

مدى إدراك مراجعي الحسابات في ليبيا لممارسات المحاسبة الإبداعية

■ د. الصديق عثمان الساعدي* ■ د. شمس الدين محمد علي فرج**

■ تاريخ استلام البحث 2025/04/06 م ■ تاريخ قبول البحث 2025/05/23 م

• DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.16907281>

■ المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من مستوى إدراك مراجعي الحسابات الخارجيين في ليبيا لممارسات المحاسبة الإبداعية والإجراءات اللازمة للحد من تأثيرها على القوائم المالية. كما يهدف البحث إلى تحديد طبيعة وأساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية، بالإضافة إلى وسائل الحد منها. علاوة على ذلك، يسعى إلى تحديد مستوى فهم مراجعي الحسابات الخارجيين الليبيين لهذه الممارسات ومعرفتهم بالخطوات الضرورية لتحديد آثارها على العرض العادل للمعلومات المالية. تساهم هذه الدراسة في نهاية المطاف في فهم دور مراجعي الحسابات الخارجيين في ضمان موثوقية وشفافية التقارير المالية في السياق الليبي. تم توزيع 50 استبانة على عينة عشوائية من المحاسبين والمراجعين المزاولين في المنطقة الغربية. تكشف النتائج أن لدى المراجعين الليبيين مستوى متوسط من فهم ممارسات المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية. ومع ذلك، كان الوعي منخفضاً فيما يتعلق بتقنيات محددة داخل كل قائمة: مثل تغييرات غير مبررة في الإهلاك/الإطفاء، وعدم الإفصاح عن مكاسب العمليات غير المستمرة في قائمة الدخل.

● الكلمات المفتاحية: ممارسات المحاسبة الإبداعية، المحاسبون والمراجعون الليبيون المزاولون للمهنة

* أستاذ - قسم المحاسبة - كلية المحاسبة - جامعة غريان - E-mail: issedeeqsaadi@yahoo.com

** أستاذ مشارك - قسم المحاسبة - كلية المحاسبة - جامعة غريان - E-mail: shamsaddeen@gu.edu.ly

The extent of auditors' awareness of creative accounting practices in Libya

■ Issedeeq O.Saadi*

■ Shamsaddeen M.A Faraj.**

● Received: 06/04/2025

● Accepted: 23/05/2025

■ Abstract: -

This study investigates the awareness of external auditors in Libya regarding creative accounting practices and the procedures required to mitigate their impact on financial statements. The research aims to identify the nature, methods, and motivations behind creative accounting, as well as measures to limit it. Furthermore, it seeks to determine the level of Libyan external auditors' understanding of these practices and their knowledge of the necessary steps to neutralize their effects on the fair presentation of financial information. Ultimately, this study contributes to understanding the role of external auditors in ensuring the reliability and transparency of financial reporting in the Libyan context. 50 questionnaires were distributed to a random sample of practicing auditors and accountants in the Western Region. The results reveal that Libyan auditors have a moderate level of understanding of creative accounting practices in the income statement, statement of financial position, and statement of cash flows. However, awareness was low regarding specific techniques within each statement: unjustified changes in depreciation/amortization, and non-disclosure of non-continuing operations gains in the income statement.

● **Keywords:** Creative Accounting Practice, Practicing Libyan Accountants and Auditors.

* Professor Accounting Department, Gharyan Accounting Faculty

**Associate Professor, Accounting Department, Gharyan Accounting Faculty

■ المقدمة:

لقد دفعت الأزمات المالية التي حدثت في كثير من المؤسسات في الدول المتقدمة، مثل الانهيارات المالية التي حدثت لمؤسسة إنرون (Enron)، وتحميل مؤسسة آرثر أندرسون (Arthur Anderson)، جزءاً من مسؤولية انهيارها لكونها المؤسسة المسؤولة عن مراجعة حساباتها مستعملة بذلك بعض المعالجات والسياسات المحاسبية، ولقد أشارت الدراسات والبحوث التي تناولت أسباب الانهيارات المتتالية لتلك الشركات، إلى اتباعها أساليب وممارسات محاسبية لتجميل البيانات وإظهارها بغير صورتها الحقيقية، ويتم ذلك باستغلال تعدد البدائل وتوفير المرونة في المبادئ المحاسبية، وفرصة اختيار الطرق والإجراءات المحاسبية التي تحقق مصالح الوكيل (مجلس الإدارة) على حساب مصالح الملاك (المساهمين والمستثمرين) في إطار عقود الوكالة وما يترتب عليها من تضارب للمصالح كما تفسرها نظرية الوكالة (Jensen and Meckling, 1976). إن المرونة في تنفيذ هذه الممارسات قد تؤدي إلى إظهار نتائج مالية ناتجة عن اتباع أساليب وممارسات محاسبية وليس نتيجة النمو الاقتصادي للشركة، حيث ظهر مصطلح إدارة الأرباح أو المحاسبة الإبداعية للتعبير عن هذه الممارسات وتوظيفاً للمرونة المتاحة في المبادئ والمعايير والطرق والإجراءات والسياسات المحاسبية لحجب الرؤية عن النتائج الفعلية وتضليل ملاك الشركة ومستخدمي القوائم والتقارير المالية بشكل عام. وفي سياق التعريف بمفهوم إدارة الأرباح أو المحاسبة الإبداعية يرى البعض بأنها هي مجموعة ممارسات يقوم بها محاسب له خبرة واسعة في المجال المحاسبي، بقصد التأثير على القوائم المالية وإظهارها بصورة تعكس ما يرغبه معدو هذه القوائم، ولا تعكس الوضع المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية، وذلك عن طريق استغلال الثغرات في السياسات والإجراءات المحاسبية (حمادة 2010، بالرقى 2012، ابوتمام، 2013، عليوش 2015).

وهذه السياسات والممارسات المحاسبية لها دوافع أبرزها: ارتباط الحوافز والمكافآت الخاصة بالمديرين بأرباح الشركة، وتحسين القوائم المالية لأغراض المنافسة للحصول على تصنيفات مهنية، وإخفاء أرباح حقيقية بهدف التلاعب والتهرب الضريبي (البطنجي، 2011؛ بالرقى، 2012؛ النمرين، 2019).

ومن أساليب إدارة الأرباح أو المحاسبة الإبداعية - على سبيل المثال - هي تلك الممارسات المحاسبية المتعلقة بقيام الإدارة بتغيير غير مبرر لطريقة تقييم المخزون وتضمن كشف الجرد ببضاعة راكدة أو متقادمة أو تالفة، الأمر الذي يتطلب ضرورة اتخاذ إجراءات من شأنها إلغاء أثر تلك الممارسات وذلك بالتحقق من مبررات الإدارة لتغيير طريقة تقييم المخزون وتتبع أثر هذا التغيير على البيانات المالية، وفحص كشوفات الجرد والتحقق من الوجود الفعلي لأصناف المخزون الواردة بكشف الجرد (الحلي 2009). أما وسائل الحد من تلك الممارسات المحاسبية المتعلقة بإدارة الأرباح أو المحاسبة الإبداعية هي على سبيل المثال إنشاء لجان المراجعة - في أمريكا بعد انهيارات متعاقبة نتيجة التلاعب في القوائم المالية - مكونة من عدد من الأعضاء غير التنفيذيين، تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وذلك كمحاولة لتعزيز استقلاليته عند إبداء الرأي في القوائم المالية، ووضع أسس ومعايير أخلاقية مهنية جديدة أو ما يعرف بحوكمة الشركات، وتفعيل التنظيم المهني للمحاسبة والمراجعة ووضع ميثاق وقواعد للسلوك المهني، الذي يجب أن يلتزم بها المحاسب والمراجع (مجل، 2014؛ ثيب، 2015).

■ الدراسات السابقة:

● دراسة أبو تمام (2015).

تهدف إلى التعرف على نطاق المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية، وذلك بالتعرف على ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية، وذلك من خلال دراسة ميدانية أجريت على عينة من 261 مستجوباً من المحاسبين والمراجعين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية، توصلت إلى وجود تأثير لاستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية على موثوقية وملائمة بيانات قائمة التدفقات النقدية، وأشارت النتائج إلى وجود إدراك لدى المحاسبين والمراجعين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات لأساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية، وأوصت بضرورة إيلاء إجراءات المحاسبة الإبداعية وما تستحقه من الاهتمام والدراسة وذلك بغية المحافظة على سلامة المعلومات والبيانات المالية للشركات.

● دراسة ثليب (2015).

تناولت المحاسبة الابداعية ودور المراجع الخارجي في الحد من ممارستها، باعتبارها من الممارسات التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية بهدف تضليل قوائمها وتقاريرها المالية، وقد أجريت على 83 ٪ تقريبا من مجموع المراجعين الخارجيين بولاية بسكرة، وخلصت إلى أنه بالرغم من الاجراءات والاختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي إلا إنه لا يستطيع الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية إلا في حدود ضيقة جدا، وقد أوصت بضرورة تفعيل تطبيقات الحوكمة بهدف المساهمة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، وتوفير الشفافية والموضوعية في القوائم والتقارير المالية لتلك المؤسسات الاقتصادية.

● دراسة جريه وآخرون (2015)،

هدفت إلى بيان أثر الآليات المحاسبية للحوكمة للحد من الآثار السلبية لممارسات المحاسبة الابداعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الاردن، من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين، أجريت على عينة من 200 مراجع خارجي مزاو لمهنة المحاسبة والمراجعة، وتوصلت إلى أن اعتماد الشركات لآليات الحوكمة المحاسبية سيسهم بشكل كبير في الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية، وأوصت بضرورة تعزيز الآليات المحاسبية للحوكمة وحث الشركات على تطبيقها لما لها من دور في زيادة الشفافية والافصاح، الأمر الذي يساعد على التقليل من ممارسات المحاسبة الابداعية، بالاضافة إلى التنسيق بين المراجع الداخلي ومجلس الادارة، والمراجع الخارجي، وإدارة المخاطر والرقابة عليها.

● دراسة جعارة وآخرون (2015)،

تناولت استقصاء أثر إدراك المالىين من محاسبين ومراجعين ومحللين مالىين، ومستخدمي المعلومات المحاسبية، لممارسات المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية، ولقد أجريت على عينة مكونة من 261 ماليا من 865 من المالىين الذين يعملون في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، واستخدم الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات وتم تحليلها باستخدام مجموعة من المقاييس الاحصائية، وقد أظهرت النتائج وجود إدراك

كامل لدى المالىين لأثر أساليب المحاسبة الإبداعية السلبى على قائمة التدفقات النقدية، وتوصلت إلى وجود تأثير كبير لممارسات المحاسبة الإبداعية على موثوقية وملائمة قائمة التدفقات النقدية، وأوصت بضرورة إصدار المزيد من القوانين والتشريعات الحازمة، التي تساعد في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية وفرض العقوبات على من يقوم بها.

● دراسة الزياىى (2015).

تناولت أهم أساليب التلاعب التي تمارسها الإدارة في القوائم المالية وأسباب ودوافع هذا التلاعب، أجريت على عينة عشوائية شملت 43 مكتب مراجع يمارسون المهنة في بغداد ومحافظات الفرات الأوسط، واستخدم الاستبيان في جمع البيانات، وتحليل البيانات باستخدام أدوات التحليل والمعالجة الإحصائية، (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل التباين والانحدار ومعامل ارتباط كندال)، وتوصلت إلى أن هناك عدة أساليب للمحاسبة الإبداعية تستطيع الإدارة من خلالها التأثير على القوائم المالية الصادرة عنها، ومنها أساليب التلاعب في الإيرادات والمصروفات، والموجودات والمطلوبات، وقائمة التدفقات النقدية، كذلك توجد وسائل عديدة لكشف أساليب التلاعب والحد منها، ومن أبرزها تفعيل دور أجهزة الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية، وحوكمة الشركات، ومن أهم دوافع الإدارة في ممارسة أساليب الاحتيال تحقيق أهداف خاصة منها زيادة مكافآت الإدارة عندما ترتبط هذه المكافآت بحجم الأرباح المتحققة، وكذلك من أجل إخفاء فشل الإدارة في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

● دراسة بوعروج (2016).

تناولت دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث هدفت إلى التعرف على قدرة ودور المراجعة الخارجية في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية وتقليصها، وقد استهدفت توزيع 50 صحيفة استبيان على عدد من المراجعين الخارجيين والاكاديميين المختصين في المحاسبة والمراجعة، وتم استرجاع عدد 35 استبيان (70 ٪ من الاستثمارات الموزعة)، كعينة صالحة للتحليل الإحصائي، وتوصلت إلى العديد من النتائج أهمها: أن المراجعة الخارجية لها دور مهم في مواجهة ممارسات المحاسبة

الابداعية، من خلال مساهمة معايير المراجعة في تقليص ممارسات المحاسبة الابداعية، واكتشافها من قبل المراجع الخارجي.

● دراسة علي، جلالة (2017).

بينت مدى مساهمة السلوك الأخلاقي للمحاسب والمراجع في ظهور واكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية، أجريت الدراسة على عينة عشوائية من 60 مشاركاً من العاملين في البنوك في السودان، ولتحليل بيانات الاستبيان تم الاعتماد على التحليل الاحصائي الوصفي، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج منها: أن مهنة المحاسبة تحتاج إلى زيادة الاهتمام بالجانب الأخلاقي حتى لا يلجأ المحاسب إلى تبني أساليب المحاسبة الإبداعية، وأن إلمام المحاسب والمراجع بالقواعد المحاسبية يساعد في ظهور واكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية، كما أن جودة المعايير والالتزام بها يؤدي إلى تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأوصت بعدم التحيز الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية، والافصاح عن تغيير السياسات المحاسبية المتبعة، كل ذلك يقلل من استخدام المحاسبة الإبداعية، وزيادة الاهتمام بالجانب الأخلاقي للمحاسب والمراجع.

● دراسة الرفيع (2018).

هدفت إلى التعرف على مدى وجود دوافع لدى الشركات المساهمة العامة في فلسطين لاستخدام المحاسبة الابداعية، واستهدفت عينة من مراجعي الحسابات القانونيين والاكاديميين المحاضرين في الجامعات الفلسطينية في مقررات المحاسبة والمراجعة، حيث تم تجميع البيانات من عينة عددها 200 مستجوبا، وقد استخدم برنامج الرزم الاحصائية للدراسات الاجتماعية في تحليل البيانات، وتوصلت إلى وجود دوافع لدى الشركات الفلسطينية لاستخدام المحاسبة الابداعية في قوائمها المالية وأوصت بالعمل على إجراء تعديلات على القوانين والتشريعات لاجل تضيق الفجوة الناتجة عن المرونة في الانظمة والطرق والمبادئ والسياسات المحاسبية والتي تتيح الفرصة لممارسة المحاسبة الابداعية.

● دراسة النمرين (2019).

هدفت إلى التعرف على دور الشركات الصناعية في ممارسات المحاسبة الإبداعية، وتحديد واقع ممارستها من خلال تمهيد الدخل وإدارة الأرباح، بالإضافة إلى معرفة أثرها على ربحية السهم في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، وذلك من خلال دراسة وتحليل القوائم المالية لعينة من 48 شركة لفترة معينة، باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، وتوصلت إلى أن الشركات الصناعية الأردنية تمارس المحاسبة الإبداعية من خلال إدارة الأرباح، كما بينت وجود أثر ذو دلالة إحصائية لممارسات المحاسبة الإبداعية على ربحية السهم من خلال إدارة الأرباح، وقدمت مجموعة من التوصيات أبرزها حث وتوصية المراجعين الخارجيين بإظهار نسبة قياس إدارة الأرباح في التقارير المالية، لما لها من أثر على ربحية السهم.

● دراسة الربابعة (2019).

هدفت إلى التعرف على أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ولتحقيق ذلك اعتمدت على دراسة عينة من مجتمع الدراسة المتمثل في جميع الشركات المساهمة الأردنية والبالغ عددها 100 شركة مساهمة عامة أردنية، بلغ عدد الشركات التي تم توزيع الاستبيان عليها 63 شركة بواقع 140 إستمارة، تم تحليلها باستخدام مجموعة المقاييس الإحصائية وتوصلت إلى أن هناك تأثيراً قوياً للمحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، وأوصت بضرورة تنمية الجانب الأخلاقي لدى العاملين في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

● دراسة العروسي (2020).

تناولت أحد أهم المواضيع المحاسبية الأكثر جدلاً في مجال المحاسبة، والمتعلقة بمدى استخدام الإدارة للمرونة المحاسبية، وحرية اختيار السياسات المحاسبية المتاحة في معالجة الأحداث الاقتصادية، خدمة لأهدافها الخاصة على حساب باقي المستخدمين، أجريت الدراسة على عينة من العاملين في مهنة المحاسبة والمراجعة بالجزائر، ممثلين

في خبراء المحاسبة ومراجعي الحسابات، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها أن ممارسات المحاسبة الإبداعية والمتعلقة بتغير الطرق والتقديرات المحاسبية تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، كما أنه توجد علاقة عكسية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية، وأوصت بضرورة تفعيل دور المنظمات والجهات المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر، وذلك لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية والتقليل من الممارسات المحاسبية الخاطئة.

● دراسة سميرة وجوامع (2021).

حاولت تحديد مختلف الجوانب التي تلجأ إليها المحاسبة الإبداعية، وكيف يستطيع المراجع الخارجي من خلال امكانياته المختلفة اكتشافها ومحاولة تجنبها في المستقبل، وكذلك هدفت إلى محاولة تحديد أهم الأجزاء القابلة للإبداع وكيف يمكن للمراجع أن يكتشف الثغرات التي حولها، وتوصلت إلى أن صراع المراجع الخارجي مع المحاسبة الإبداعية هو في الحقيقة صراع مع مدى تفوقه محاسبيا عن سواء أي صراع بين المراجع ونفسه، حيث إذا كان غير متفوق يمكن لأي محاسب أن يتجاوزه، ولكن هذا لا يعني أن المراجع هو دائما الملام إن لم يجد القدر الكافي من التسهيلات التي تساعد في إنجاز مهمته من جهة أو أخرى وخاصة لجان المراجعة التابعة للشركة، كما اشارت النتائج إلى أنه يجب على المراجع ان يقرر امكانية انسحابه من المهمة أو الاعتذار عنها اذا كان على علم ان البيانات والمعلومات المقدمة له محل شك، كما أوصت بضرورة التأكد من استقلالية المراجع الخارجي، وعن وجود أية علاقات بينه وبين ادارة الشركة أو أقسامها أو أي من الشركات التابعة التي يمكن أن تؤثر على استقلاليته.

● دراسة نذير وبلقاسم (2021).

قامت بتسليط الضوء على مسؤوليات المراجع الخارجي حول الكشف عن الغش من خلال تطبيق معيار المراجعة الدولي (240)، ومدى التزام مراجعي الحسابات بمسؤولياتهم المهنية التي تعزز قدرتهم في تحديد مخاطر الغش وتحديد العوامل التي تؤدي إلى اكتشافه، وقد اتبعت منهج التحليل الوصفي في تحليل البيانات، وقد توصلت

إلى ان مسؤوليات المراجع الخارجي تكمن في التأكد من صحة القوائم والتقارير المالية وخلوها من الغش والاختفاء والتحريف الجوهرى فيها، وكذلك تتوقف نجاعة مراجعة الحسابات في منهج عملية المراجعة واتباع معيار المراجعة الدولي رقم (240)، فهو خطوة نحو التنفيذ الجيد لعملية المراجعة.

● دراسة قمبر وآخرون (2021).

هدفت إلى التعرف على دور مراجعي ديوان المحاسبة بإدارة الشركات العامة والمصارف في اكتشاف أساليب المحاسبة الإبداعية ومعالجة آثارها على القوائم المالية للشركات العامة والمصارف التجارية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات، وتوصلت إلى أن لدى مراجعي ديوان المحاسبة معرفة بدوافع ومسببات ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات العامة والمصارف، وأن لهم دوراً في اكتشاف أساليب المحاسبة الإبداعية، وأوصت بضرورة عقد دورات تدريبية حول المحاسبة الإبداعية بشكل دوري وإجراء المزيد من الدراسات حول أساليب المحاسبة الإبداعية المعقدة التي تمارسها الشركات العالمية لرفع مستوى وعي مراجعي ديوان المحاسبة حول أسباب ودوافع المحاسبة الإبداعية وأساليبها وطرق الحد منها.

● البرعصي وآخرون (2021).

هدفت الدراسة إلى التعرف على أساليب وممارسات إدارة الأرباح في مصداقية القوائم المالية والأسباب والدوافع وراء تلك الممارسات، اتبعت الدراسة المنهج الاستباضي الاستقرائي لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى وجود دور لاساليب إدارة الأرباح وهذا بدوره يؤثر على مصداقية القوائم المالية، وأوصت الدراسة بضرورة قيام نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين في ليبيا بعقد ورش عمل ودورات متخصصة لأعضائها، حول التطورات التي تحدث في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية والعمل على توعية مستخدمي القوائم المالية بآثار ممارسات إدارة الأرباح على مصداقية القوائم المالية.

● دراسة سعيد (2022).

هدفت إلى التعرف على مدى مساهمة المراجع الخارجي في الحد من ممارسات

المحاسبة الإبداعية في مختلف المؤسسات اليمنية، وأجريت على عينة من مراجعي الحسابات وخبراء محاسبين والمهنيين وأساتذة أكاديميين، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن المراجع الخارجي يساهم إلى حد كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات والشركات التي شملتها الدراسة، كما توصلت إلى أن كفاءة المراجع أو المراجعة ومعايير العمل الميداني تحد من ظاهرة المحاسبة الإبداعية التي ازدادت وبشكل ملحوظ في المؤسسات والشركات الجزائرية بصفة عامة، وقد أوصت بضرورة الاهتمام أكثر بموضوع ممارسات المحاسبة الإبداعية من قبل الباحثين الأكاديميين والمؤسسات الاقتصادية اليمنية من منظورها السلبي والحرص على اكتشاف ومحاربة تلك الممارسات.

• دراسة التكريتي (2022).

هدفت إلى التعرف على دور مراجع الحسابات الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم والتقارير المالية في الشركات العراقية المساهمة العامة، أجريت على عينة من 187 مراجعاً خارجياً من المراجعين العاملين في العراق، وقد تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية في جمع البيانات، وقد استخدم برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية في تحليل البيانات، وقد توصلت إلى عدة نتائج أهمها: أن المراجع الخارجي له دور في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم والتقارير المالية، وأوصت بضرورة التزام الشركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة العراقية بالمعايير الدولية الصادرة عن المنظمات والجمعيات المهنية بما سيسهم في تحسين عمل المراجع الخارجي.

• دراسة أحمد، إبراهيم المهدي (2022).

هدفت إلى التعرف على دور وفعالية المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المصارف التجارية بمنطقة مرزق، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات. توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تسهم في توفير قوائم مالية ذات جودة عالية، كما أن لها دوراً فعالاً في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الشركات والمصارف التجارية بالرقابة الداخلية للحد من المحاسبة الإبداعية، وإصدار تشريعات حازمة تتضمن عقوبات رادعة

لحالات تتعلق بممارسات ادارة الأرباح، تدريب الكوادر المالية والمحاسبية والالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة.

● دراسة نافع وآخرون (2024).

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر ممارسات أساليب المحاسبة الابداعية على جودة القوائم المالية في الشركات الصناعية الليبية العاملة في مدينة مصراتة ، أجريت على عينة من 100 محاسب ومراجع داخلي في تلك الشركات. استخدمت الدراسة تحليل الانحدار وتوصلت إلى أنه رغم وجود بعض الممارسات لأساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية للشركات الصناعية الليبية، ان هناك مؤشرات ذات دلالة إحصائية على جودة المعلومات بالقوائم المالية للشركات الصناعية الليبية. كما أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر سلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية للشركات الصناعية الليبية ولكن بدرجة ضعيفة.

● دراسة صالح (2025).

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إدراك العاملين بشركتي ليبيا والمدار لأهمية دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات، وتوصلت إلى ان لدى المشاركين في الدراسة مستوى جيد من الإدراك لأهمية دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. أوصت الدراسة بضرورة عقد الورش والمؤتمرات للتوعية بأهمية حوكمة المؤسسات والتعريف بمفهوم المحاسبة الابداعية والمخاطر الناجمة عند ممارستها داخل الشركات.

من خلال عرض الدراسات السابقة يتضح بأن حوكمة الشركات بشكل عام هي صمام الأمان للحد من ممارسات المحاسبة الابداعية (إدارة الأرباح) وأن كلا من المراجع الخارجي والمراجع الداخلي بشكل خاص لهما دور فعال في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها، ولأهمية هذا الجانب من الممارسات المحاسبية وعلاقتها بالمعايير والمفاهيم المحاسبية جاءت هذه الدراسة للتعرف على مدى إدراك مراجعي الحسابات لوجود أساليب يمكن ممارستها من الشركات، لتجميل صورة مركزها المالي من خلال

التلاعب بالأرقام وأثر تلك الأساليب على القوائم المالية، حيث إنه في بعض الحالات يتم إعطاء انطباع من خلال القوائم المالية بسلامة الوضع المالي للشركة باستخدام إجراءات يطلق عليها إجراءات المحاسبة الإبداعية والتي تعطي تحسناً شكلياً للتقارير المالية وإخفاء الوضع الحقيقي وهذه مشكلة جديرة بالدراسة.

■ مشكلة الدراسة:

تمثل القوائم والتقارير المالية التي تنشرها الشركات وما تحتوي عليه من معلومات، المصدر الرئيسي للعديد من القرارات التي تتخذها الجهات المستخدمة لتلك المعلومات كالمصارف والدائنين والمحللين الماليين وغيرهم، الأمر الذي يتطلب دراسة وفحص القوائم المالية للشركات، حيث إن جودة القرارات التي تتخذها الجهات المستخدمة للقوائم المالية تعتمد على مدى صدق وعدالة القوائم والتقارير المالية لتلك الشركات، لذلك يتطلب من المراجع التأكد من خلو التقارير المالية من أي تشويه أو تضليل أو تجميل، من خلال الاستفادة من تعدد البدائل في السياسات والطرق المحاسبية التي تجيز المعايير اتباعها في مجال القياس والافصاح المحاسبي والتي يطلق عليها إجراءات المحاسبة الإبداعية، ويمكن توضيح مشكلة الدراسة في التساؤلين الآتيين:

1. ما مدى إدراك مراجعي الحسابات الخارجيين في ليبيا لممارسات المحاسبة الإبداعية؟

2. ما مدى إدراك مراجعي الحسابات الخارجيين في ليبيا للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية؟

■ أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. التعرف على مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات المحاسبة الإبداعية.
2. بيان مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية

■ فرضيات الدراسة:

استنادا على تساؤلي الدراسة وأهدافها اعتمدت على فرضيتين أساسيتين هما:

● الفرضية الأساسية الأولى: لا يدرك مراجعو الحسابات الخارجيون في ليبيا الإدراك

الكافي لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية، ويتفرع منها:

1- لا يدرك مراجعو الحسابات ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل.

2- لا يدرك مراجعو الحسابات ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي.

3- لا يدرك مراجعو الحسابات ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية.

● الفرضية الأساسية الثانية: لا يدرك مراجعو الحسابات الخارجيين في ليبيا الإدراك

الكافي للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية، ويتفرع منها:

1- لا يدرك مراجعو الحسابات الإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة الدخل.

2- لا يدرك مراجعو الحسابات الإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي.

3- لا يدرك مراجعو الحسابات الإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية.

■ أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من كونها تعالج موضوعا على قدر كبير من الأهمية، وهو ظاهرة التلاعب بالأرقام المحاسبية لتضليل الأطراف المستفيدة من القوائم المالية وذلك باستخدام أساليب وإجراءات المحاسبة الإبداعية، لذلك يجب التأكد من خلوها

من أي عيوب تفقدها خاصية الموثوقية والموضوعية، وهو ما يزيد من أهمية المراجعة الخارجية في ضمان تمثيل مخرجات النظام المحاسبي للواقع الفعلي شكلا ومضمونا، وبالتالي تكتسب الدراسة أهميتها من الناحية العملية في محاولة التعرف على مدى إدراك مراجعي الحسابات في ليبيا لممارسات المحاسبة الإبداعية، بالإضافة إلى أهميتها في إثراء المكتبة العربية عموما والمكتبة الليبية خصوصا بموضوع مهم يحظى باهتمام الباحثين والاكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والمراجعة، لقلة الدراسات النظرية والميدانية (حسب علم الباحثين) حول موضوع المحاسبة الإبداعية محليا، كذلك مساعدة مراجعي الحسابات من خلال لفت الانتباه إلى أهمية المعرفة والإدراك الكافي بإجراءات المحاسبة الإبداعية، لما لها من تأثير على جودة المعلومات المحاسبية والتي تؤثر بدورها على قرارات المستخدمين، أيضا سيكون للدراسة أهمية على المستوى الأكاديمي من حيث الطرح والتطبيق والذي نأمل أن يكون إضافة علمية لحقل المعرفة وأن يكون انطلاقة لدراسات أخرى في هذا المجال.

■ الدراسة الميدانية:

اعتمد الباحثان وسيلة الاستبيان لجمع البيانات، وصممت الصورة المبدئية لفقرات الاستبيان بعد الاطلاع على العديد من المراجع العلمية، والدراسات السابقة في مجال الدراسة، وقد تم مراعاة الوضوح وسهولة فهم فقرات الاستبيان من المستهدفين بالدراسة، وللتأكد من صدق وصلاحيّة استمارة الاستبيان عرضت على عدد من أعضاء هيئة التدريس من ذوي الخبرة والمتخصصين في مجال المحاسبة والمراجعة والإحصاء، وذلك للتأكد من مدى ملائمة فقرات الاستبيان لمجتمع البحث، وأن الفقرات تقيس ما وضعت لقياسه، وقد أشار الأساتذة المحكمون إلى العديد من الملاحظات والاقتراحات التي تم أخذها بعين الاعتبار، ومن ثم التوصل إلى الصورة النهائية للاستبيان لجمع البيانات من مجتمع الدراسة.

● مجتمع الدراسة:

يتألف مجتمع الدراسة من المراجعين القانونيين المسجلين لدى النقابة العامة للمحاسبين والمراجعين القانونيين في ليبيا، وقد استهدفت الدراسة عينة من المراجعين المزاويلين فعلا

لمهنة المراجعة بالنقابة العامة للمحاسبين والمراجعين بالمنطقة الغربية، وبعد ذلك تم توزيع عدد (50) استمارة استبيان على عينة الدراسة، وقد تم استرجاع عدد (45) استمارة، وعند فحص الاستمارات المرجعة، تبين ان هناك (6) استمارات غير صالحة للتحليل، لعدم استكمال الإجابات في بعض منها، أو لعدم اجابتها في البعض الآخر، وهذا يعني ان هناك (39) استمارة من الاستمارات الموزعة قابلة للتحليل الاحصائي، واستخدم مقياس ليكرت الخماسي في ترميز البيانات وفق الجدول التالي

جدول رقم (1) توزيع الدرجات على الإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

من خلال الجدول رقم (1) يكون متوسط درجة الموافقة (3)، فإذا كان متوسط درجة موافقة المشاركين في الدراسة يزيد معنويًا عن (3) فيدل على ارتفاع درجة الموافقة، أما إذا كان متوسط درجة الموافقة يقل معنويًا عن (3) فيدل على انخفاض درجة الموافقة، في حين إذا كان متوسط درجة الموافقة لا تختلف معنويًا عن (3) فيدل على أن درجة الموافقة متوسطة، وبالتالي سوف يتم اختبار ما إذا كان متوسط درجة الموافقة تختلف معنويًا عن (3) أم لا، وبعد الانتهاء من ترميز الإجابات وإدخال البيانات الأولية باستخدام حزمة البرمجيات الجاهزة (SPSS) Statistical Package for Social Science تم تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

1.7 خصائص المشاركين في الدراسة:

يتناول هذا الجزء تحليل البيانات المتعلقة بخصائص المشاركين في الدراسة، المؤهل العلمي، والخبرة العملية، حيث يبين الجدول رقم (2) التوزيع التكراري والنسبي للمشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي، والخبرة العملية.

جدول رقم (2) التوزيع التكراري والنسبي للمشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	العدد	المؤهل العلمي
36 %	14	بكالوريوس
41 %	16	ماجستير
23 %	9	دكتوراه
100	39	المجموع
النسبة %	العدد	سنوات الخبرة
28 %	11	من 5 سنوات فأقل
33 %	13	أكثر من 5 سنوات إلى 10 سنوات
39 %	15	أكثر من 10 سنوات
100	39	المجموع

من الجدول رقم (2) نلاحظ ان معظم المشاركين في الدراسة من ذوي المؤهلات العلمية العليا، مما يجعل آراءهم قابلة للاعتماد عليها لكونها نابعة من وعيهم وإدراكهم الناتج من مؤهلاتهم العلمية، كما نلاحظ أن هناك ارتفاعاً في مستوى خبرة المشاركين، مما يجعلهم يدركون موضوع الدراسة بشكل صحيح والإسهام بشكل فعال في الإجابة على فقرات الاستبيان.

• تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة:

يهدف هذا الجزء إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية، بهدف اختبار فرضياتها وذلك على النحو التالي:

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة الدخل وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة على المشاركين في الدراسة، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراكهم لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة الدخل، ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما يلي:

جدول رقم (3) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	تضمنين كشف الجرد أصناف بضاعة راكدة.	3,32	1,121	-1,616	0,006
2	تسجيل الإيراد فيما لاتزال عملية البيع في موضع شك.	3,30	1,073	-1,041	0,007
3	إجراء صفقات بيع بشروط بيع ميسرة مقارنة بشروط البيع الأخرى.	3,88	,8800	-4,014	0,000
4	تسجيل البضاعة المرسله للوكلاء كمبيعات.	3,53	0,896	-2,922	0,003
5	قيام الشركة بتسييل مخزونها السلعي خاصة اذا سبق تقييمه بطريقة الوارد أخيرا صادر أولا.	3,71	1,088	-3,157	0,002

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
6	رسملة مصاريف لا تنطبق عليها شروط الرسملة مثل مصاريف الإعلان .	3.43	1.114	-2.144	0.005
7	إجراء تغيير غير مبرر في طرق إهلاك الأصول الثابتة أو إطفاء الأصول الملموسة.	2.88	1.297	-0.329	0.742
8	استخدام معدلات إهلاك أو إطفاء أقل من تلك المتعارف عليها في الصناعة التي تعمل بها الشركة.	2.94	1.179	-0.339	0.734
9	نقل الإيرادات الجارية لفترة مالية لاحقة.	2.88	.9460	-0.734	0.463
10	نقل المصروفات الجارية لفترة مالية سابقة أو لاحقة.	3.29	1.190	-1.521	0.009

من خلال الجدول رقم (3) يلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للفقرات التالية: تضمين كشوف الجرد أصناف بضاعة راكدة، تسجيل الإيراد فيما لاتزال عملية البيع في موضع شك، إجراء صفقات بيع حقيقية بشروط بيع ميسرة مقارنة بشروط البيع الأخرى، وتسجيل البضاعة المرسله للوكلاء كمبيعات، وقيام الشركة بتسييل مخزونها السلعي خاصة إذا سبق تقييمه بطريقة الوارد أخيرا صادر أولا، رسملة مصاريف لا تنطبق عليها شروط الرسملة مثل مصاريف الإعلان، نقل المصروفات الجارية لفترة مالية سابقة أو لاحقة.

كما يلاحظ من الجدول رقم (3) ان الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) لل فقرات التالية: إجراء تغيير غير مبرر في طرق إهلاك الأصول الثابتة أو إطفاء الأصول الملموسة، واستخدام معدلات إهلاك أو إطفاء أقل من تلك المتعارف عليها في الصناعة التي تعمل بها الشركة، وعدم الإفصاح في قائمة الدخل عن الأثر المترتب عن الأنشطة غير المستمرة والتي تؤدي إلى مكاسب وتضمينها للربح التشغيلي.

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات أساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة المركز المالي، وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة، على المشاركين في الدراسة، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراكهم لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة المركز المالي، واختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (4).

جدول رقم (4) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	التلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة بنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية.	2.89	1.282	-1.672	.0950
2	التلاعب في أسعار السوق المستخدمة في تقييم محفظة الأوراق المالية.	2.99	1.234	-1.802	.0720
3	تخفيض غير مبرر في مخصص هبوط الأسعار.	3.12	1.015	-1.986	.0470

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
4	عدم الكشف عن الديون الراكدة والديون المتعثرة بهدف تخفيض مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.	3.23	1.134	-2.111	0.035
5	التلاعب في الأسعار المستخدمة في تقييم المخزون، أو التغيير غير المبرر في الطرق المستخدمة في تقييم المخزون.	3.26	1.186	-2.034	0.042
6	عدم الإفصاح عن الأصول المرهونة أو المقدمة كضمانات لقروض أو عدم الإفصاح عن الأصول المؤجرة.	3.47	1.051	-2.690	0.007
7	إظهار الأصول بالقيمة الناتجة عن إعادة التقييم وعدم الالتزام بالتكلفة التاريخية وإظهار الفائض من إعادة التقييم ضمن قائمة الدخل بدلا من إظهاره في حقوق المساهمين.	3.38	1.155	-1.900	0.057
8	بيع بعض الأصول وإعادة استئجارها واستخدام الفرق كإيرادات.	3.12	1.094	-0.617	0.037
9	إجراء تغيير غير مبرر في طرق الإهلاك، واستخدام التحيز عند التقدير الخاص بالعمر الإنتاجي للأصل الثابت.	3.46	1.281	-0.994	0.020
10	تسديد قروض قصيرة الأجل عن طريق قروض طويلة الأجل بهدف تحسين نسب السيولة.	3.21	1.095	-1.169	0.042

يلاحظ من الجدول رقم (4) أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تقل عن متوسط المقياس (3) للفقرات التالية: تخفيض غير مبرر في مخصص هبوط الأسعار، وعدم الكشف عن الديون الراكدة والديون المتعثرة بهدف تخفيض مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، والتلاعب في الأسعار المستخدمة في تقييم المخزون، أو التغيير غير المبرر في الطرق المستخدمة في تقييم المخزون، وعدم الإفصاح عن الأصول المرهونة أو المقدمة كضمانات لقروض أو عدم الإفصاح عن الأصول المؤجرة، بيع بعض الأصول وإعادة استئجارها واستخدام الفرق كإيرادات، إجراء تغيير غير مبرر في طرق الإهلاك، واستخدام التحيز عند التقدير الخاص بالعمر الإنتاجي للأصل الثابت، تسديد قروض قصيرة الأجل عن طريق قروض طويلة الأجل بهدف تحسين نسب السيولة.

كما لوحظ من الجدول رقم (4) أن الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للفقرات التالية: التلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة بنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية، وعدم الإفصاح عن بنود النقدية المقيدة، والتلاعب في أسعار السوق المستخدمة في تقييم محفظة الأوراق المالية، وتسريع تحصيل المدينين أو تأخير الدفع للدائنين بهدف التأثير على معدلات الدوران للمدينين والدائنين، وإظهار الأصول بالقيمة الناتجة عن إعادة التقييم وعدم الالتزام بالتكلفة التاريخية وإظهار الفائض من إعادة التقييم ضمن قائمة الدخل بدلا من إظهاره في حقوق المساهمين.

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات أساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة التدفقات النقدية، وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة على المشاركين، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراكهم لأساليب المحاسبة الإبداعية في بنود قائمة التدفقات النقدية، واختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة، تم استخدام اختبار ولكوكسون، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5) نتائج اختبار ولوكوكسون حول متوسطات إجابات المشاركين على الفقرات المتعلقة بمدى

إدراك المراجعين لأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	الخيار في استخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة عند إعداد قائمة التدفقات النقدية.	3.79	1.008	-3.541	0.000
2	التلاعب بتصنيف التدفقات النقدية لأنشطة استثمارية أو تمويلية على أنها تدفقات نقدية والعكس.	2.76	1.281	-0.994	0.320
3	تصنيف دفعات الفوائد وتوزيعات الأرباح على أنها تدفقات تمويلية.	3.06	1.043	-0.415	0.678
4	التلاعب في تقييم المخزون وعدم الالتزام بالمعايير المحاسبية عند التقييم.	3.18	1.359	-0.938	0.348
5	زيادة الذمم المدينة زيادة ظاهرية من خلال إثبات إيرادات وهمية.	3.09	1.083	-0.548	0.044
6	تغيير السياسات المحاسبية المستخدمة بهدف التأثير على الدخل.	3.03	1.114	-0.177	0.050
7	مرونة المعايير التي تسمح بتوزيع أو تصنيف مدفوعات الفوائد والأرباح ما بين التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والتمويلية.	3.21	.8800	-1.356	0.035
8	تصنيف الإيرادات المتولدة من أنشطة غير تشغيلية على أنها تشغيلية بهدف التأثير على التدفق النقدي التشغيلي.	3.09	.9960	-0.557	.0370
9	عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الثابتة وإعادة التقييم بالقيمة السوقية وإظهار الفائض في قائمة الدخل والتلاعب في النفقات الرأسمالية المرتبطة بها .	2.65	1.125	-1.672	0.094

من خلال الجدول رقم (5) يلاحظ أن الدلالة المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسط إجابات المشاركين في الدراسة يزيد عن متوسط المقياس (3) للفقرات التالية: الخيار في استخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة عند إعداد قائمة التدفقات النقدية، وزيادة الذمم المدينة زيادة ظاهرية من خلال إثبات إيرادات وهمية، ومرونة المعايير التي تسمح بتوزيع أو تصنيف مدفوعات الفوائد والأرباح ما بين التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والتمويلية، وتصنيف الإيرادات المتولدة من أنشطة غير تشغيلية على أنها تشغيلية بهدف التأثير على التدفق النقدي التشغيلي.

كما يلاحظ من الجدول رقم (5) أن الدلالات المحسوبة أكبر من مستويات المعنوية (0.05) للفقرات التالية: التلاعب بتصنيف التدفقات النقدية لأنشطة استثمارية أو تمويلية على أنها تدفقات نقدية والعكس، وتصنيف دفعات الفوائد وتوزيعات الأرباح على أنها تدفقات تمويلية، والتلاعب في تقييم المخزون وعدم الالتزام بالمعايير المحاسبية عند التقييم، وعدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الثابتة وإعادة التقييم بالقيمة السوقية وإظهار الفائض في قائمة الدخل والتلاعب في النفقات الرأسمالية المرتبطة بها.

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات لإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل، وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة على المشاركين في الدراسة، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل، ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل، تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (6).

جدول رقم (6) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	التحقق من فواتير البيع خاصة الصفقات المنفذة مع الأطراف ذات العلاقة بالشركة كالشركات التابعة أو الزميلة.	3.62	.8880	-3.355	.0010
2	التحقق من شروط الائتمان بما فيها شروط السداد والخصم وكفاية مخصصات الديون المشكوك فيها.	3.56	1.050	-2.659	.0080
3	التحقق من مستندات شحن الإرساليات ومطابقتها مع مستندات تسديد ثمن البضاعة الواردة من الوكلاء.	3.74	0.931	-3.540	0.000
4	التحقق من أن صفقات البيع حقيقية وليست صورية.	3.74	1.109	-3.217	0.001
5	التحقق من رأي المراجع في تغيير طرق الاستهلاك وكذلك الأثر المترتب عليه في البيانات المالية.	3.50	1.052	-2.425	0.015
6	إعادة حساب مصروف الاستهلاك وفقا للمعدلات المتعارف عليها في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة.	3.68	1.007	-3.295	0.001
7	إعادة إعداد قائمة الدخل لإظهار أثر الأنشطة غير المستمرة على نتيجة الأعمال.	3.68	1.036	-3.139	0.002

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
8	مراجعة مستندية لفواتير الشراء للتأكد من إثبات فواتير المشتريات وفقا لتواريخها.	3.53	0.929	-2.733	0.006
9	مراجعة كشوف الجرد والتحقق الفعلي من أصناف المخزون.	3.53	0.961	-2.743	0.006
10	مراجعة المستندات المؤيدة للعمليات الإرادية واستبعاد الإيرادات الوهمية.	3.65	1.178	-2.634	0.008

من خلال الجدول رقم (6) يلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة على المشاركين، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراكهم للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي، واختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات بوجود إجراءات لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (7)

جدول رقم (7) نتائج اختبار ولوكوسون حول متوسطات إجابات المشاركين على الفقرات المتعلقة بمدى إدراكهم للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	التحقق من صحة أسعار الصرف وتصحيح الخطأ في ترجمة البنود النقدية المتوفرة بالعملات الأجنبية.	3.82	1.058	-3.391	.0010
2	استبعاد النقدية المقيدة عند حساب نسب السيولة.	3.53	1.187	-2.226	0.026
3	التحقق من صحة أسعار السوق المستخدمة في تقييم بنود محفظة الأوراق المالية.	3.38	1.015	-1.986	0.047
4	طلب كشف بالديون للتأكد من الديون الراكدة أو المتعثرة وفي حال وجودها التأكد من كفاية مخصص الديون المشكوك فيها.	3.56	.9270	-2.982	0.003
5	التحقق من عدالة الأسعار المستخدمة في تقييم المخزون السلعي مقارنة مع قوائم الأسعار الجارية.	3.44	.9910	-2.313	0.021
6	التحقق من شروط الائتمان التجاري الممنوحة والمتحصل عليها وتعديل نسب السيولة المتأثرة به.	3.38	.9540	-2.166	0.030
7	التحقق من المستندات والعقود التي تثبت ملكية الأصول الثابتة للشركة.	3.71	1.115	-3.016	0.003
8	مراجعة رأي المراجع حول التغيير في طرق الإهلاك وبيان الأثر المترتب على هذا التغيير.	3.47	1.080	-2.493	0.013

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
9	دراسة أثر القروض على نسب الرفع المالي وعلى مصروف الفوائد وعلى الأصول المقدمة كضمانات.	3.47	0.861	-2.828	0.005
10	التحقق من المستندات والعقود الخاصة بالأصول الثابتة وحجم الأصول المرهونة والمقدمة كضمانات ودراسة أثرها على النسب المالية.	3.62	1.101	-2.731	0.006

من خلال الجدول رقم (7) يلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي.

● فيما يتعلق بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية:

لمعرفة مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية، وضعت مجموعة من الفقرات ذات الصلة على المشاركين في الدراسة، وبموجب الردود التي تم جمعها منهم، يمكن التعرف على مدى إدراكهم للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية، واختبار معنوية درجة الموافقة على كل فقرة من الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (8)

جدول رقم (8) نتائج اختبار ولوكوكسون حول متوسطات إجابات المشاركين على الفقرات المتعلقة بمدى

إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة

التدفقات النقدية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	استخدام الطريقة غير المباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية لأنها تبين بالتفصيل بنود التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.	3.59	1.019	-2.980	.0030
2	التحقق من مدى توفر شروط الرسملة للمصاريف التشغيلية.	3.56	1.021	-2.730	0.006
3	التحقق من نتيجة أعمال الشركات التابعة وتأثيرها على قائمتي الدخل والمركز المالي ..	3.59	.9570	-3.091	0.002
4	التحقق من صحة أسعار الصرف.	3.62	0.739	-3.752	0.000
5	التحقق من الوجود الفعلي للمخزون، ومن طرق التسعير والتقييم.	3.79	1.008	-3.541	0.000
6	مقارنة دوران المخزون مع التدفقات من الأنشطة التشغيلية.	3.62	.922	-3.267	0.001
7	مقارنة الاستثمارات والإضافات للأصول الثابتة والنفقات المرسملة بالتدفقات النقدية المرتبطة بالاستثمارات والتمويل.	3.50	0.992	-2.611	0.009

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
8	تفعيل فرضية الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من قبل معدي القوائم المالية.	3.47	0.961	-2.618	0.009
9	خفض المجال في اختيار البدائل المحاسبية بوضع معالجة قياسية في المعايير.	3.38	1.101	-1.976	0.048
10	التأكد من مصدر النقدية ومن صحة تصنيف مصادر النقدية وبيان أثر إعادة تصنيف النفقات على البيانات المالية للشركة.	3.44	1.106	-2.124	0.034

من خلال الجدول رقم (8) يلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لإجراءات إلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية.

• اختبار الفرضية الأساسية الأولى:

من خلال النتائج بالجدول (3) و(4) و(5)، لاختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الأساسية الأولى، والتي تنص على أنه لا يدرك مراجع الحسابات ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية، تم إيجاد المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة على جميع الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية واستخدام اختبار (Z) حول المتوسط (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (10).

جدول رقم (10) نتائج اختبار ولوكوكسون حول المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة على جميع

الفقرات المتعلقة بمدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية

م	الفرضيات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل	3.3160	1.07840	-1.7817	0.046
2	مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي	3.2130	1.15270	-1.6975	0.044
3	مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية	3.0824	1.09877	-1.1331	0.222
	مدى إدراك مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية	3.2063	1.10996	1.4374	0.103

من خلال الجدول رقم (9) نلاحظ ان قيمة إحصائي الاختبار -1.4374 بدلالة معنوية 0.103 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 ، وأن المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة 3.2063 وهو يزيد قليلا على المتوسط المفترض (3) وهذا يشير إلى وجود مستوى متوسط من الإدراك لدى مراجعي الحسابات لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية التقارير والقوائم المالية.

• اختبار الفرضية الأساسية الثانية:

من خلال النتائج بالجدول (6) و(7) و(8)، لاختبار الفرضيات الفرعية للفرضية

الأساسية الثانية، والتي تنص على أنه لا يدرك مراجعو الحسابات الإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية، وللتعرف على ذلك، تم إيجاد المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة على جميع الفقرات المتعلقة بالإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية، واستخدام اختبار (Z) حول المتوسط (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (10)

الجدول رقم (10) نتائج اختبار ولوكوسون حول المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة على جميع الفقرات المتعلقة بالإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية

م	الفرضيات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة الدخل.	3.6196	0.69389	5.207	0.000
2	مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي	3.4779	0.80949	4.004	0.000
3	مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية	3.5559	.809490	4.004	.0000
	مدى إدراك مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية.	3.5488	0.59299	5.396	0.000

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ إحصائي الاختبار 5.396 بدلالة محسوبة 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وأن المتوسط العام لإجابات المشاركين

في الدراسة 3.5488 وهو يزيد على المتوسط المفترض (3) وهذا يشير إلى وجود مستوى جيد من الإدراك لدى مراجعي الحسابات للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية التقارير والقوائم المالية.

■ النتائج:

من خلال اختبار فرضيات الدراسة توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

أولاً: وجود مستوى متوسط من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل إلا إن لديهم مستوى متدنياً من الإدراك في جوانب تتعلق بممارسات تغيير غير مبرر في طرق إهلاك الأصول الثابتة أو إطفاء الأصول الملموسة، واستخدام معدلات إهلاك أو إطفاء أقل من تلك المتعارف عليها في الصناعة التي تعمل بها الشركة. بالإضافة إلى عدم الإفصاح في قائمة الدخل عن الأثر المترتب عن الأنشطة غير المستمرة والتي تؤدي إلى مكاسب وتضمينها للربح التشغيلي.

ثانياً: وجود مستوى متوسط من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي ولكن لديهم مستوى متدني من الإدراك حول الممارسات التي تتعلق بالتلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة بنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية، وعدم الإفصاح عن بنود النقدية المقيدة، والتلاعب في أسعار السوق المستخدمة في تقييم محفظة الأوراق المالية، وتسريع تحصيل المدينين أو تأخير الدفع للدائنين بهدف التأثير على معدلات الدوران للمدينين والدائنين، وإظهار الأصول بالقيمة الناتجة عن إعادة التقييم، بالإضافة إلى عدم الالتزام بالتكلفة التاريخية وإظهار الفائض من إعادة التقييم ضمن قائمة الدخل بدلاً من إظهاره في حقوق المساهمين.

ثالثاً: وجود مستوى متوسط من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة لممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية إلا إنه لديهم مستوى متدنياً من الإدراك للممارسات المتعلقة بالتلاعب بتصنيف

التدفقات النقدية لأنشطة استثمارية أو تمويلية على أنها تدفقات نقدية والعكس، وتصنيف دفعات الفوائد وتوزيعات الأرباح على أنها تدفقات تمويلية، والتلاعب في تقييم المخزون، بالإضافة إلى تلك الممارسات المتعلقة بعدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الثابتة وإعادة التقييم بالقيمة السوقية وإظهار الفائض في قائمة الدخل والتلاعب في النفقات الرأسمالية المرتبطة بها.

رابعاً: وجود مستوى جيد من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل.

خامساً: وجود مستوى جيد من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي.

سادساً: وجود مستوى جيد من الإدراك لدى مراجعي الحسابات المشاركين في الدراسة للإجراءات اللازمة لإلغاء تأثير ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية. كما توصلت الدراسة إلى أنه بالرغم من اختلاف بيئة المحاسبة الليبية إلا إن نتائج هذه الدراسة تتوافق مع نتائج دراسات أجريت في بيئات مختلفة على سبيل المثال دراسة (التكريتي 2022، سعيد 2022، نذير وبلقاسم 2021، العروسي 2020، الرابعة 2019، النمرين 2019).

■ التوصيات:

بناء على النتائج السابقة نقترح على أصحاب المصلحة وصناع القرار القيام بدورات تدريبية للمراجعين وعرض حالات عملية وتعريفهم بكيفية اتخاذ الإجراءات الوقائية من ممارسات المحاسبة الإبداعية، والاهتمام بالجانب الأخلاقي في مجال المحاسبة والمراجعة لأنه العامل الأهم في مجال ممارسات المحاسبة الإبداعية، كما نقترح على نقابة المحاسبين والمراجعين وديوان المحاسبة في ليبيا وضع ميثاق أخلاقي يستهدف وضع مجموعة من المعايير الأخلاقية لتكون بمثابة دليل يرجع له المحاسب والمراجع (مثل دليل آداب وقواعد السلوك المهني). كما يوصي الباحثان بإعطاء هذا الموضوع اهتماماً أكبر والقيام بدراسات

بشكل موسع وفي مجالات وقطاعات مختلفة مع الأخذ في الاعتبار آراء ووجهات نظر محاسبين عاملين بالقطاع العام والخاص والأكاديميين من أجل قياس ومقارنة مستوى إدراك هذه الفئات حول موضوع المحاسبة الإبداعية.

■ المراجع:

أبو تمام، ميساء محمد، (2015)، مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحليين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

أحمد، إبراهيم المهدي (2022) دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية - دراسة تحليلية من وجهة نظر المحاسبين والمراجعين والاداريين في المصارف التجارية بمنطقة مرزق. مجلة الدراسات الاقتصادية - كلية الاقتصاد، جامعة سرت - المجلد 5، العدد 4، الصفحات: 265 - 284.

البرعصي، المبروك خالد محمد، الفيتوري، أماني ونيس، بوعظمت، محمد أصميده أحمد (2021) دور أساليب إدارة الأرباح في مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين - دراسة ميدانية. مجلة الدراسات الاقتصادية - كلية الاقتصاد - جامعة سرت، المجلد 4، العدد 2، الصفحات: 228 - 246.

البطنيجي، فادي عبد الرحيم، (2011)، مدى إدراك محلي الائتمان لإجراءات المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين.

الحلي، ليندا نمر، (2009)، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

الربابعة، ليث عمر، (2019)، أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.

الرفيع، محمد تيسير عبدالله، (2018)، دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في البيانات المالية في الشركات غير المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة القدس، فلسطين.

الزيايدي، نعيم، (2015)، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 2.

العروسي، آسيا، (2020)، تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر،

- أطروحة دكتوراة، جامعة محمد بوضياف، الجزائر.
- النمرين، عبد الله محمود، (2019)، ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثرها على ربحية السهم في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- القطيش، حسن فليح، فارس جميل الصوفي، (2011) أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل والمركز المالي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 27.
- التكريتي، كامل ممدوح كامل، (2022)، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية، جامعة الاشرق الأوسط.
- بالرقي، تيجاني، (2012)، المحاسبة الإبداعية المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12.
- بوعروج، معاد، (2016)، دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، جامعة العربي بن مهيدي.
- تليب، خولة، (2015)، دور التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، الجزائر.
- جريرة، طلال سليمان، البشتاوي، سليمان حسين سليمان، الحياصات، حمدان محمد (2015) أثر الآليات المحاسبية للحكومة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، من وجهتي نظر الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن و مدققي الحسابات الخارجيين، المجلة الاردنية في إدارة الاعمال، المجلد 11 العدد 2، الصفحات: 317-347، الجامعة الأردنية، عمان.
- جعارة، أسامة عمر، وآخرون، (2015) أثر إدراك المالىين لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية، مجلة دراسات العلوم الإدارية والمالية.
- حمادة، رشا، (2010)، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد 2.
- خواري، سميرة واسماعيل جوامع، (2021)، استخدام التدقيق الخارجي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية في ظل تبني حوكمة الشركات، مجلة التنمية الاقتصادية، مجلد 4، العدد 1.
- سعيد، جمال أحمد محمد، (2022)، دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة البيضاء، المجلد 4، العدد 2.

صالح، مروان مفتاح سالم (2025) دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: من وجهة نظر موظفي شركات الاتصالات في ليبيا، المجلة الافروآسيوية للبحث العلمي، المجلد 3، العدد 2، الصفحات: 29 - 47.

علي، عيسى عمر، هابيل عمر جلابة، (2017)، أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، بحث علمي منشور، السودان.

عليوش، عادل (2015) دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجزائر: دراسة عينة من شركات المساهمة لولاية سكيكدة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.

قمبر، جميلة سعد، افتوحة، مصطفى ساسي، الزواغي، صالح ابوعجيلة (2021) دور مراجعي ديوان المحاسبة الليبي في اكتشاف أساليب المحاسبة الإبداعية ومعالجة آثارها - دراسة تطبيقية على مراجعي إدارة الشركات العامة والمصارف. مجلة آفاق اقتصادية، المجلد 7 العدد، 14، الصفحات: 251 - 278.

مجيل، داوي إسماعيل (2014)، أثر أساليب المحاسبة الإبداعية في موثوقية المعلومات المحاسبية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 16، العدد 3، العراق.

نافع، فطيمة سليمان & الفطيمي، محمد مفتاح & محمد، هاجر سليمان (2024) ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثرها على جودة القوائم المالية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الليبية العاملة في مدينة مصراتة. المجلة الدولية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد السادس العدد الرابع.

نذير، سبرو، وبن خليفة بالقاسم (2021)، أثر تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم (240) الخاص بمسؤوليات المراجع الخارجي في الكشف ومنع الاحتيال عند مراجعة القوائم المالية التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة التنمية الاقتصادية، جامعة الشهيد لخضر، مجلد 6، العدد 2.

● المصادر الأجنبية:

Jensen, M.C & Meckling, W.H (1976) 'Theory of the firm: Managerial behaviour, agency costs, and ownership structure, Journal of Financial Economics, Vol. 3.4, pp. 305360-.