

دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي

The Role of Audit Committees in Limiting Creative Accounting Practices in Light of Accounting Disclosure

أ. د. أحمد محمد التير

Ahmed Muhameed Alteer

ahmed.a.teerlam.edu.ly

أ. محمد إبراهيم عاشور

Muhammed Ibraheem Ashwor

Ashwo7602@gmail.com

الأكاديمية الليبية - فرع مصراتة

الملخص:

هدفت الدراسة لبيان دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات التلاعب المحاسبي الذي يمارس باستغلال المرونة المحاسبية وتعدد البدائل والطرق والسياسات المحاسبية و معرفة مدي تأثير تلك الممارسات علي مبدأ الإفصاح المحاسبي، كما تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة، لكونها أداة تناسب المنهج الوصفي التحليلي المتبع في هذه الدراسة، وتم الاعتماد على العينة العشوائية، بحيث كان لكل عنصر من عناصر مجتمع الدراسة فرصة لأن يكون من ضمن عينة الدراسة، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) واستخدام الاختبارات والمعالجات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات نتيجة تدعم موضوع الدراسة، ومن ضمنها التوزيعات التكرارية والمتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري وحساب التكرارات والنسب المئوية للخصائص الشخصية لعينة الدراسة، وتحليل الانحدار البسيط، وتحليل الانحدار المتعدد، وتحليل المسار (Baron and Kenny) لاختبار الوساطة، للمتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) ومعرفة أثر تفاعله مع المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) على المتغير التابع (أساليب الإبداع المحاسبي)، وتم توزيع (32) أثنان وثلاثون استمارة استبيان والتي تمكنا من الوصول إليها من مجتمع الدراسة والبالغ عددهم (134) مئة وأربعاً وثلاثين مكتب مراجع معتمد من النقابة المحاسبين المراجعين الليبيين، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: اتفقت آراء عينة الدراسة بأن لجان المراجعة تساهم في تقييم فعالية إدارة المخاطر في الشركة، إن أعضاء لجان

المراجعة لا تربطهم بالشركة أي علاقات أو مصالح، إن ممارسة المحاسبة الإبداعية يمكن أن يسهم في زيادة الشفافية في التقارير المالية، إن المحاسبة الإبداعية يمكن أن تعزز من قدرة الشركة على اكتساب فرص استثمارية جديدة، تفصح الشركات عن بياناتها الغير المالية مثل الأداء الاجتماعي والبيئي بجانب البيانات المحاسبية في القوائم المالية، إن ضعف الخبرة المهنية اللازمة لدي ممارسي المهنة المحاسبية يعيق من عملية الإفصاح المحاسبي. وبناءً على هذه النتائج تمت صياغة عدد من التوصيات أهمها: ضرورة عمل لجان المراجعة علي التأكد من أن الشركات تتابع التطورات في المبادئ والمعايير المحاسبية المطبقة والصادرة عن الهيئات المهنية، أن تقوم لجان المراجعة بالمساهمة في تحديد مسؤوليات المراجع الداخلي، إن استخدام أساليب محاسبة الإبداعية يعزز من قدرة الشركة على التكيف مع القوانين والتشريعات المالية المتغيرة، قد تساعد ممارسات المحاسبة الإبداعية في تحسين الأداء المالي للشركة، ضرورة وجود قوانين تلزم الشركات بالإفصاح عن قوائمها المالية بقدر كافي، ضرورة الإفصاح عن الالتزامات أو القيود علي بعض الأصول كالرهن والضمان والتأجير.

الكلمات الدالة: لجان المراجعة، المحاسبة الإبداعية، الإفصاح المحاسبي.

Abstract:

The study aimed to demonstrate the role of audit committees in reducing accounting manipulation practices that exploit accounting flexibility and the multiplicity of accounting alternatives, methods, and policies, and to determine the extent of the impact of these practices on the principle of accounting disclosure. A questionnaire was also used to collect primary data related to the study topic, as it is a tool suitable for the descriptive and analytical approach followed in this study. A random sample was used, so that each element of the study community had the opportunity to be included in the study sample. The sample was then analyzed using the statistical program (SPSS), and appropriate statistical tests and treatments were used to arrive at meaningful results that support the study topic. These included frequency distributions, weighted arithmetic mean, standard deviation, calculation of frequencies, and percentages of the personal characteristics of the study sample, simple regression analysis, multiple regression analysis, and path analysis (Baron and Kenny) to test the mediation of the mediating variable (accounting disclosure) and to determine the effect of its interaction with the independent variable (the role of audit committees) on the dependent variable (accounting creativity methods). (32) two-way Thirty questionnaires were obtained from the study community, which numbered (134) one hundred and thirty-four auditing offices accredited by the Libyan Syndicate of Auditors. The



study reached a set of results, the most important of which are: The opinions of the study sample agreed that audit committees contribute to evaluating the effectiveness of risk management in the company. The members of the audit committees do not have any relationships or interests with the company. The practice of creative accounting can contribute to increasing transparency in financial reports. Creative accounting can enhance the company's ability to acquire new investment opportunities. Companies disclose their non-financial data, such as social and environmental performance, in addition to the accounting data in the financial statements. The lack of professional experience required by those practicing the accounting profession hinders the accounting disclosure process. Based on these findings, a number of recommendations were formulated, the most important of which are: the need for audit committees to ensure that companies are keeping up with developments in the accounting principles and standards applied and issued by professional bodies; that audit committees contribute to defining the responsibilities of the internal auditor; that the use of creative accounting methods enhances a company's ability to adapt to changing financial laws and regulations; creative accounting practices may help improve a company's financial performance; the need for laws that require companies to disclose their financial statements adequately; and the need to disclose obligations or restrictions on certain assets such as mortgages, guarantees, and leases.

1.1 مقدمة

لقد أصبح الحصول علي المعلومات وسهولة تداولها ومصداقيتها من القضايا المهمة في العصر الحالي، وهو ما دعم مفهوم الإفصاح المحاسبي واعتباره كمطلب جوهري في المجال الاقتصادي، من أجل مزيد من الشفافية والمصدقية في المعلومات المتحصل عليها وإتاحتها لكل الأطراف المستفيدة منها، حيث يمكن القول بأن من الأسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الإفصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية، وقد انعكس ذلك في مجموعة من الآثار السلبية أهمها فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية، وبالتالي فقدان هذه المعلومات لأهم عناصرها ألا وهي جودتها.

وتعد المحاسبة الإبداعية من أحدث ممارسات التلاعب المحاسبي الذي يمارس باستغلال المرونة المحاسبية وتعدد البدائل والطرق والسياسات المحاسبية، بحيث تؤثر علي جودة المعلومات المحاسبية بتحريفها وتضليل مستخدمي المعلومات المالية دون مخالفة القوانين والمعايير المحاسبية، ومن هنا ازدادت حدة الصراع بين كافة الاطراف ذوي

العلاقة بالشركة، نتيجة تعارض المصالح بينها وبين إدارتها، لذا أصبح من الضروري التفكير في حلول للحد من هذه الممارسات إلى أدنى مستوي ممكن، ونتيجة لذلك زاد اهتمام الشركات بعملية المراجعة التي تعد صمام أمان للقوائم المالية الصحيحة، مما دفع العديد من المنظمات والهيئات المهنية والبورصات المالية والدولية بالمطالبة بتشكيل لجان مراجعة كآلية إشرافية ورقابية لمراقبة سلوك الإدارة، بهدف تحقيق الضبط والتأكد من سلامة الاجراءات، والمساهمة في الحد من تلك ممارسات، واضفاء المزيد من الثقة والمصدقية في القوائم والتقارير المالية التي تعدها الإدارة للمساهمين والمستثمرين.

فمن هنا ضرورة محاولة فهم الدور الوقائي للجان المراجعة في الحد من الممارسات الإبداعية في ظل الافصح المحاسبي، من خلال اقتراح إطار يتضمن مجموعة من المقومات التي يمكن من خلالها تدعيم وتفعيل دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وتكمن مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: ما دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل الافصح المحاسبي؟

2.1 الدراسات السابقة:

دراسة التكريتي، 2022، بعنوان " دور مراجع الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية في الشركات العراقية المساهمة العامة".

هدفت الدراسة الي تعرف دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة وتوزيع استمارات استبيان علي مراجعين الخارجيين بجمهورية العراق، وتوصلت الي النتائج اهمها: يوجد دور للمراجع الخارجي في الحد من ممارسات الإبداعية في عرض القوائم المالية وهي: (قائمة المركز المالي، قائمة الارباح والخسائر، قائمة التدفقات النقدية، قائمة حقوق الملكية)علي الترتيب من حيث الأهمية في الشركات العراقية المساهمة، وأوصت الدراسة إلي ضرورة التزام شركات ومكاتب المراجعة العراقية بالمعايير الدولية الصادرة عن المنظمات والجمعيات المهنية بما يسهم في تحسين عمل المراجع الخارجي، تنمية الثقافة المحاسبية لدي المستثمرين ومستخدمي المعلومات المالية من خلال عقد ندوات بالمجال المحاسبي لشرح الممارسات الإبداعية التي قد تمارسها الشركات وكذلك أهم التطورات في مجالي المحاسبة والمراجعة، العمل علي إصدار قوانين حازمة تتضمن فرض عقوبات صارمة علي حالات التلاعب المكتشفة في القوائم المالية والممارسات الإبداعية بما يسهم علي تخفيضها مستقبلاً، ضرورة قيام المراجع الخارجي عند مراجعة الشركات المساهمة العامة بالاهتمام الكافي لكافة مكونات وعناصر القوائم المالية لتحديد كافة الممارسات والطرق المحاسبية الإبداعية التي يحتمل تطبيقها.

دراسة، زين، حجازي، 2020، بعنوان " دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل المعايير الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلي التطرق الي مفهوم المحاسبة الإبداعية وأهم أساليبها المستخدمة في البيانات المالية وعلاقتها بالمراجع الخارجي وإجراءات الحد من الإبداع المحاسبي، واستخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، فبعد



عرض جانبها النظري، تم تحليل نتائج الاستبيانات الموزعة علي خبراء المحاسبة في لبنان، وتم التوصل إلي مجموعة من النتائج أهمها: تعتبر المحاسبة الإبداعية فناً من فنون التلاعب والغش، تؤثر خبرات المراجع الخارجي العملية وكفاءته العلمية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، إن التطوير في المعايير الدولية يساهم في عرض المعلومات المحاسبية بعدالة، وقد خصلت الدراسة إلي مجموعة من التوصيات، نذكر منها: ضرورة اهتمام المراجع بمعرفة أساليب التلاعب المحاسبي للقيام بمواجهه استخدامها بكافة الأشكال، يجب تشديد الرقابة من قبل الجهات الرقابية علي الشركات التي تستخدم المحاسبة الإبداعية، يجب علي مجلس معايير المحاسبة الدولية القيام بالعديد من الخطوات للتعريف بأهمية اعتماد المعايير الدولية بهدف تشجيع الدول لتطبيقها.

دراسة فارس، 2020، بعنوان "تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية علي مبدأ الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة والإبلاغ المالي".

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي ممارسات المحاسبة الإبداعية المستخدمة في كل من قائمتي المركز المالي، والدخل معرفة تأثير تلك الممارسات علي مبدأ الإفصاح المحاسبي، ولإيجاد إجابات للأسئلة المطروحة فقد تم الاستعانة بالمنهج الوصفي لتغطية الجانب النظري للدراسة، كما تم الاستعانة أيضاً بالمنهج التحليلي من خلال تحليل النتائج المتحصل عليها من أداة الاستبيان، وتم توصل الي نتائج أهمها: تتعدد وتتعدد ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية مما يصعب إمكانية اكتشافها وقياس أثرها علي مضمون تلك القوائم، إن التوسع في استعمال ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية من شأنه أن ينعكس سلبي علي جودة الإفصاح المحاسبي ويجعله محدوداً وغير كافي لإرضاء متطلبات مستخدمي تلك القوائم، تشكل المحاسبة الإبداعية الجانب السلبي لمفهوم الإبداع المحاسبي، حيث يستغل المحاسب خبرته المتراكمة عبر السنين في ميدان المحاسبة لابتداع أساليب محاسبية تعمل علي تزييف الصورة الحقيقية للشركة والتي تخدم أهداف أطراف معينة، بناء علي ماتم التوصل إليه من نتائج يتم تقديم أهم توصيات وهي كالتالي: وضع قوانين رادعة لكل من يقوم بممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية والتي من شأنها إن تقلل أدني مستوي ممكن من التوسع في استعمال تلك الممارسات، ضرورة التحسيس الدائم بما تخلفه المحاسبة الإبداعية من اثار سلبية علي جودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وعلي سمعة الشركة في السوق.

دراسة البخيت، 2018، بعنوان "تأثير أنشطة لجان المراجعة علي الإفصاح الاختياري في التقارير المالية".

هدفت هذه الدراسة في بيان دور لجان المراجعة في تحسين مستوي الإفصاح الاختياري في التقارير المالية للبنوك التجارية المدرجة في البورصة المصرية، اتبعت هذه الدراسة منهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي لتحليل العلاقة بين لجان المراجعة ومستوي الإفصاح الاختياري، واستخدمت مجموعة من الاساليب الاحصائية الوصفية منها نموذج الانحدار الخطي البسيط المتعدد، وتوصلت الدراسة إلي نتائج أهمها: الي تفاوت مستوي الإفصاح الاختياري في البنوك المصرية، حيث أظهرت النتائج 10% من بنود الإفصاح الاختياري تفصح عنها كل بنوك

العينة في حين 43% منها يفصح عنها بنك واحد و 47% من بنود الإفصاح الاختياري يتم الإفصاح عنها بنسب مختلفة، كما أسفرت النتائج إلي هناك علاقة إيجابية ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وخبرة وحجم لجان المراجعة علي مستوى الإفصاح الاختياري، وتوصلت الدراسة إلي مجموعة من توصيات أهمها: ضروري الاستفادة من العلاقة السببية بين كل من استقلالية وخبرة وحجم لجان المراجعة وبين مستوى الإفصاح الاختياري التي بدورها تساعد علي تشجيع المناخ الاستثماري وتعزيز اليات عمل لجان المراجعة، ضروري تفعيل دور الهيئة العامة لسوق المال لإصدار قانون للإفصاح الاختياري يتناول المعلومات المستقبلية.

دراسة الرفيع، 2018، بعنوان "دوافع واساليب ممارسة المحاسبة الابداعية في البيانات المالية في الشركات غير المساهمة في فلسطين".

هدفت الدراسة الي التعرف مدي وجود دوافع لدي الشركات غير المساهمة العامة في فلسطين لاستخدام المحاسبة الابداعية وأساليبها، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي بما يتلاءم مع طبيعة دراسة، وقد تم توزيع استمارة استبيان توصل فيه الي نتائج أهمها ان هناك وجود دوافع لدي الشركات الفلسطينية غير المساهمة العامة لاستخدام المحاسبة الابداعية في بياناتها المالية مع وجود دوافع اقوي وهي التخفيف من الاعباء الضريبة او التهرب منها اقوي هذه الدوافع، واوصت الدراسة بالعمل علي اجراء تعديلات علي القوانين والتشريعات المحلية من اجل تضيق الفجوات الناجمة عن المرونة في الانظمة والمبادي المحاسبية والتي تتيح الفرصة لممارسة المحاسبة الابداعية، كما اوصت بالتأهيل المهني والعلمي للعاملين في مجال مراجعة الحسابات من اجل تسليحهم بالقدرات اللازمة لمواجهة التلاعب بالحسابات، تسريع في اصدار التشريعات ووضع القواعد المحاسبية لتتواءم مع التسارع الحاصل في اليات ادارة الاعمال واستخدام التكنولوجيا في عالم المال حيث ان التشريعات المحاسبية تتفاخر في تلبية المستجدات مما يتيح الفرصة لاستخدام ممارسات المحاسبة الابداعية ويستهل لها ظروف الاستخدام.

دراسة فارس، 2016، بعنوان "مسؤولية مراجع الحسابات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية".

هدفت الدراسة إلي الوقوف علي جوانب مسؤولية مراجع الحسابات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، وذلك من خلال تقييم التزام مراجعي الحسابات لمسؤوليتهم المهنية، ومدي توافر الكفاءة العلمية والخبرة المهنية لديهم، ومدي التزامهم بتخطيط عملية المراجعة وقدرتهم في اكتشاف ممارسات المحاسبة الابداعية، وانتهاء بالمعوقات التي تؤثر علي قدرة المراجع في أداء مسؤوليته المهنية.

الجانب النظري:

1.2 مفهوم لجان المراجعة: تلعب لجان المراجعة دورًا هامًا في عملية الإشراف على إعداد التقارير المالية، وضمان صحة ونزاهة المعلومات المالية، وتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة، وتعزيز الرقابة الداخلية، وذلك من خلال اختيار مراجع خارجي يتمتع بالاستقلالية والتأهيل العلمي والعملية لكي يقوم بعملية المراجعة ولتحسين جودة



التقارير المالية تُقدم لجان المراجعة المشورة للإدارة التنفيذية بشأن المخاطر والفرص التي تواجهها الشركة، مما يُساعد على عملية صنع القرار و زيادة الثقة بالمؤسسة من قبل المستثمرين والدائنين وغيرهم من أصحاب المصلحة.

2.2 مفهوم المحاسبة الإبداعية: هي مجموعة من الممارسات المحاسبية التي تهدف إلى تحسين الصورة المالية للشركة بشكل مصطنع، دون تحسين الأداء المالي الفعلي للشركة، ومن أهم أساليبها التلاعب في مواعيد الاعتراف بالإيرادات والمصروفات، تغيير التقديرات المحاسبية مثل مدة استهلاك الأصول أو قيمة الديون المشكوك في تحصيلها، لتحسين أرباحها الصافية، تمكن الشركة استخدام أساليب محاسبية معقدة أو غير مألوفة لإخفاء معلومات مالية مهمة عن المستثمرين، قد تلجأ بعض الشركات إلى المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهداف محددة، مثل زيادة سعر أسهمها أو جذب مستثمرين جدد أو الحصول على قروض، وتستخدم بعض الشركات المحاسبة الإبداعية لإخفاء الأداء المالي السيئ عن المستثمرين أو مجلس الإدارة، والتهرب من دفع الضرائب، ولكن قد تتعرض الشركات التي تمارس المحاسبة الإبداعية لعقوبات مالية من قبل الجهات التنظيمية، مثل غرامات أو أوامر قضائية، ومن مخاطرها قد تؤدي فقدان ثقة المستثمرين والدائنين في الشركة، مما قد يؤدي إلى انخفاض سعر أسهمها وصعوبة الحصول على تمويل وقد يتعرض مديرو الشركات وأعضاء مجالس الإدارة لمسائلة قانونية بسبب ممارسات المحاسبة الإبداعية.

3.2 مفهوم الإفصاح المحاسبي: هو عملية الكشف عن المعلومات الجوهرية (المالية وغير المالية) التي تمه المستثمرين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين، حيث يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم صورة صحيحة وواقعية للأداء المالي للشركة، الحفاظ على ثقة المستثمرين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين وتمكينهم من اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن الاستثمار أو الائتمان، وتعزيز الشفافية والمساءلة في الشركات.

4.2 دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي: تلعب لجان المراجعة دورًا حيويًا في ضمان صحة ونزاهة المعلومات المالية للشركات، وذلك من خلال الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وتقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر، وتعزيز الحوكمة الجيدة، وفي ظل انتشار ظاهرة "الممارسات المحاسبية الإبداعية"، التي تهدف إلى تحسين الصورة المالية للشركة بشكل مصطنع دون تحسين الأداء المالي الفعلي، وتزداد أهمية دور لجان المراجعة في الحد من هذه الممارسات و ضمان تقديم معلومات مالية صحيحة وموثوقة للمستثمرين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين، وتُشجع لجان المراجعة على اتباع الإفصاح محاسبي سليم التي يتوافق مع المعايير الدولية وذلك للوصول للقوائم والتقارير المالية والملاحظات التوضيحية للتأكد من أنها تُقدم معلومات كاملة ودقيقة وذات صلة وموضوعية وواضحة وموثوقة تُكشف عن أي ممارسات محاسبية إبداعية، ويُساعد الإفصاح المحاسبي لجان المراجعة على تحديد وتقييم المخاطر التي قد تؤدي إلى ممارسات محاسبية إبداعية ووضع خططاً للحد من هذه ممارسات باعتبار لجان المراجعة تشكل حلقة وصل بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والمراجع الخارجي وأصحاب المصلحة الآخرين.

ويمكن القول بأن لجان المراجعة تلعب دورًا حيويًا في ضمان تقديم معلومات مالية صحيحة وموثوقة، وتعد خطأ دفاعيًا هامًا ضد ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال تعزيز الإفصاح المحاسبي وتحسين الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وتعزيز الحوكمة الجيدة وتحسين التواصل الفعال.

الجانب العملي:

1.3 منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة ويهتم بوصفها، ولتغطية الاطار النظري سيتم الاستعانة بالمصادر الثانوية حول الموضوعات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، من خلال الكتب والمجلات والدوريات والرسائل العلمية والدراسات والأبحاث السابقة التي تطرقت لموضوع الدراسة، أما لمعالجة الجوانب تحليلية تم جمع البيانات من خلال المصادر الأولية استمارة استبيان ستوزع على مكاتب المراجعة الخارجية بمدينة طرابلس والخمس، ولتعزيز الاستبيان تم إجراء مقابلات الشخصية مع بعض رؤساء المكاتب والموظفين، تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال استخدام برنامج الاحصائي SPSS.

2.3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من كامل مكاتب المراجعة الخارجية بمدينة والبالغ عددهم مئة وأربعة وثلاثين مكتباً، وتم توزيع استمارات الاستبيان على مجتمع الدراسة بطريقة العينة غير العشوائية، وتم التوزيع عن طريق الوسائل اليدوية والبريدية الالكترونية، وتمكننا من الوصول لعدد اثنين وثلاثون مكتب مراجعة لتمثل عينة الدراسة وتم استبعاد منها عدد اثنان استمارات لعدم كفايتها، وتعتبر غير صالحة للتحليل، وبالتالي يكون عدد الاستمارات الصالحة للتحليل أربعين استبانة، والجدول (1.3) يبين توصيف العينة.

الجدول (1.3) يوضح استمارات الاستبيان الموزعة على العينة

الاستمارات الخاضعة لتحليل		الاستمارات المستبعدة		الاستمارات الموزعة		البيان
النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	
93.75	30	6.25	2	100	32	مكاتب مراجعين خارجيين

3.3 أداة الدراسة:

تم اختيار أداة الدراسة استمارة استبيان كأداة لجمع بيانات الدراسة العملية، ولكونها تناسب المنهج الوصفي التحليلي المتبع في هذه الدراسة، والذي يقوم على وصف الوقائع وتجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بمشكلة الدراسة، وتم الاعتماد على الدراسات سابقة في إعدادها مثل دراسة (صبرنية 2023، زين 2019، القرا

(2010)، وتضمنت استمارة الاستبيان "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي"، (18) عبارة، وقد تم التحقق من دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي، وسوف نتعرض لكل من هذه الخطوات بشيء من التفصيل.

تم جمع العبارات التي ترتبط بالدراسة، وقسمت إلى معلومات عامة وثلاثة محاور على النحو الآتي:

أ- معلومات عامة: الصفات الشخصية لعينة الدراسة.

ب- المحور الأول: دور لجان المراجعة.

ج- المحور الثاني: ممارسات المحاسبة الإبداعية.

د- المحور الثالث: الإفصاح المحاسبي.

ولللخروج بنتائج علمية دقيقة لهذه الدراسة تم استخدام مقياس (ليكرث الخماسي) الذي يحتتمل خمس إجابات، ليتسنى تحديد آراء أفراد عينة حول موضوع الاستبانة، وتم إعطاء الأوزان من (1-5) للإجابة على العبارات وهي: (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة)، وترجم هذه التقديرات الوصفية إلى تقديرات رقمية على أساس تخصيص الأرقام (1)،(2)،(3)،(4)،(5) لكل منها على التوالي. ولضمان دقة التحليل الاحصائي للبيانات تم حساب المدى للإجابات، والوصول إلى طول الفئة لكل درجة من درجات الترجيح، وذلك على النحو الآتي:

المدى = الفرق بين أكبر قيمة وأصغر قيمة (أكبر قيمة - أصغر قيمة). المدى: 4 = 5 - 1

$$\text{طول الفترة} = \frac{\text{المدى}}{\text{عدد الفئات (الدرجات)}}$$

$$\text{طول الفترة} = \frac{4}{5} = 0.8$$

ومن ثم إضافة طول الفترة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا الباقي، والجدول (2.3) يبين الرأي والدرجات وفترات المتوسطات المرجحة والأوزان النسبية لاستجابات عينة الدراسة.

جدول (2.3) الرأي والدرجات وفترات المتوسطات المرجحة والأوزان النسبية لاستجابات عينة

خيارات المقياس	الدرجة	المتوسط المرجح	الوزن النسبي %
غير موافق بشدة	1	(1.79 - 1)	(35.8 - 20)
غير موافق	2	(2.59 - 1.8)	(51.8 - 36)
محايد	3	(3.39 - 2.6)	(67.8 - 52)
موافق	4	(4.19 - 3.4)	(83.8 - 68)
موافق بشدة	5	(5 - 4.20)	(100 - 84)

4.3 متغيرات الدراسة:

المتغير المستقل: دور لجان المراجعة.

المتغير التابع: ممارسات المحاسبة الإبداعية.

المتغير الوسيط: الإفصاح المحاسبي.

5.3 أساليب التحليل الإحصائي:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم استخدام برنامج (SPSS) لتطبيق الأساليب الإحصائية الآتية:

- 1- حساب التكرارات والنسب المئوية للخصائص الشخصية لعينة الدراسة.
- 2- الرسم البياني لتوضيح النسب المئوية للخصائص الشخصية لعينة الدراسة.
- 3- المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري: لتحديد درجة تركز إجابات عينة الدراسة عن كل فقرة وبعد، حول درجات المقياس، وذلك لمعرفة الرأي العام للمستهدفين من الدراسة.
- 4- تحليل الانحدار البسيط، وتحليل الانحدار المتعدد.
- 5- تحليل المسار (Baron and Kenny) لاختبار الوساطة، للمتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) ومعرفة أثر تفاعله مع المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) على المتغير التابع (أساليب الإبداع المحاسبي).

6.3 التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافية:

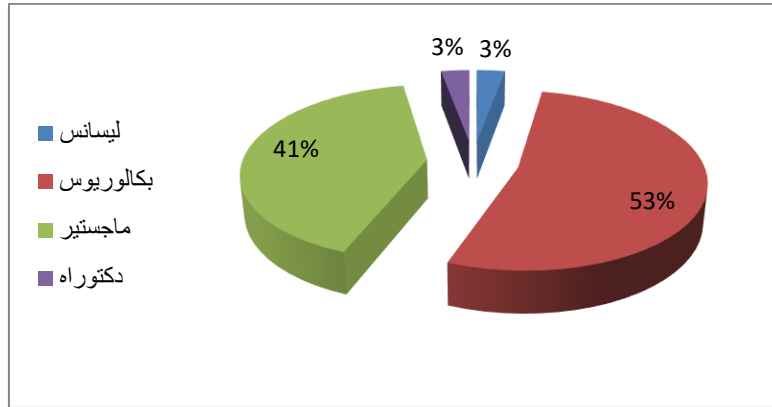
النتائج الخاصة للبيانات الديموغرافية تبين أن المراجعين المؤهلين العلمي وعمليا وأغلبهم رؤساء مكاتب ولديهم الخبرة الكافية وهذا كافي لجعلهم يدركون قائمة الاستبيان بشكل صحيح، ويسهمون بشكل فعال في الإجابة على أسئلة الاستبيان.

1. المؤهل العلمي:

من الجدول (3.3) والتمثيل البياني (1.3) يتبين أن حملة البكالوريوس يمثلون أغلبية عينة الدراسة حيث بلغت نسبتهم 52.9%، يليهم حملة الماجستير بنسبة 41.2%، ثم يليهم كالم من حملة الليسانس بنسبة 2.9% والدكتوراه بنسبة 2.9%.

جدول رقم (3.3) التكرارات والنسب المئوية للمؤهل العلمي لعينة الدراسة

المؤهل	التكرارات	النسبة المئوية
ليسانس	1	2.9
بكالوريوس	18	52.9
ماجستير	14	41.2
دكتوراه	1	2.9
المجموع	30	100



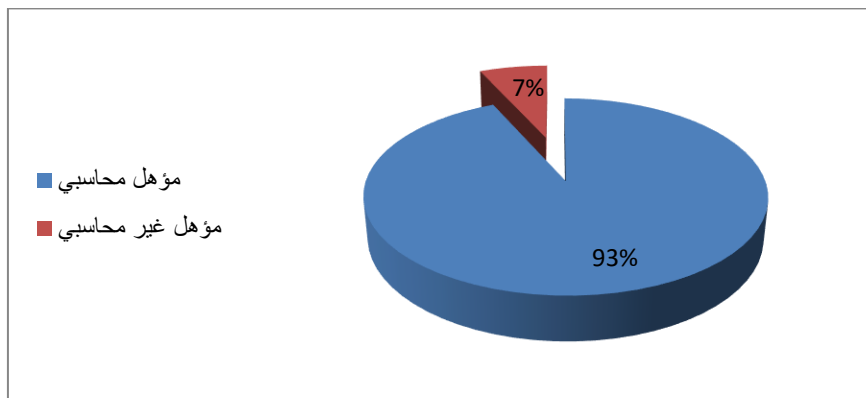
الشكل (1.3) يوضح التكرارات والنسب المئوية للمؤهل العلمي لعينة الدراسة

2. نوع المؤهل العلمي:

من الجدول (4.3) والتمثيل البياني (2.3) يتبين أن ذوي المؤهل المحاسبي يمثلون أغلبية عينة الدراسة حيث بلغت نسبتهم 93.3%، يليهم ذوي المؤهل غير المحاسبي بنسبة 6.7% وهذا يؤهلهم للإجابة على بنود أداة الدراسة.

جدول رقم (4.3) التكرارات والنسب المئوية للنوع المؤهل العلمي لعينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل
93.3	28	مؤهل محاسبي
6.7	2	مؤهل غير محاسبي
100	30	المجموع



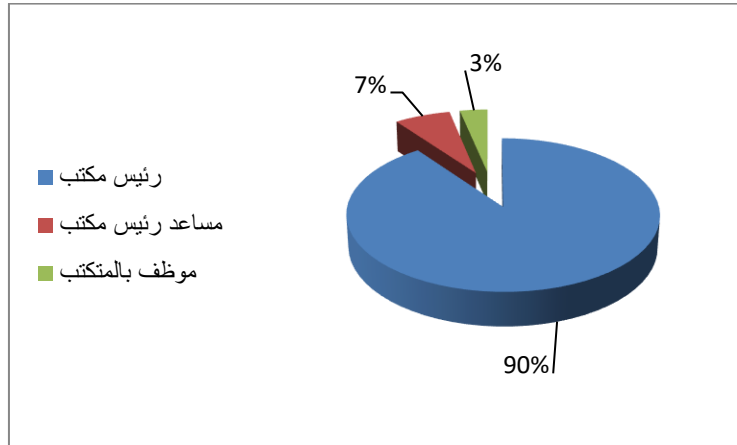
الشكل (2.3) يوضح التكرارات والنسب المئوية للنوع المؤهل العلمي لعينة الدراسة

3. المركز الوظيفي:

من الجدول (5.3) والتمثيل البياني (3.3) يتبين أن رؤساء المكاتب يمثلون أغلبية عينة الدراسة حيث بلغت نسبتهم 90%، يليهم مساعدو رؤساء المكاتب بنسبة 6.7%، ثم يليهم موظفو المكاتب بنسبة 3.3%.

جدول رقم (5.3) التكرارات والنسب المئوية للمؤهل العلمي لعينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل
90	27	رئيس مكتب
6.7	2	مساعد رئيس مكتب
3.3	1	موظف بالمكتب
100	30	المجموع



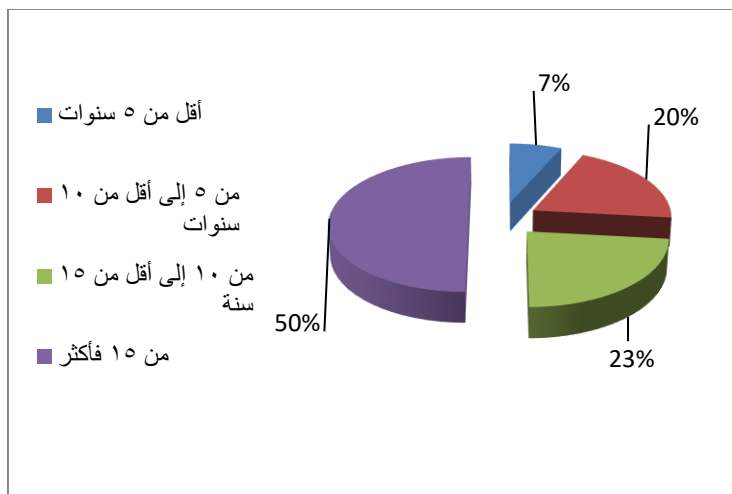
الشكل (2.3) يوضح التكرارات والنسب المئوية للنوع المؤهل العلمي لعينة الدراسة

4. سنوات الخبرة:

من الجدول (6.3) والتمثيل البياني (4.3) يتبين أن أغلبية عينة الدراسة من ذوي الخبرة (من 15 سنة فأكثر)، حيث بلغت نسبتهم 50%، يليهم ذوي الخبرة (من 10 إلى أقل من 15 سنوات) بلغت نسبتهم 23.3%، يليهم ذوي الخبرة (من 5 إلى أقل من 10 سنوات) وبلغت نسبتهم 20% من عينة الدراسة، يليهم ذوي الخبرة أقل من 5 سنوات بنسبة 6.7%، وهذا يؤهلهم للإجابة عن أسئلة الدراسة، بالاعتماد على خبرتهم الميدانية.

جدول رقم (6.3) التكرارات والنسب المئوية لسنوات الخبرة لعينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص
6.7	2	أقل من 5 سنوات
20	6	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
23.3	7	من 10 إلى أقل من 15 سنة
50	15	من 15 فأكثر
100	30	المجموع



الشكل رقم (4.3) التكرارات والنسب المئوية لسنوات الخبرة لعينة الدراسة

7.3 التحليل الوصفي لاستجابات المستهدفين من الدراسة حول محاور الاستبيان:

جدول رقم (7.3) الإحصاءات الوصفية للآراء عينة الدراسة حول دور لجان المراجعة

م	دور لجان المراجعة	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	الانحراف المعياري
1	تعمل لجان المراجعة مع مجلس الإدارة في اختيار السياسات المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير المالية.	التكرار	9	16	5			0.681
		النسبة %	30	53.3	16.7			
2	تعمل لجان المراجعة علي التأكد من أن الشركات تتابع التطورات في المبادئ والمعايير المحاسبية المطبقة والصادرة عن الهيئات المهنية.	التكرار	9	10	11			0.828
		النسبة %	30	33.3	36.7			
3		التكرار	4	21	5			0.556



م	دور لجان المراجعة	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	
	تساهم لجان المراجعة في تحديد مسؤوليات المراجع الداخلي.	النسبة %	13.3	70	16.7					
4	أعضاء لجان المراجعة لا تربطهم بالشركة أي علاقات أو مصالح	التكرار	8	18	4			4.13	0.629	
		النسبة %	26.7	60	13.3					
5	تقوم لجان المراجعة بالتأكد من إتاحة كافة المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها.	التكرار	7	18	5			4.07	0.640	
		النسبة %	23.3	60	16.7					
6	تساهم لجان المراجعة في تقييم فعالية إدارة المخاطر في الشركات.	التكرار	13	16	1			4.40	0.563	
		النسبة %	43.3	53.3	3.3					
	مستوى أداء لجان المراجعة								0.472	4.10

من الجدول (7.3) يتبين أن متوسط مستوى أداء لجان المراجعة هو (4.10) وهو مستوى مرتفع أي تتوفر مؤشرات تبين دور لجان المراجعة بشكل فعال وجيد حيث بلغت درجة مساهمة لجان في تقييم فعالية إدارة المخاطر في الشركات (4.40) ودرجة أعضاء لجان المراجعة لا تربطهم بالشركة أي علاقات أو مصالح بلغت (4.13) ودرجة تقوم لجان المراجعة بالتأكد من إتاحة كافة المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها بلغت (4.07) وهي قيمة أكبر من المتوسط المرجح لمجتمع الدراسة الذي يبلغ (3.39) مما يشير أن لجان المراجعة لدور دور وفعالية للقيام بدور بشكل مطلوب.

من الجدول (8.3) يتبين أن متوسط مستوى ممارسات المحاسبة الإبداعية هو (2.03) وهو مستوى منخفض، أي تتوفر مؤشرات منخفضة عن ممارسات المحاسبة الإبداعية فقد بلغت درجة أن تساعد ممارسات المحاسبة الإبداعية في تحسين الأداء المالي للشركة (1.93) ودرجة تعزز المحاسبة الإبداعية من قدرة الشركة على التكيف مع القوانين والتشريعات المالية المتغيرة (1.93)، وهذا يعني أن هناك مؤشرات منخفضة نسبياً للممارسات المحاسبة الإبداعية.



جدول رقم (8.3) الإحصاءات الوصفية للآراء عينه الدراسة حول ممارسات المحاسبة الإبداعية

الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المقياس	ممارسات المحاسبة الإبداعية	
0.907	1.93	12	9	8	1		التكرار	تساعد ممارسات المحاسبة الإبداعية في تحسين الأداء المالي للشركة	1
		40	30	26.7	3.3		النسبة %		
0.980	2.07	10	11	6	3		التكرار	تلعب المحاسبة الإبداعية دورًا في تحسين جاذبية الشركة للمستثمرين	2
		33.3	36.7	20	10		النسبة %		
1.015	2.07	11	9	7	3		التكرار	إن ممارسة المحاسبة الإبداعية يمكن أن يسهم في زيادة الشفافية في التقارير المالية	3
		36.7	30	23.3	10		النسبة %		
1.112	2.07	12	9	4	5		التكرار	إن المحاسبة الإبداعية يمكن أن تساعد في تحقيق أهداف الشركة الاستراتيجية بشكل أكثر فعالية	4
		40	30	13.3	16.7		النسبة %		
0.850	1.97	11	9	10			التكرار	تعزز المحاسبة الإبداعية من قدرة الشركة على التكيف مع القوانين والتشريعات المالية المتغيرة	5
		36.7	30	33.3			النسبة %		
0.995	2.10	11	7	10	2		التكرار	إن المحاسبة الإبداعية يمكن أن تعزز من قدرة الشركة على اكتساب فرص استثمارية جديدة	6
		36.7	23.3	33.3	6.7		النسبة %		
0.893	2.03	مستوى ممارسات الإبداع المحاسبي							

جدول رقم (9.3) الإحصاءات الوصفية للآراء عينة الدراسة حول الإفصاح المحاسبي

م	الإفصاح المحاسبي	المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري
1	غياب القوانين تلزم الشركات بالإفصاح عن قوائمها المالية بقدر كافي.	التكرار	6	15	3	6		3.7	1.022
		النسبة %	20	50	10	20			
2	ضعف الخبرة المهنية اللازمة لدي ممارسي المهنة المحاسبية يعيق من عملية الإفصاح المحاسبي.	التكرار	4	20	6			3.93	0.583
		النسبة %	13.3	66.7	20				
3	عدم الإفصاح عن الالتزامات أو القيود علي بعض الأصول كالرهن والضمان والتأجير.	التكرار	2	21	7			3.83	0.531
		النسبة %	6.7	70	23.3				
4	نقص الوعي الثقافي لدي الشركات بمتطلبات الإفصاح المحاسبي.	التكرار	4	18	8			3.87	0.629
		النسبة %	13.3	60	26.7				
5	لا تنظر الشركات إلي أن الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية يؤدي إلي رفع من قيمتها السوقية.	التكرار	8	13	7	2		3.90	0.885
		النسبة %	26.7	43.3	23.3	6.7			
6	ضرورة أن تفصح الشركات عن بياناتها الغير المالية مثل الأداء الاجتماعي والبيئي بجانب البيانات المحاسبية في القوائم المالية	التكرار	13	14	3			4.33	0.661
		النسبة %	43.3	46.7	10				
	مستوى الإفصاح المحاسبي							3.92	0.474

من الجدول (9.3) يتبين أن متوسط مستوى الإفصاح المحاسبي هو (3.92) وهو مستوى مرتفع، أي هناك مؤشرات مطالبة بالإفصاح محاسبي في شركات حيث بلغت درجة ضرورة أن تفصح الشركات عن بياناتها الغير المالية مثل الأداء الاجتماعي والبيئي بجانب البيانات المحاسبية في القوائم المالية (3.92) كذلك درجة ضعف الخبرة المهنية اللازمة لدي ممارسي المهنة المحاسبية يعيق من عملية الإفصاح المحاسبي (3.93).

8.3 اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

الفرضية الصفرية: لا يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على الإفصاح المحاسبي.
الفرضية البديلة: يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على الإفصاح المحاسبي.
لاختبار الفرضية الأولى تم تطبيق تحليل الانحدار البسيط للتعرف على تأثير دور لجان المراجعة (متغير مستقل) على الإفصاح المحاسبي (متغير وسيط)، والجدول (10.3) يبين النتائج.

جدول (10.3) نتائج تحليل الانحدار البسيط لمتغير الإفصاح المحاسبي على متغير دور لجان المراجعة

الفرضية	F	Sig	R	R ²	Std. Error	معامل التأثير	T	Sig
الأولى	56.07	0.000	0.817	0.667	0.278	0.821	1.231	0.00

من الجدول (10.3) يتبين أن قيمة F هي (65.07) وقيمة Sig هي (0.000) وهي أصغر من (0.05) بالتالي ترفض الفرضية الصفرية وتقبل البديلة التي تنص على (يوجد أثر دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على الإفصاح المحاسبي حيث تقوم اللجان بدور هام لمتابعة الإفصاح المحاسبي، كما يبين الجدول أن قيمة معامل الارتباط بلغت (0.817) مما يدل على وجود علاقة ارتباط موجبة قوية بين المتغيرات، وقيمة معامل التحديد تساوي (0.667) أن متغير دور لجان المراجعة يفسر ما نسبته (66.7%) من التغيرات الحاصلة في المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) والخطأ المعياري (0.278) كما يبين الجدول أن قيمة معامل تأثير المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) على المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) هي (0.821) وقيمة t هي (1.231) بمستوى دلالة (sig) يساوي (0.000)، وهذا يعني أن معامل تأثير متغير دور لجان المراجعة على متغير الإفصاح المحاسبي هو معامل تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05)

حيث تلعب لجان المراجعة دوراً هاماً في عملية الإشراف على إعداد التقارير المالية، تعمل لجان المراجعة مع مجلس الإدارة في اختيار السياسات المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير المالية. تقوم لجان المراجعة من التأكد إتاحة كافة المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها.

الفرضية الثانية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على ممارسات المحاسبة الإبداعية
الفرضية البديلة: يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على ممارسات المحاسبة الإبداعية

لاختبار الفرضية الثانية تم تطبيق تحليل الانحدار البسيط للتعرف على تأثير دور لجان المراجعة (متغير مستقل) على أساليب المحاسبة الإبداعية (متغير تابع)، والجدول (11.3) يبين النتائج.

جدول (11.3) نتائج تحليل الانحدار البسيط لمتغير أساليب المحاسبة الإبداعية على متغير دور لجان المراجعة

الفرضية	F	Sig	R	R ²	Std. Error	B معامل التأثير	t	Sig
الثانية	77.93	0.000	-0.858-	0.736	0.467	-1.622-	11.451	0.00

من الجدول (11.3) يتبين أن قيمة F هي (77.93) وقيمة Sig هي (0.000) وهي أصغر من (0.05) بالتالي ترفض الفرضية الصفرية وتقبل البديلة التي تنص على وجود أثر دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث تقوم اللجان بدور هام لفحص وتقويم أساليب المحاسبة الإبداعية، كما يبين الجدول أن قيمة معامل الارتباط بلغت (-0.858-) مما يدل على وجود علاقة ارتباط سالبة قوية جداً بين المتغيرات، وقيمة معامل التحديد المعدل تساوي (0.736) أي أن متغير دور لجان المراجعة يفسر ما نسبته (73.6%) من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) والخطأ المعياري (0.467) كما يبين الجدول أن قيمة معامل تأثير المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) على المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) هي (0.821) وقيمة t هي (11.451) بمستوى دلالة (sig) يساوي (0.000)، وهذا يعني أن معامل تأثير متغير دور لجان المراجعة على متغير ممارسات المحاسبة الإبداعية هو معامل تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05).

الفرضية الرئيسية:

الصفرية: لا يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة في الحد من الممارسات الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي.

البديلة: يوجد تأثير دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة في الحد من الممارسات الإبداعية في ظل الإفصاح المحاسبي.

لاختبار الفرضية الرئيسية تم تطبيق تحليل الانحدار المتعدد للتعرف على تأثير دور لجان المراجعة (متغير مستقل) على أساليب المحاسبة الإبداعية (متغير تابع)، في ظل الإفصاح المحاسبي (متغير وسيط) والجدول (12.3) يبين النتائج.

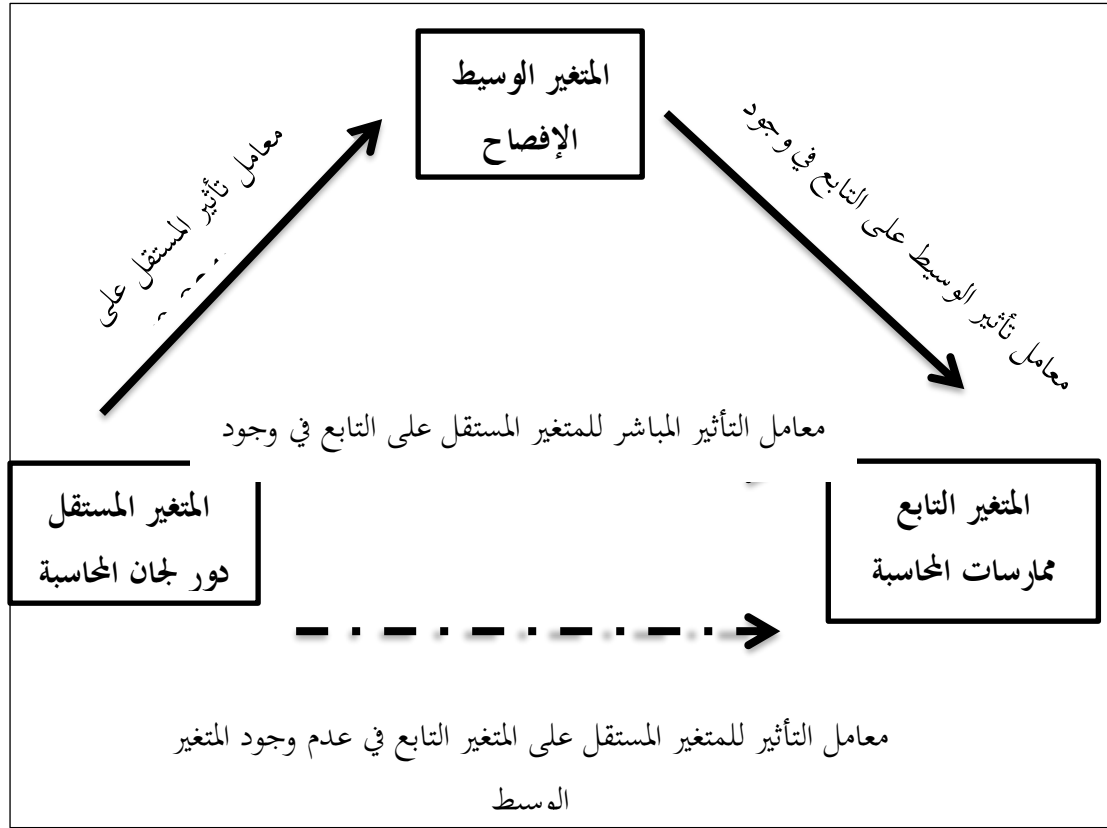
جدول (12.3) نتائج تحليل الانحدار البسيط لمتغير أساليب المحاسبة الإبداعية على متغير دور لجان المراجعة

Sig	t	B معامل التأثير	Std. Error	R ²	R	Sig	F	الفرضية الرئيسية
0.00	-2.73-	-0.572-	0.307	0.890	0.943	0.000	108.9	دور لجان المراجعة (المتغير المستقل)
0.00	-6.14-	-1.279-						الإفصاح المحاسبي (المتغير الوسيط)

من الجدول (12.3) يتبين أن قيمة F هي (108.9) وقيمة Sig هي (0.000) وهي أصغر من (0.05) بالتالي ترفض الفرضية الصفرية وتقبل البديلة التي تنص على وجود أثر دال إحصائياً عند مستوى (0.05) لدور لجان المراجعة على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، في ظل الإفصاح المحاسبي، كما يبين الجدول أن قيمة معامل الارتباط بلغت (0.943) مما يدل على وجود علاقة ارتباط قوية بين المتغيرات، وقيمة معامل التحديد المعدل تساوي (0.890) أي أن متغير دور لجان المراجعة في ظل الإفصاح المحاسبي يفسر ما نسبته (94.3%) من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) والخطأ المعياري (0.307) كما يبين الجدول أن قيمة معامل تأثير المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) في وظل الإفصاح المحاسبي على المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) هي (-0.572-) وقيمة t هي (-2.73-) بمستوى دلالة (sig) يساوي (0.000)، وأن قيمة معامل تأثير تفاعل المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) مع المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) على المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) هي (-1.279-) وقيمة t هي (-6.14-) بمستوى دلالة (sig) يساوي (0.000).

مما سبق يمكن عمل تحليل مسار وفق طريقة (Baron and Kenny) لتحديد نوع الوساطة للمتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبة).

من الشكل (5.3) يتبين أن معامل التأثير المباشر للمتغير المستقل (دور لجان المحاسبة) على المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) في وجود المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) له قيمة (-0.572-) وهي أقرب للصفر من قيمة معامل تأثير المتغير المستقل (دور لجان المحاسبة) على المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية) في عدم وجود المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) التي تساوي (-1.622-) وهي قيم دالة إحصائياً عند مستوى (0.05)، وهذا يشير إلى أن المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي) يتوسط العلاقة بين المتغير المستقل (دور لجان المراجعة) المتغير التابع (ممارسات المحاسبة الإبداعية)، وهي وساطة جزئية.



شكل (5.3) تحليل المسار لتحديد نوع الوساطة للمتغير الوسيط

9.3 النتائج:

1. تساهم لجان المراجعة في تقييم فعالية إدارة المخاطر في الشركة.
2. إن أعضاء لجان المراجعة لا تربطهم بالشركة أي علاقات أو مصالح.
3. إن ممارسة المحاسبة الإبداعية يمكن أن يسهم في زيادة الشفافية في التقارير المالية
4. إن المحاسبة الإبداعية يمكن أن تعزز من قدرة الشركة على اكتساب فرص استثمارية جديدة
5. تفصح الشركات عن بياناتها الغير المالية مثل الأداء الاجتماعي والبيئي بجانب البيانات المحاسبية في القوائم المالية.
6. ضعف الخبرة المهنية اللازمة لدي ممارسي المهنة المحاسبية يعيق من عملية الافصاح المحاسبي.

10.3 التوصيات:

1. ضرورة عمل لجان المراجعة علي التأكد من أن الشركات تتابع التطورات في المبادئ والمعايير المحاسبية المطبقة والصادرة عن الهيئات المهنية.
2. أن تقوم لجان المراجعة بالمساهمة في تحديد مسؤوليات المراجع الداخلي.

3. إن استخدام أساليب محاسبة الإبداعية يعزز من قدرة الشركة على التكيف مع القوانين والتشريعات المالية المتغيرة
4. قد تساعد ممارسات المحاسبة الإبداعية في تحسين الأداء المالي للشركة.
5. ضرورة وجود قوانين تلزم الشركات بالإفصاح عن قوائمها المالية بقدر كافي.
6. ضرورة الإفصاح عن الالتزامات أو القيود علي بعض الأصول كالرهن والضمان والتأجير.

قائمة المراجع

- بجيت، محمد، 2017 دراسة تأثير أنشطة لجان المراجعة علي الافصاح الاختياري في التقارير المالية، دراسة تطبيقية علي المصارف التجارية المقيدة بالبورصة المصرية.
- صبرنية، عمروش، 2023، صعوبات تطبيق الافصاح وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة دفاتر بوادكس، مجلة 12، العدد 2023/1، ص221-ص239.
- عبد الصمد، جعفر، أم الخير، محمودي، 2019، أثر مشاكل الافصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية من منظور معايير المحاسبة الدولية، جامعة البويرة، كلية الاقتصاد والتجارة، قسم المحاسبة، الجزائر.
- فارس، زين العابدين، عبد الصمد، وفاء، أبو الفتوح، نجوي، 2019، إطار مقترح لتفعيل دور لجنة المراجعة في الحد من المحاسبة الابداعية.
- فارس، شتحونة، 2016، مسؤولية مراجعة الحسابات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، جامعة ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر.
- التكريتي، كامل، 2022، دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية في القوائم المالية في الشركات العراقية المساهمة العامة، جامعة الشرق الاوسط.