



الخاتمة



الخاتمة:

تعد المحاسبة الإبداعية من المواضيع المثيرة للجدل في ميدان المحاسبة، بالنظر إلى آثارها السلبية المحتملة على جودة المعلومات المحاسبية، وما قد ينجم عنها من تضليل لمستخدمي القوائم المالية. وانطلاقاً من هذه الإشكالية، تم طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية لدى عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال المحاسبة؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية، تم اعتماد المنهج الوصفي و المنهج التحليلي، مع إعداد استبيان وُزِعَ على عينة مكونة من محاسبين، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، وأكاديميين في مجال المحاسبة، بهدف جمع البيانات وتحليلها باستخدام أدوات إحصائية مناسبة.

1. نتائج الدراسة:

من خلال تحليل البيانات، تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تبين أن المحاسبة الإبداعية ممارسة حاضرة في البيئة المحاسبية، ويُستعان بها لتحقيق أهداف قد تكون بعيدة عن تقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية.
- كشفت النتائج أن هذه الممارسات تؤثر سلباً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وعلى رأسها الملاءمة، الدقة والموثوقية، والقابلية للمقارنة.
- برزت أهمية وجود نظام محاسبي فعال وأطر رقابية صارمة للحد من هذه الممارسات وضمان جودة المعلومات المالية.

2. التوصيات:

في ضوء النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة تدعيم الأطر الرقابية الداخلية والخارجية في المؤسسات لضمان مصداقية القوائم المالية.
- العمل على تعزيز الوعي المهني لدى المحاسبين حول أخلاقيات المهنة وأثر الممارسات الإبداعية على اتخاذ القرار.
- تحديث المنظومة القانونية والتشريعية بما يتماشى مع المعايير الدولية للمحاسبة والرقابة.

- تعزيز الشفافية في إعداد التقارير المالية من خلال فرض إلزامية إرفاق إفصاحات تفصيلية تبين السياسات المحاسبية المعتمدة وأسباب التغييرات فيها.
- تفعيل دور الهيئات المهنية والتنظيمية في مراقبة تطبيق المعايير المحاسبية ومنع الانحرافات الممنهجة في إعداد القوائم المالية.
- وضع إطار رقابي خاص بالكشف المبكر عن ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال أدوات التحليل المالي والمؤشرات الاحتمالية للتلاعب.
- تشجيع المؤسسات على اعتماد الحوكمة الداخلية الفعالة، بما في ذلك لجان المراجعة والرقابة، لتعزيز استقلالية التدقيق.

3. آفاق الدراسة:

- نظراً لأهمية الموضوع وتعدد جوانبه، يمكن أن تتفرع عنه مستقبلاً إشكاليات بحثية جديدة، من بينها:
- دراسة دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
 - تحليل تأثير آليات الحوكمة على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في مواجهة هذه الظاهرة.
 - توسيع نطاق الدراسة ليشمل قطاعات أو ولايات أخرى بغرض المقارنة والتحقق من مدى تعميم النتائج.
 - تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية في فترات الأزمات الاقتصادية (مثل الأزمات المالية أو جائحة كورونا) على مصداقية القوائم المالية.
 - إجراء دراسة مقارنة بين المؤسسات المدرجة في البورصة وغير المدرجة لقياس مدى اختلاف درجة ممارسة المحاسبة الإبداعية.
 - دراسة العلاقة بين حجم المؤسسة ومدى لجوئها إلى المحاسبة الإبداعية، لاختبار فرضية أن المؤسسات الكبيرة أكثر قدرة على التلاعب دون اكتشافها بسهولة.
 - تحليل دور تقارير المراجعة في الكشف عن المحاسبة الإبداعية، ومدى فعالية المدققين الخارجيين في الحد منها.
 - قياس أثر المحاسبة الإبداعية على قرارات المستثمرين والممولين، خاصة في ضوء عدم تمتع المعلومات المحاسبية بالمصداقية الكافية.



المصادر والمراجع



1) المراجع باللغة العربية:

- 1_ أحمد الشبراوي. (2017). المحاسبة الإبداعية: حل مشاكل التقييم المصرفي - تحقيق الميزة التنافسية - نظام حماية الودائع - إعداد القوائم المالية. الإسكندرية، مصر: مؤسسة شباب الجامعة.
- 2_ أسيا لعروسي. (2019). تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر "دراسة إستطلاعية" (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد بوضياف.
- 3_ أكرم شتيح، و ياسمين عمرون. (2023). قياس أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات الداخلية على ممارسات المحاسبة الإبداعية -دراسة حالة المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر -. مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، 07(01)، 11_30.
- 4_ بلال مسرحد. (2024). أنظمة المعلومات وعملية اتخاذ القرار في المؤسسة (الإصدار 1). قسنطينة، الجزائر: منشورات ألفا للوثائق.
- 5_ توفيق تمار، ياسين رماش، و ساكر نويري. (2021). مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من أثار المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية - دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين -. Revue des Réformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale، 15(02)، 01_11.
- 6_ جمال علي محمد، ياسمين عبدالعال محمود، و فاطمة مليجي حسين. (2024). أثر معيار المحاسبة المصري رقم 48 على جودة المعلومات المحاسبية. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 38(01)، 373_414.
- 7_ خيرة معمري، و حاج قويدر قورين. (2019). جودة المعلومات المحاسبية واثرها على الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت و مشتقاته بالشلف. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 15(21)، صفحة 239_260.

- 8_سكينة رحمة، و ميلود تومي. (2019). دور الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية. مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، 05(02)، صفحة 107_132.
- 9_سومية دناكير. (2018). أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على مستخدمي المعلومات المالية في الجزائر_دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين و مستخدمي المعلومات بولاية ورقلة خلال سنة 2018 (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
- 10_شيرين مامون سيداحمد محمد. (2020). أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية(دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية). مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، 07(01)، 258_283.
- 11_صورية كحول. (2017). دور المعلومات المحاسبية في تحسين اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية. مجلة العلوم الإنسانية(49)، 467_481.
- 12_عادل نقموش. (2019). الأساليب الحديثة لكشف الممارسات المحاسبية الإبداعية والحد منها في الجزائر -دراسة ميدانية-. مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 12(02)، 709_727.
- 13_عايدة فرحات، و بن يوسف خلف الله. (2023). دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل حوكمة الشركات. مجلة طبنة للدراسات العلمية الأكاديمية، 06(02)، 438_463.
- 14_عبد الرحيم عبد القادر مفتاح، وابتسام تركية رحمانى. (2024). أثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سعيدة: جامعة الدكتور مولاي الطاهر.
- 15_عثمان بورويس. (2024). اثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية -دراسة ميدانية بمؤسسة سونغاز-(مذكرة ماستر) . كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير ، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.

- 16_ عمر قمان، و علي باكرية. (2019). أهمية جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمالية في ترشيد قرارات الأطراف الداخلية والخارجية للمؤسسة الاقتصادية -دراسة تحليلية-. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، 04(01)، صفحة 127_142.
- 17_ عيسي عمر أحمد علي، و هابيل عمر الدرييري جلابة. (2017). أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية- دراسة ميدانية على البنوك التجارية بولاية كسلا. السودان: كلية الشرق الأهلية.
- 18_ فاتح سرديوك. (2021). أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية- دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها-. مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، 06(02)، 230_262.
- 19_ فتحي موسى سالم، منصور محمد العشيري، و صالح أبو بكر الجازوي. (2021). الاتجاهات الحديثة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة نظرية تحليلية). المجلة الدولية للدراسات الاقتصادية، 05(18)، صفحة 256_274.
- 20_ نور الدين أحمد قايد، واسلام هلايلي. (2019). دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية. مجلة إقتصاد المال والأعمال، 04(01)، صفحة 241_252.
- 21_ وئام حمداوي. (2020). جودة المعلومات المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية (أطروحة الدكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، بسكرة : جامعة محمد خيضر .

(2) المراجع باللغة الإنجليزية:

1. AKKOUCHE , M. (2022). Creative Accounting practices and the reliability of Financial Statements - Evidence from the most iconic financial scandals –. Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, 09(02), 128_142.
2. jaafer ibrahim, L., Alhasan Mohammed, M., & Kareem Abdulsattar, A. (2024). THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE IN REDUCING THE NEGATIVE IMPACT OF CREATIVE ACCOUNTING ON THE RELIABILITY OF THE INTERIM FINANCIAL INFORMATION. American Journal of Business Management, Economics and Banking, 12(05), 163_187.
3. Lamouri, s., & bennoui, M. (2024). The Reality and Importance of Accounting Work in the Era of Cloud Computing -Springboard Costs-. مجلة إقتصاد المال والأعمال, 08(02), p. 963_978.
4. Saad Bekhouche, H., Boutellaa, M., & Mouloud , K. (2024). The Role of Corporate Governance in Reducing Creative Accounting Practices - A Field Study. Journal of Economics and Human Development, 14(02), 163_180.



الملاحق



الملحق رقم 01: الاستبيان



بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وجبائية

استبيان

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، بعنوان "أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية"، قمت بدراسة تطبيقية موجهة إلى مكاتب المحاسبين، محافظي الحسابات، والأكاديميين في مجال المحاسبة. نرجو منكم الإجابة على الأسئلة بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب. نؤكد أن جميع البيانات تُستخدم لأغراض علمية فقط وتُعالج بسرية تامة.

مع فائق الاحترام والتقدير.

للاستفسار: moulaynadjjet503@gmail.com

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

- (1) الجنس: ذكر ☐ أنثى ☐
- (2) العمر: أقل من 30 سنة ☐ من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة ☐ من 41 سنة إلى أقل من 50 سنة ☐ من 51 سنة فأكثر ☐
- (3) المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ شهادة أخرى..... ☐
- (4) التخصص: محاسبة ☐ مالية ☐ تدقيق ☐ أخرى..... ☐
- (5) الوظيفة الممارسة: محاسب ☐ محافظ الحسابات ☐ محاسب معتمد ☐ أكاديمي ☐
- (6) الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐

من 11 الى 15 سنة ☐ من 16 سنة فما فوق ☐

الجزء الثاني: معلومات خاصة بالدراسة

المحور الأول: ممارسات المحاسبة الإبداعية

تعريف المحاسبة الإبداعية:

هي استخدام مرن أو متعمد للمعايير والسياسات المحاسبية بهدف عرض الوضع المالي أو نتائج الأعمال بشكل مختلف عن الواقع، سواء بغرض مشروع لتوضيح الصورة المالية أو بغرض مضلل لتحسين المظهر المالي للشركة.

Définition de la comptabilité créative :

Il s'agit de l'utilisation flexible ou délibérée des normes et politiques comptables dans le but de présenter la situation financière ou les résultats d'exploitation de manière différente de la réalité, que ce soit à des fins légitimes pour clarifier l'image financière ou de manière trompeuse pour améliorer l'apparence financière de l'entreprise

الرقم	البيان	الإجابات			
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
01	المبالغة في تقييم الأصول المولدة داخليا كالعلامات التجارية بما يفوق قيمتها الفعلية				
02	إعادة تقدير قيمة الاستثمارات المتداولة عبر استخدام أسعار سوق غير دقيقة لتضخيم المحفظة المالية				
03	إدراج بضاعة راكدة أو متقادمة ضمن المخزون، مع التلاعب بأسعار تقييمها لرفع قيمة الأصول				
04	غياب الإفصاح عن الأموال المخصصة لأغراض محددة قد يُظهر السيولة بشكل مبالغ فيه				
05	إخفاء أو عدم الإفصاح الكامل عن الديون المتعثرة ضمن الذمم المدينة لتحسين صورة السيولة				

06	تسجيل قروض طويلة الأجل لتغطية قروض قصيرة الأجل، بهدف تحسين مؤشرات السيولة				
07	تأجيل الاعتراف بالإيرادات إلى فترات لاحقة بهدف التحكم في نتائج الأعمال عبر الفترات				
08	تسجيل الإيرادات بشكل مبكر حتى عند عدم استقواء العملية الاقتصادية لشروط التسجيل المحاسبي				
09	إدراج أرباح محققة من فترات سابقة ضمن النتيجة الصافية بدلاً من معالجتها ضمن الترحيل من جديد				
10	تعظيم أو تدنية التكاليف التي تعتمد على التقديرات المحاسبية من أجل تغيير النتيجة				
11	تصنيف النفقات التمويلية باعتبارها نفقات تشغيلية				
12	تصنيف و تسجيل تكاليف الاستكشاف ضمن التدفقات النقدية الاستثمارية بدلاً من تسجيلها كتدفقات نقدية تشغيلية				
13	تعديل توقيت تسجيل المعاملات بحيث تُحْمَل الأرباح أو الخسائر على فترة مالية حالية أو مستقبلية				
14	تغيير تصنيف المعاملات المحاسبية بشكل متعمد، مثل تسجيل بيع الأصل وإعادة استئجاره، لتحسين مؤشرات الأداء المالي				

المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

تعرف جودة المعلومات المحاسبية بشكل شامل على أنها خاصية تجعل المعلومات المالية

المحاسبية قادرة على تلبية احتياجات المستخدمين في اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة. تتضمن جودة

المعلومات المحاسبية عدة جوانب رئيسية تهدف إلى ضمان موثوقية المعلومات وفائدته

Qualité de l'information comptable:

La qualité de l'information comptable est définie de manière globale comme une caractéristique qui permet à l'information financière comptable de répondre aux besoins des utilisateurs pour prendre des décisions économiques éclairées. La qualité de l'information comptable comprend plusieurs aspects clés visant à garantir la fiabilité des informations et leur utilité.

الإجابات					البيان	الرقم
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
الملاءمة						
					يتم تقديم معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتى لا تفقد قيمتها	01
					يتم توفير المعلومات المحاسبية للمستخدم عند الطلب على مدار السنة المالية، لضمان تأثيرها على قراراته	02
					تتميز المعلومات التي تقدمها المؤسسة بقدرتها على استشراف الأحداث المستقبلية وتقييم مدى صحة القرارات السابقة	03
					الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليلها	04
الدقة والموثوقية						
					تتميز المعلومات المحاسبية بالدقة والموضوعية دون الانحياز لنتائج محددة مسبقا (الحياد)	05
					تلتزم المؤسسة بمبدأ الحيطة والحذر عندما تقوم بتقييم وإدراج مختلف الحسابات في القوائم المالية	06
					تستوفي الوثائق المحاسبية جميع الشروط القانونية لاعتمادها في تسجيل العمليات المحاسبية مما يعزز من دقتها و موثوقيتها	07
					تتميز المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة بالشمول والحلو من الأخطاء الجوهرية	08
القابلية للمقارنة						
					تتيح المعلومات المحاسبية المقدمة من المؤسسة إمكانية إجراء المقارنات بين الفترات الحالية والفترات السابقة.	09
					تلتزم المؤسسات عند إعداد القوائم المالية بمبدأ استمرارية استخدام السياسات المحاسبية لضمان دقة عمليات المقارنة.	10
					تعزز قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية من موثوقيتها وتساعد في تجنب المخاطر الناتجة عن اتخاذ قرارات استثمارية غير صحيحة.	11

الملاحق

الملحق رقم 02: مخرجات spss

1. نتائج معامل سبيرمان و القيمة الاحتمالية:

Correlations															
	معامل ارتباط بيرسون	معامل ارتباط سبيرمان	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج
	معامل ارتباط بيرسون	معامل ارتباط سبيرمان	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج	معامل ارتباط كينج
معامل ارتباط بيرسون	1.000	0.511	0.458	0.487	0.496	0.316	-0.018	0.263	0.228	0.154	0.601	0.385	0.422	0.382	0.474
معامل ارتباط سبيرمان	0.001	1.000	0.003	0.001	0.001	0.047	0.010	0.102	0.156	0.342	0.000	0.014	0.007	0.015	0.002
معامل ارتباط كينج	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40
معامل ارتباط كينج	0.511	0.001	0.131	0.480	-0.003	0.132	0.059	0.001	0.080	0.109	0.366	0.022	0.011	0.195	0.008
معامل ارتباط كينج	0.458	0.003	0.421	0.003	0.095	0.418	0.718	0.984	0.626	0.609	0.020	0.047	0.047	0.228	0.018
معامل ارتباط كينج	0.487	0.001	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40
معامل ارتباط كينج	0.496	0.001	0.131	1.000	0.361	0.341	0.092	-0.147	-0.018	0.111	-0.010	0.237	0.153	0.329	-0.103
معامل ارتباط كينج	0.316	0.047	0.421	0.032	0.031	0.572	0.365	0.910	0.496	0.949	0.141	0.345	0.038	0.528	0.228
معامل ارتباط كينج	0.018	0.001	0.003	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001
معامل ارتباط كينج	0.263	0.010	0.102	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047	0.047
معامل ارتباط كينج	0.228	0.015	0.007	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001
معامل ارتباط كينج	0.154	0.000	0.014	0.007	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001	0.001
معامل ارتباط كينج	0.601	0.000	0.022	0.011	0.195	0.008	0.000	0.020	0.018	0.228	0.010	0.047	0.047	0.228	0.018
معامل ارتباط كينج	0.385	0.002	0.015	0.008	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
معامل ارتباط كينج	0.422	0.007	0.015	0.008	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
معامل ارتباط كينج	0.382	0.002	0.015	0.008	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
معامل ارتباط كينج	0.474	0.000	0.002	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
معامل ارتباط كينج	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40	0.40
معامل ارتباط كينج	0.511	0.001	0.131	0.480	-0.003	0.132	0.059	0.001	0.080	0.109	0.366	0.022	0.011	0.195	0.008
معامل ارتباط كينج	0.458	0.003	0.421	0.003	0.095	0.418	0.718	0.984	0.626	0.609	0.020	0.047	0.047	0.228	0.018
معامل ارتباط كينج	0.487	0.001	0.40												

** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

[illegible]

* La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatérale).

** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral)

2. الجداول التكرارية:

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	52,5	52,5	52,5
	أنثى	19	47,5	47,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	10	25,0	25,0	25,0
	من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	21	52,5	52,5	77,5
	من 41 سنة إلى أقل من 50 سنة	5	12,5	12,5	90,0
	من 51 سنة فأكثر	4	10,0	10,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	4	10,0	10,0	10,0
	ماستر	7	17,5	17,5	27,5
	ماجستير	6	15,0	15,0	42,5
	دكتوراه	22	55,0	55,0	97,5
	شهادة أخرى	1	2,5	2,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

التخصص

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	7	17,5	17,5	17,5
	مالية	21	52,5	52,5	70,0
	تدقيق	6	15,0	15,0	85,0
	أخرى	6	15,0	15,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

الوظيفة الممارسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	7	17,5	17,5	17,5
	محافظ حسابات	3	7,5	7,5	25,0
	محاسب معتمد	8	20,0	20,0	45,0
	أكاديمي	22	55,0	55,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

3. معدل الثبات الفا كرومباخ:

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	40	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	40	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,730	25

4. الانحدار الخطي البسيط:

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	المحاسبة_الإبداعية ^b	.	Introduire

a. Variable dépendante : جودة_المعلومات_المحاسبية

b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,337 ^a	,114	,091	,30004

a. Prédicteurs : (Constante), المحاسبة_الإبداعية

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,439	1	,439	4,881	,033 ^b
	de Student	3,421	38	,090		
	Total	3,860	39			

a. Variable dépendante : جودة_المعلومات_المحاسبية

b. Prédicteurs : (Constante), المحاسبة_الإيداعية

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,905	,594		4,891	,000
	المحاسبة_الإيداعية	,332	,150	,337	2,209	,033

a. Variable dépendante : جودة_المعلومات_المحاسبية

5. نتائج المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري:

Statistiques

		تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره
N	Valide	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	3,9357	3,83	3,90	4,05	3,83	4,25	4,05	3,95	3,98	3,95	3,95	3,80	3,70	4,00
	Ecartype	,31936	,747	,810	,846	,903	,776	,639	,749	,733	,883	,714	,815	,758	,877

Statistiques

		تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره	تغير تصنيف المعلومات المحاسبية بشكل متدني، مثل تسجيل بيع الأصول وإعادة استئجاره
N	Valide	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	4,2136	4,20	4,28	4,20	4,28	3,93	4,15	4,25	4,20	4,20	4,30	4,38	4,38	4,38
	Ecartype	,31462	,608	,599	,687	,679	,616	,580	,543	,608	,608	,564	,540	,540	,540

6. التحليل الإحصائي لابعاد جودة المعلومات المحاسبية:

Statistiques

		اللائحة	يتم تقديم معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتى لا تفقد قيمتها	يتم توفير المعلومات المحاسبية للمستخدم عند الطلب على مدار السنة المالية، لضمان تأخيرها على قراراته	تتميز المعلومات التي تقدمها المؤسسة بقدرتها على استشراف الأحداث المستقبلية وتقييم مدى صحة القرارات السابقة	الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليلها
N	Valide	40	40	40	40	40
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		4,2375	4,20	4,28	4,20	4,28
Ecart type		,39609	,608	,599	,687	,679

Statistiques

		اللائحة_الموثوقة	تتميز المعلومات المحاسبية بالشفافية والموضوعية دون الانحياز لنتائج محددة مسبقا (الحيد)	تلتزم المؤسسة بمبدأ الحيطة والحذر عندما تقوم بتقييم وإدراج مختلف الحسابات في القوائم المالية	تستوفي الوثائق المحاسبية جميع الشروط القانونية لاعتمادها في تسجيل العمليات المحاسبية مما يعزز من دقتها وموثوقيتها	تتميز المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة بالشمول والخلو من الأخطاء الجوهرية
N	Valide	40	40	40	40	40
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		4,1313	3,93	4,15	4,25	4,20
Ecart type		,39218	,616	,580	,543	,608

Statistiques

		اللائحة_المقارنة	نتائج المعلومات المحاسبية المقدمة من المؤسسة إمكانية إجراء المقارنات بين الفترات الحالية والفترات السابقة	تلتزم المؤسسات عند إعداد القوائم المالية بمبدأ استمرارية استخدام السياسات المحاسبية لضمان دقة عمليات المقارنة	تعزيز قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية من موثوقيتها ومساعد في تجنب المخاطر الناتجة عن اتخاذ قرارات استثمارية غير صحيحة
N	Valide	40	40	40	40
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,2917	4,20	4,30	4,38
Ecart type		,38629	,608	,564	,540