

أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية
(دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية)

The Impact of Creative Accounting Practice on Quality of Accounting
Informationn
(Field Study on Khartoum Exchange Stock Market)

شيرين مامون سيداحمد محمد

كلية الفجر للعلوم والتكنولوجيا - السودان، sherienmamoun@gmail.com

تاريخ التسليم: 2020/04/28 تاريخ المراجعة: 2020/05/10 تاريخ القبول: 2020/05/19

Abstract

المخلص

The study aimed to identify the impact of creative accounting methods related to the statement of financial position and the quality of accounting information. 100 questionnaires were distributed to the study sample.

The results of the study showed that there is a positive relationship between creative accounting methods related to the statement of financial position and the quality of accounting information.

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي وجودة المعلومات المحاسبية . وقد تم توزيع عدد 100 استبيان على عينة الدراسة.

أظهرت نتائج الدراسة أن هنالك علاقة إيجابية بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي و جودة المعلومات المحاسبية .

Keywords : Creative Accounting ,
Quality of Accounting Information ,
Khartoum Exchange Stock Market

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية ،
جودة المعلومات المحاسبية ، سوق الخرطوم
للأوراق المالية

* المؤلف المراسل: شيرين مامون سيداحمد محمد الإيميل: sherienmamoun@gmail.com

1. مقدمة :

إن إنتشار ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية لتضليل مستخدمي القوائم المالية يؤثر سلباً على شفافية وجودة التقارير المالية ، الأمر الذي يؤدي على المدى الطويل الى انخفاض ثقة مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات المحاسبية المستورة واكتشاف تلك المظاهر في شكل فضائح محاسبية تهدد الثقة في مهنة المحاسبة ويؤدي ذلك الى إهتزاز الثقة في أداء الجهات التنظيمية المهنية بأمر مهنة المحاسبة والهدف الرئيسي للمحاسبة هو تقديم المساعدة لأتخاذ القرارات وتحتوى مخرجات المحاسبة المتمثلة في التقارير المالية على العناصر الأزمة لقياس أداء الشركة والمناسبة لتحديد حجم المخاطرة.

مما سبق يمكن طرح الإشكال التالي :

- هل تؤثر أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة الدخل على جودة المعلومات المحاسبية؟
- هل تؤثر أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي على جودة المعلومات المحاسبية؟
- هل تؤثر أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية على جودة المعلومات المحاسبية؟

و كإجابة أولية على الإشكال الرئيسي تم وضع الفرضيات التالية :

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية.
- تنتفرع من الفرضيات الفرعية الآتية:
- توجد علاقة إيجابية بين المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة الدخل وجودة المعلومات المحاسبية .
 - توجد علاقة إيجابية بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي وجودة المعلومات المحاسبية.
 - توجد علاقة إيجابية بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية وجودة المعلومات المحاسبية.

أهداف الدراسة : تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف الآتية:

1. إختبار العلاقة بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة الدخل وجودة المعلومات المحاسبية.
 2. معرفة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة المركز المالي وجودة المعلومات المحاسبية.
- مناقشة العلاقة بين أساليب المحاسبة الإبداعية المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية وجودة المعلومات المحاسبية.

- **منهجية الدراسة :** اتبعنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة سلفاً، حيث تم استخدام العديد من المصادر الثانوية لجمع المعلومات المتمثلة في الكتب والمقالات والدراسات السابقة، كما تم الاعتماد على الاستبانة كمصادر أولية والتي تم تصميمها على أساس الخلفية النظرية للموضوع، وتحكيمها ظاهرياً من خلال العديد من الاساتذة الباحثين .

2. المحاسبة الإبداعية :

1.2 تعريف المحاسبة الإبداعية :

قدمت العديد من التعاريف للمحاسبة الإبداعية ومن هذه التعاريف ، عرفت بإنها الإجراءات التي تمارسها الشركات بغية التقليل من أرباحها أو زيادتها ، من خلال حساباتها التي تشكلها والتلاعب بها بشكل هادئ وبطريقة خفيفة للتغطية على المخالفات والجرائم، وهي عملية خداع كبرى كونها طبخت بصورة دقيقة أو شويت بصورة كاملة حتى تقدم بمذاق شهى وبصورة شرعية (ناظم ، 2015، ص 32) عرفت بإنها تحويل أرقام المحاسبة المالية عن ما هي عليه فعلاً الى ما يرغب فيه المعدون من خلال إستغلال أو الإستفادة من القوانين الموجودة أو تجاهل بعضها جميعها (يوسف ، 2017م ، ص 15) كما عرفت بأنها العملية التي يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات منشآت الأعمال . ايضاً عرفت بأنها العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية لإعطاء صور جيدة عن الأداء المالي للشركة دون الإخلال بقواعد ومبادئ المحاسبة (جمال ، 2011م ، ص 14)

2.2. دوافع الإدارة لأستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية:

I. إدارة الأرباح :

تعرف إدارة الأرباح على أنها مقترح لاعداد تقرير مالي للحصول على منافع خاصة. لذلك تعد إدارة الارباح من أهم الصور للمحاسبة الإبداعية التي تمت مداولاتها في أدبيات المحاسبة وتكون على نوعين هما الإدارة الحقيقية للأرباح وهي تؤثر على التدفقات النقدية. وتعتبر إدارة الأرباح ومن خلال الاستحقاقات المحاسبية من خلال التغير في التقديرات والسياسات المحاسبية. ويعتبر النوع الثاني هو الأكثر انتشاراً الذي يندرج ضمن مفهوم المحاسبة الإبداعية ويتضمن الاحتيال ومخالفة المبادئ المحاسبية (مرازقة، 2010م، 13).

II. تمهيد الدخل :

تعتبر عملية تقليل حدة التقلبات في الأرباح المعلنة للشركة عن المستوى الطبيعي أو الوسائل التي تستخدمها الإدارة لتقليل التقلبات في أرقام الدخل المعلن نسبة إلى الدخل المتوقع أو المستهدف خلال المتغيرات الوهمية (المحاسبية) أو المتغيرات الحقيقية (التشغيلية) ويمكن أن يحصل الدخل إما بطريقة طبيعية ناتجة عن الأعمال التشغيلية للشركة أو بطريقة مفتعلة ناتجة عن تدخل الإدارة بهدف تحقيق الاستقرار في نمو الدخل . ويمكن اعتبار تهديد الدخل عملية تسوية مقصودة للدخل المعلن بهدف الوصول للمستوى المطلوب ويعبر عن رغبة الإدارة في تقليل الانحرافات غير الطبيعية في الدخل إلى الحد الممكن أو المسموح به في ظل المبادئ المحاسبية (حسين، 2012م، ص55).

III. التأثير على سمعة الشركة إيجابياً في سوق العمل:

تستخدم أحياناً أساليب المحاسبة الإبداعية لغرض الحصول على التمويل لتحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء الشركة وذلك حتى لا تسمح الظروف المالية (مشاكل السيولة) كظروفها التشغيلية أو الاستثمارية مما يسبب لها أحياناً سداد التزامها. ولكي تستطيع الحصول على تمويل من الوحدات الاقتصادية المالية فإنها سوف تخضع للعديد من الشروط الواجب توافرها لغرض التمويل ومن تلك الشروط يجب على الوحدة الاقتصادية ومن خلال أنشطتها والوضع المالي لها ويبدأ ذلك من استلام التمويل لغاية سدادها مع الفوائد. (ليندا، 2007م، ص 17)

3.2 أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية:

فيما يلي أهم أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية:

1. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل:

أهم الأساليب والطرق المستخدمة للتلاعب في قائمة الدخل في إطار المحاسبة الإبداعية هي:

- تسجيل الإيراد بشكل سريع فيما عملية البيع لا تزال موضع شك
- إيراد مزيف تتمثل هذه الطريقة في تسجيل إيرادات وهمية أو مزيفة.
- تسجيل زيادة الإيرادات من خلال عائد لمره واحدة.
- نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية سابقة (اسماعيل، 2001م، ص289)

II. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي:

ترتبط أهمية الميزانية بما توفره من معلومات حول طبيعة وحجم الموارد المتاحة لدى الشركة والتزاماتها تجاه المقرضين والمالكين، كما تساعد في التنبؤ بمبالغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية وفيما يلي عرض لفرص التلاعب بالقيم المحاسبية باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي:

- الأصول غير الملموسة: حيث يتم المبالغة في تقييم بنود الأصول غير الملموسة مثل العلامات التجارية، إضافة الى الاعتراف المحاسبي بالأصول غير الملموسة مما يخالف الأصول والقواعد المنصوص عليها ضمن معايير المحاسبة الدولية مثل الاعتراف بالشهرة غير المشتراة. (يوسف ، 2002م ، ص217).
 - الأصول الثابتة: حيث لا يتم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية في تحديد القيمة المدرجة لها في الميزانية
 - الاستثمارات المتداولة: حيث يتم التلاعب في أسعار السوق التي تستخدم في تقييم محفظة الأوراق المالية
 - النقدية : يتم في هذا البند عدم الإفصاح عن البنود النقدية المفيدة ، والتلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة البنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية. (يوسف ، 2002 م ، ص217).
- III. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية:**
- تعرض قائمة التدفقات النقدية جميع التدفقات 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 لفرص التلاعب بالقيم المحاسبية بإستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية
- يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية، بإعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية والعكس، وهذه الإجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغير في القيم النهائية.
 - تستطيع المنشأة كذلك دفع تكاليف التطوير الرأسمالية وتسجلها بإعتبارها تدفقات نقدية استثمارية خارجة وتبعدها عن التدفقات الخارجية التشغيلية، وبالتالي فإن هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلة. (عماد ، 2011م ، ص83) .
 - 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 أنها تؤثر في التدفقات النقدية التشغيلية، من خلال إزالة تأثير الضريبة عن هذه العمليات من التدفقات النقدية التشغيلية.(ميسون ، 2010م، ص15) .

اجودة المعلومات المحاسبية :

1.3 تعريف جودة المعلومات المحاسبية :

تعددت وتباينت التعريفات التي أوردها العديد من الكتاب والمهتمين بموضوع جودة المعلومات المحاسبية لأنها تعتبر من المفاهيم الحديثة في مجال الفكر المحاسبي وتمت الإشارة إليها في العديد من البحوث في مجال المحاسبة وترجع أهميتها في إعداد وعرض القوائم والتقارير المالية وذلك لتحقيق متطلبات الإفصاح في تلك القوائم (حافظ ، 2011م ، ص 88) . عرفت جودة المعلومات المحاسبية بأنها تلك البيانات والمعلومات الموائمة والتي تناسب حاجة المستخدم النهائي لها ، وبذلك فإن البيانات والمعلومات عالية الجودة هي التي تناسب حاجة المستخدمين لها والتي يتم إعدادها بهدف الوصول إلى معلومات موائمة في ضوء مجموعة من المعايير المرجعية (أحمد ، 2011، ص 137) جودة المعلومات المحاسبية تعني ما تتمتع به المعلومات المحاسبية 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 (مؤيد ، 2013م ، ص 14).

2.3 أهداف جودة المعلومات المحاسبية :

تهدف جودة المعلومات المحاسبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في الوحدات الاقتصادية من أهمها :

1. إتخاذ قرارات مرتبطة باستخدام مجموعة من الموارد للوحدات الاقتصادية .
2. توفير معلومات تفيد الإدارة في عملية إتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتوفير هذه المعلومات إلى جهات داخل الوحدة الاقتصادية وإلى أطراف خارجية .
3. توفير معلومات مفيدة لمن يتخذون القرارات الإستثمارية التي يمكن أن يستفاد منها المستثمرون والدائنون (الكبيسي ، 1999م ، ص 1)
4. تهدف جودة المعلومات المحاسبية لمعرفة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية والمالية المرتبطة على الأنشطة المختلفة للمؤسسة ومدى قدرتها على التسديد ومساعدتها في عملية إتخاذ قرارات سليمة .
5. توفير جودة المعلومات المحاسبية ببيانات مالية كافية من حيث النوعية والكمية وتكون ذات أهمية وتستفيد منها الوحدات الاقتصادية بكافة أقسامها (قاسم ، 2018م ، ص 65).
6. شمول نظم المعلومات المحاسبية على معلومات الرقابة بأنوعها منها الرقابة التنظيمية ورقابة المعايير

7. توفير جودة المعلومات بيانات معلومات تستفيد منها جهات خارجية تتسم بالدقة والتوقيت المناسب .
8. قرارات تخصيص الموارد والخاصة بربحية المنتجات وغيرها . تساعد جودة المعلومات على تقويم أساليب الرقابة .

(مصطفى، 2006م، ص16)

3.3 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

أهم هذه الخصائص التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي هي :

1. **ملاءمة المعلومات**
 2. **إمكانية الاعتماد على المعلومات أو درجة الثقة بها.**
- مفهوما خاصية الملاءمة والموثوقية:**
- أولا : خاصية الملاءمة:**
- تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة أي بمعنى قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار . يمكن أن نستنتج بأن مفهوم أو خاصية الملاءمة تتكون من الخصائص الثانوية أو الفرعية التالية:
- **التوقيت الملائم:** أي وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب. إذ أنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كلما كان الإحتمال كبيراً في التأثير على قراراتهم المتنوعة . وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كلما كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة أو صحيحة. (ناصر ، 2006 ، ص14)
 - **القدرة على التنبؤ :** وتعني احتواء المعلومات على قدرة تنبؤية، وبالتالي تمكين مستخدمي المعلومات من التنبؤ أو تقدير المستقبل وتكوين صورة احتمالية (تقديرية) عنه . فالمعلومة الجيدة هي التي تمكن المستخدم من تكوين التوقعات عن النتائج المستقبلية وتحسين إمكاناته وقدراته في هذا المجال.
 - **القدرة على إعادة التقييم :** ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدميها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تساهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات (معلومات) النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية المتغيرة باستمرار (ناصر، 2006م، ص 45).

ثانياً : خاصية الموثوقية:

تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها. ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضاً توافر ثلاث خصائص فرعية هي: (الصدق في التمثيل) إمكانية التثبت من المعلومات، (حيادية المعلومات).

4. سوق الخرطوم للأوراق المالية :**1.4 نبذة تعريفية عن سوق الخرطوم للأوراق المالية :**

بدأت فكرة إنشاء سوق للأوراق المالية في السودان منذ العام 1962م حيث تم إجراء العديد من الدراسات والبحوث والاتصالات من قبل وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي وبنك السودان المركزي بمشاركة مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي وتوصلت إلى التوصية بإنشاء السوق، حيث تمت إجازة قانون سوق الأوراق المالية في عام 1982م من قبل مجلس الشعب الذي أجاز القانون لكي ينظم إنشاء سوق للأوراق المالية في السودان ولكن لم يحرز تقدم في هذا الشأن حتى عام 1992م الذي بدأت فيه الخطوات الجادة لإنشاء سوق للأوراق المالية وذلك في أغسطس 1992م في ظل سياسة التحرير الاقتصادي والتي نادى بها البرنامج الثلاثي للإنقاذ الاقتصادي (1990م - 1993م) ومن ثم تم تأسيس هيئة الأسواق المالية في عام 1992م وفي نوفمبر من نفس العام أقر مجلس الوزراء تعديلاً على قانون سوق الأوراق المالية لعام 1982م إلا أن هذا القانون المعدل لم يف بكل الأغراض لإنشاء سوق للأوراق المالية (www.kse.com.sd)

2.4 مجتمع وعينة الدراسة: يعرف المجتمع الأصلي بأنه الجماعة التي يهتم بها الباحث والتي يريد أن يخلص بها إلى نتائج قابلة للتعميم عليها، وهو المجتمع الذي له خاصية واحدة على الأقل تميزه عن غيره من المجتمعات أو الجماعات، ويتكون مجتمع الدراسة من عينة من (المراجعين الداخليين والمحاسبين) الذين يعملون في سوق الخرطوم للأسواق المالية .

عينة الدراسة الميدانية:

تم إختيار العينة العشوائية وهي إحدى أنواع العينات غير الإحتمالية ، حيث إعتمدت الباحثة على معادلة روبرت ماسون لتحديد حجم عينة الدراسة من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع (120) إستبانة . إعتمدت الباحثة على إستمارة الإستبانة بوصفها مصدراً مهماً للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة وتم تصميمها في ضوء أهداف وفرضيات البحث ، وقسمت الإستبانة الى الجزء الأول تضمن

الأسئلة العامة (الديمغرافية) والخاصة بعينة البحث، والمجموعة الثانية الأسئلة الخاصة باختبار فرضيات البحث، وتم ترتيب الأسئلة على مقياس ليكرت المكون من خمس نقاط، وتم اختبار مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها وكذلك مدى إتساق وثبات المقياس المستخدم في جمع البيانات باستخدام معامل ارتباط Gronbach-Alpha و هو أسلوب إحصائي يبين مدى الاتساق والثبات والترابط بين متغيرات الدراسة ككل أو متغيرات جزئية واحدة

تمثلها فرضية واحدة أو هدف واحد. وكانت قيمة معامل ارتباط Gronbach-Alpha 0.86. وهي قيمة يستدل من خلالها على إمكانية الاعتماد على إجابات أفراد العينة وإمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي، بعد ذلك تم إجراء تحليل لإجابات عينة البحث باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) وعلى اساس طبيعة متغيرات الدراسة وأساليب القياس.

3.4 أدوات جمع البيانات: تم إعداد الاستبانة و إحتوت علي قسمين رئيسيين:

القسم الأول : تتضمن البيانات الاساسية لافراد الدراسة حيث يحتوي هذا الجزء علي النوع والعمر والمؤهلات والتخصص العلمي و المركز الوظيفي وسنوات الخبرة لافراد الدراسة .

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم علي عدد من الاسئلة او العبارات طلب من افراد الدراسة ان يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفقا لمقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات ولتحديد طول مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) تم حساب المدى (5-1=4) وهو عبارة عن الفرق بين أعلى قيمة وأدنى قيمة لمقياس ليكرت الخماسي، وللحصول على طول الفئة الصحيح وهو عبارة عن المدى مقسوما على عدد فئات ليكرت (3) أي (4/3=1.33)، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الفئة و هكذا يصبح طول الفئة كما يلي:

[1-2.33] درجة الموافقة ضعيفة.

[2.34-3.67] درجة الموافقة متوسطة.

[3.68-5] درجة الموافقة مرتفعة.

4.4 ثبات الأداة: يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج اذا ما أستخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة كما يعرف الثبات ايضا أنه مستوي الدقة والاتساق للقياسات التي يتم عليها مما يقيسه الاختبار. قامت الباحثة بحساب معامل ثبات المقياس 0.84 المستخدم في الاستبانة عن طريق معادلة الفا كرونباخ قيمته 0.92 .

5.4 التحليل الوصفي لبيانات المعلومات الديمغرافية: تمثلت أغلبية أفراد عينة الدراسة من الذكور وهذا بنسبة 95.8% مقارنة بفئة الإناث والمقدرة ب 4.2%، كما كانت أعلى نسبة لأفراد العينة هم من تتراوح أعمارهم ما بين [50-60] سنة وهذا بنسبة 57.4%، يليها الأفراد الذين تتراوح أعمارهم ما بين [30 من 30] سنة و[40-30] سنة حيث كانت نسبهم 19.1 % و 17% على التوالي، أما الأفراد الذين أعمارهم أكثر من 50 سنة فكانت نسبتهم ضعيفة حيث قدرت ب 6.4% ، في حين ان أكبر نسبة للمستوى التعليمي كانت للمستوى الجامعي بنسبة 55% ثم تليها الدراسات العليا بنسبة 21%. بعدها المستوى الثانوي بنسبة 17% والمتوسط بنسبة 7% أما الابتدائي فكانت نسبتها 0%.

6.4 الجداول التكرارية:

أولاً: المتغير المستقل : المحاسبة الإبداعية

أولاً : البعد الأول: قائمة الدخل :

جدول رقم(1) التوزيع التكراري لعبارات (قائمة الدخل)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
الإعتراف بالإيراد قبل إكمال تقديم الخدمة	64	49.2	63	48.5	3	2.3	0	0	0	0
تغير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها	35	26.9	75	57.7	16	12.3	3	2.3	1	0.8
تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات	42	32.3	75	57.7	13	10	0	0	0	0
عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركة التابعة	20	15.4	52	40	35	26.9	18	13.8	5	3.8
تسجيل الإيرادات بشكل سريع فيما أن عملية البيع ما زالت لم تكتمل	39	30	61	46.9	19	14.6	8	6.2	3	2.3

المصدر إعداد الباحثة من واقع بيانات الدراسة الميدانية 2020م .

يتضح من جدول رقم (1) ما يلي :

1. الفقرة رقم (1) أن نسبة (64%) من أفراد العينة يوافقون على الإعتراف بالإيراد قبل إكمال تقديم الخدمة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (0%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.3%).
2. الفقرة رقم (2) أن نسبة (35%) من أفراد العينة يوافقون على أن تغير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.3%).
3. الفقرة رقم (3) أن نسبة (42%) من أفراد العينة يوافقون على أن تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات بينما بلغت نسبة غير الموافقين (0%) إما أفراد العينة .والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10%) الذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (0%).
4. الفقرة رقم (4) أن نسبة (20%) من أفراد العينة يوافقون على عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركة التابعة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (0%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (3.8%).
5. الفقرة رقم (5) أن نسبة (39%) من أفراد العينة يوافقون على تسجيل الإيرادات بشكل سريع فيما أن عملية البيع ما زالت لم تكتمل بينما بلغت نسبة غير الموافقين (6.2%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.3%).

نتائج اختبار الفرضية الأولى:

أولاً : المحور الأول المتغير المستقل : أساليب المحاسبة الإبداعية

الفرضية الفرعية الأولى "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اساليب المحاسبة الإبداعية و جودة المعلومات المحاسبية

جدول (2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاساليب المحاسبة الإبداعية بقائمة

الدخل

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	الإعتراف بالإيراد قبل إكمال تقديم الخدمة	4.02	0.80	80.4
	تغير الطريقة المتبعة في تسعير المخزون من أجل زيادة المصروفات أو تخفيضها	3.07	0.51	61.4
3	تسجيل مبالغ القروض على أنها إيرادات	3.79	0.56	75.8

4	عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركة التابعة	4.67	0.61	93.4
5	تسجيل الإيرادات بشكل سريع فيما أن عملية البيع ما زالت لم تكتمل	3.53	0.67	70.6

المصدر: إعداد الباحثة، من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م

يبين الجدول (2) ان الفقرة الرابعة تسجيل الإيرادات بشكل سريع فيما أن عملية البيع ما زالت لم تكتمل قد أحتلت الترتيب الأول بين فقرات الفرضية الأولى وهي بذلك تمثل ابرز نقاط مجال اساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل و عدم إظهار نصيب الشركة الأم من خسائر الشركة التابعة اذ تحققت بمتوسط حسابي بلغت قيمته 4.67 وباهمية نسبية 93.4 وهي تقترب من التأكيد التام، بينما كانت اقل فقرات هذا المجال هي الفقرة الثانية اذ تحققت بمتوسط حسابي 3.07 وبأهمية نسبية بلغت 61.4 . وبلغ متوسط المتوسطات لفقرات الفرضية الأولى 3.81 وبأهمية نسبية بلغت 76.2 . وهذا يدل ان عينة البحث ترى إن الفقرات (1،4،6) تمثل اكثر اساليب المحاسبه الإبداعية المتبع والتي تؤثر في قائمه الدخل. وللتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من أفراد العينة اكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس وان هذا الفرق لا يعود للصدفة تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحث والخاصة بفقرات الفرضية الأولى والجدول رقم (5) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها لفقرات الفرضية مجتمعة.

جدول رقم (3) اختبار One Sample T-test لفقرات الفرضية الاولى

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
اساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة الدخل	3.81	0.39	13.57	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م.

من خلال الجدول رقم (3) يتضح أن قيمة T المسحوبة أكبر من قيمة T الجدولية وفقرات الفرضية الأولى وهي معنوية عند مستوى 0.00 . وهذا يعني أن عينة البحث ترى أن أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر في قائمة الدخل ولها تأثير في جودة المعلومات المحاسبية . لذا تقبل الفرضية الاولى و بمستوى ثقة 95%.

ثانياً : البعد الثاني : قائمة المركز المالي :
التوزيع التكراري لعبارات (قائمة المركز المالي)

جدول رقم (4)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
التلاعب في أسعار السوق المستخدمة في تقييم محفظة الأوراق المالية	51	39.2	58	44.6	19	14.6	1	0.8	1	0.8
التلاعب في مصروف الاستهلاك للأصول الثابتة	38	29.2	36	27.7	39	30	12	9.2	5	3.8
المبالغة في تقييم المخزون السلعي لزيادة قيم الأصول المتداولة	50	38.5	56	43.1	21	16.2	2	1.5	1	0.8
إعادة تقييم الأصول الثابتة من أجل تحسين قائمة المركز المالي	52	40	67	51.5	10	7.7	1	0.8	0	0
عدم تسجيل الإنخفاض في قيمة الأصول الثابتة	54	41.5	57	43.8	17	31.1	2	1.5	0	0

المصدر إعداد الباحثة من واقع بيانات الدراسة الميدانية 2020م .

يتضح من جدول رقم (4) ما يلي :

1. الفقرة رقم (1) أن نسبة (39.2%) من أفراد العينة يوافقون على أن التلاعب في أسعار السوق المستخدمة في تقييم محفظة الأوراق المالية بينما بلغت نسبة غير الموافقين (9.2%) إما أفراد . العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (30%)
2. الفقرة رقم (2) أن نسبة (29.2%) من أفراد العينة يوافقون على أن التلاعب في مصروف الاستهلاك للأصول الثابتة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.8%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (30%)
3. الفقرة رقم (3) أن نسبة (38.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن المبالغة في تقييم المخزون السلعي لزيادة قيم الأصول المتداولة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد العينة. والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10%) الذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (16.2%) .

4. الفقرة رقم (4) أن نسبة (40%) من أفراد العينة يوافقون على أن إعادة تقييم الأصول الثابتة من أجل تحسين قائمة المركز المالي بينما بلغت نسبة غير الموافقين (0%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (0%).

5. الفقرة رقم (5) أن نسبة (41.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن عدم تسجيل الإنخفاض في قيمة الأصول الثابتة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (13.1%) .

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

الفرضية الثانية " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي و جودة المعلومات المحاسبية

جدول رقم (5)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	تأخير سداد الإلتزامات من أجل زيادة التدفقات النقدية	4.28	0.70	85.6
2	التلاعب في أرباح و خسائر بيع الأصول الثابتة بإعتبارها ضمن العمليات التشغيلية بغرض زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	3.37	0.76	67.4
3	التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بغرض التهرب الضريبي	2.51	0.88	50.2
5	إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين و توزيع أسهم بدلاً عن ذلك	4.35	0.92	87.0
5	إستبعاد النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض و السندات	3.85	0.44	77

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م

يبين الجدول رقم (5) ان الفقرة الخامسة إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين وتوزيع أسهم بدلاً عن ذلك تمثل أكثر الأساليب الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي وهذا

التلاعب يمكن إن يكون عن طريق عدم الكشف عن الديون المتعثرة ، وحققت هذه الفقرة وسط حسابي بلغ قيمته 4.35 وبأهمية نسبية 87.0. أما اقل الفقرات تأثيرا حسب رأي عينة البحث هو التلاعب بالاستثمارات المتداولة حيث حققت هذه الفقرة وسط حسابي 2.51 وبأهمية نسبية بلغت 50.2. وبلغ المتوسط الحسابي لفقرات الفرصة الثانية مجتمعة 3.85 وبأهمية نسبية بلغت 77%. للتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من أفراد العينة لفقرات الفرضية الثانية أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس وأن هذا الفرق لا يعود للصدفة تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحث والخاصة بمتغيرات الفرضية الثانية والجدول رقم (8) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (6)

إختبار One Sample T-test لفقرات الفرضية الثانية

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي	3.85	0.44	12.56	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م.

من خلال الجدول رقم (6) يتضح أن قيمة T المسحوبة اكبر من قيمة T الجدولية لفقرات الفرضية الثانية وهي معنوية عند مستوى 0.00. وهذا يعني أن عينة البحث ترى أن أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر في قائمة المركز المالي ولها تأثير في جودة المعلومات المحاسبة. لذا تقبل الفرضية الثانية بمستوى ثقة 95%.

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

الفرضية الثانية " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي و جودة المعلومات المحاسبية

جدول (7) يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الفرضية الثانية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	تأخير سداد الإلتزامات من أجل زيادة التدفقات النقدية	4.28	0.70	85.6

2	التلاعب في أرباح و خسائر بيع الأصول الثابتة باعتبارها ضمن العمليات التشغيلية بغرض زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	3.37	0.76	67.4
3	التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بغرض التهرب الضريبي	2.51	0.88	50.2
5	إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين و توزيع أسهم بدلاً عن ذلك	4.35	0.92	87.0
5	إستبعاد النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض و السندات	3.85	0.44	77

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م

يبين الجدول (7) ان الفقرة الخامسة إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين وتوزيع أسهم بدلاً عن ذلك تمثل أكثر الأساليب الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي وهذا التلاعب يمكن أن يكون عن طريق عدم الكشف عن الديون المتعثرة بهدف تخفيض قيمة مخصص الديون المشكوك فيها ، وحققت هذه الفقرة وسط حسابي بلغ قيمته 4.35 وبأهمية نسبية 87.0. اما اقل الفقرات تأثيراً حسب رأي عينة البحث أن التلاعب بالاستثمارات المتداولة حيث حققت هذه الفقرة وسط حسابي 2.51 وبأهمية نسبية بلغت 50.2. وبلغ المتوسط الحسابي لفقرات الفرصة الثانية مجتمعة 3.85 وبأهمية نسبية بلغت 77% . للتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من أفراد العينة لفقرات الفرضية الثانية أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس وأن هذا الفرق لا يعود للصدفة تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحث والخاصة بمتغيرات الفرضية الثانية والجدول رقم (15/2/3) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها:

جدول رقم (8)

اختبار One Sample T-test لفقرات الفرضية الثانية

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
اساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي	3.85	0.44	12.56	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م .

من خلال الجدول (8) يتضح أن قيمة T المسحوبة اكبر من قيمة T الجدولية لفقرات الفرضية الثانية وهي معنوية عند مستوى 0.00 . وهذا يعني أن عينة البحث ترى أن أساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر في قائمة المركز المالي ولها تأثير في جودة المعلومات المحاسبة .لذا تقبل الفرضية الثانية بمستوى ثقة 95%.

ثالثاً : البعد الثالث : قائمة التدفقات النقدية :

جدول رقم(9) التوزيع التكراري لعبارات (قائمة التدفقات النقدية)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
تأخير سداد الإلتزامات من أجل زيادة التدفقات النقدية	43	33.1	63	48.5	19	14.6	5	3.8	0	0
التلاعب في أرباح و خسائر بيع الأصول الثابتة بإعتبارها ضمن العمليات التشغيلية بغرض زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	29	22.3	60	46.2	32	24.6	8	6.2	1	0.8
إستبعاد النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض و السندات	38	29.2	74	56.9	13	10	4	3.1	1	0.8
التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بغرض التهرب الضريبي	43	33.1	73	56.2	12	9.2	2	1.5	0	0
إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين و توزيع أسهم بدلاً عن ذلك	36	27.7	53	40.8	28	21.5	11	8.5	2	1.5

المصدر إعداد الباحثة من واقع بيانات الدراسة الميدانية 2020م .

يتضح من جدول رقم (9) ما يلي :

- الفقرة رقم (1) أن نسبة (33.1%) من أفراد العينة يوافقون على أن تأخير سداد الإلتزامات من أجل زيادة التدفقات النقدية بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.8%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (14.2%).

2. الفقرة رقم (2) أن نسبة (22.3%) من أفراد العينة يوافقون على أن التلاعب في أرباح وخسائر بيع الأصول الثابتة بإعتبارها ضمن العمليات التشغيلية بغرض زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية ينما بلغت نسبة غير الموافقين (6.2%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (24.6%).

3. الفقرة رقم (3) أن نسبة (29.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن إستبعاد النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض و السندات بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10%).

4. الفقرة رقم (4) أن نسبة (43%) من أفراد العينة يوافقون على أن التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بغرض التهرب الضريبي بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (9.2%).

5. الفقرة رقم (5) أن نسبة (43%) من أفراد العينة يوافقون على أن إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين و توزيع أسهم بدلاً عن ذلك بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد العينة و الذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.5%).

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

الفرضية الثالثة " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية و جودة المعلومات المحاسبية "

جدول (10) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الفرضية الثالثة

الرقم	الفرقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	تأخير سداد الإلتزامات من أجل زيادة التدفقات النقدية	3.91	0.48	78.2
2	التلاعب في أرباح و خسائر بيع الأصول الثابتة بإعتبارها ضمن العمليات التشغيلية بغرض زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	3.65	0.61	73.0
3	إستبعاد النفقات من التدفقات النقدية مثل فوائد القروض و السندات	4.23	0.78	84.6
4	التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بغرض التهرب الضريبي	3.19	0.96	63.8

5	إخفاء قدرة المنشأة على توزيع أرباح على المساهمين و توزيع أسهم بدلاً عن ذلك	3.74	0.57	74.8
---	--	------	------	------

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م .

يبين الجدول (10) قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية وجودة المعلومات المحاسبية وباستعراض قيم الترتيب يتبين ان الفقرة الثالثة قد احتلت الترتيب الاول بين الفقرات وهي بذلك تمثل ابرز نقاط مجال أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية وجودة المعلومات المحاسبية وتتمحور في التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية وذلك بالتهرب جزئيا من دفع الضرائب. وحققت هذه الفقرة وسط حسابي بلغ قيمته 4.23 وبأهمية نسبية 84.6. اما الاقل تأثيرا على قائمة التدفقات النقدية التلاعب بالدخل من العمليات المستمرة وذلك بازالة البنود الغير متكررة، وحققت الفقرة وسط حسابي 3.19 وباهمية نسبية بلغت 63.8 ، وبلغ المتوسط الحسابي لفقرات الفرضية ككل 3.74 وباهمية نسبية بلغت 74.8. تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحث والخاصة بمتغيرات الفرضية الثالثة الجدول رقم (13) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول رقم (11) يوضح اختبار One Sample T-test لمتغيرات الفرضية الثالثة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة
أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية	3.74	0.57	8.51	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م.

من خلال الجدول (14) يتضح أن قيمة T المسحوبة اكبر من قيمة T الجدولية ولجميع متغيرات الفرضية الثالثة وهي معنوية عند مستوي (0.00) . لذا تقبل الفرضية الثالثة بمستوي ثقة 95% .

ثانياً: المتغير التابع : جودة المعلومات المحاسبية

أولاً : البعد الأول :الملاءمة

جدول رقم (12) التوزيع التكراري لعبارات (الملاءمة)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
تقدم الشركة معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتي لا تفقد قيمتها	37	28.5	66	50.8	22	16.9	4	3.1	1	0.8
لدى الشركة معلومات محاسبية ذات قدرة تنبؤية بنتائج الأداء	33	25.4	52	40	37	28.5	4	3.1	4	3.1
تتمتع المعلومات المحاسبية بالشركة بالقدرة علي تصحيح التوقعات السابقة	41	31.5	58	44.6	27	20.8	3	2.3	1	0.8
الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليل المعلومات المحاسبية	39	30	72	55.4	16	12.3	2	1.5	1	0.8
تساهم التغذية العكسية في الرقابة على تصحيح الأخطاء	43	33.1	75	57.7	11	8.5	1	0.8	0	0

المصدر إعداد الباحثة من واقع بيانات الدراسة الميدانية 2020م .

يتضح من جدول رقم (12) ما يلي :

- الفقرة رقم (1) أن نسبة (28.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن تقدم الشركة معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتي لا تفقد قيمتها بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد .العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (16.9%).

2. الفقرة رقم (2) أن نسبة (25.4%) من أفراد العينة يوافقون على أن لدى الشركة معلومات محاسبية ذات قدرة تنبؤية بنتائج الأداء بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (28.5%).
3. الفقرة رقم (3) أن نسبة (31.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن تتمتع المعلومات المحاسبية بالشركة بالقدرة على تصحيح التوقعات السابقة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (2.3%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (20.8%).
4. الفقرة رقم (4) أن نسبة (30%) من أفراد العينة يوافقون الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليل المعلومات المحاسبية بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.3%).
5. الفقرة رقم (6) أن نسبة (33.1%) من أفراد العينة يوافقون على أن تساهم التغذية العكسية في الرقابة على تصحيح الأخطاء بينما بلغت نسبة غير الموافقين (0.8%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (8.5%).
- نتائج اختبار الفرضية الفرعية الخامسة :

المحور الثاني: للمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية: الملائمة

جدول (13) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المحور الأول الملائمة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	تقدم الشركة معلومات محاسبية في الوقت المناسب حتي لا تفقد قيمتها	3.63	0.69	72.6
2	لدى الشركة معلومات محاسبية ذات قدرة تنبؤية بنتائج الأداء	4.47	0.67	89.4
3	تتمتع المعلومات المحاسبية بالشركة بالقدرة على تصحيح التوقعات السابقة	4.28	0.67	85.6
4	الفهم الجيد للمعلومات المحاسبية يمكن من سرعة تحليل المعلومات المحاسبية	3.86	0.52	77.2
5	تساهم التغذية العكسية في الرقابة على تصحيح الأخطاء	3.93	0.46	78.6

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م.

يبين الجدول (13) ان الفقرة الثانية لدى الشركة معلومات محاسبية ذات قدرة تنبؤية بنتائج الأداء قد احتلت الترتيب الاول بين الفقرات وهي بذلك تمثل ابرز نقاط مجال علاقة اساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة بجودة المعلومات المحاسبية اذ حققت وسط حسابي بلغت قيمته 4.47 وباهمية نسبية 89.4 . فقد رأت الفئة المستبانة لا يوجد فائدة من معلومات يتطابق شكلها القانوني مع نماذج العرض القانوني ولكن في ذات الوقت تكون هذه المعلومات غير ممثلة للواقع بعيدة عن الحقيقة على ، وبلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل 3.93 . وللتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من أفراد العينة لفقرات الفرضية الرابعة أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس وأن هذا الفرق لا يعود للصدفة تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحث والخاصة بمتغيرات الفرضية الرابعة الجدول رقم (19/2/3) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول رقم (14) يوضح اختبار One Sample T-test لمتغيرات الفرضية الرابعة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
جودة المعلومات المحاسبية (الملائمة)	3.93	0.46	13.33	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م.

من خلال الجدول (14) يتضح أن قيمة T المسحوبة أكبر من قيمة T الجدولية ولجميع متغيرات الفرضية الرابعة وهي معنوية عند مستوى 0.00 ، لذا تقبل الفرضية الرابعة وبمستوى ثقة 95%.

ثانياً: البعد الثاني: الموثوقية

جدول رقم (15) التوزيع التكراري لعبارات (الموثوقية)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
تعبر المعلومات المحاسبية بالشركة عن الحدث المالي بصدق	40	30.8	64	49.2	20	15.4	4	3.1	2	1.5
تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالموضوعية	36	27.7	61	46.9	29	22.3	4	3.1	0	0

0.8	1	1.5	2	12.3	16	54.6	71	3.08	40	تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالحياد وعدم التحيز
0.8	1	3.1	4	13.1	17	54.6	71	28.5	37	يمكن التحقق من المعلومات المحاسبية للشركة بسهولة
0.8	1	3.8	5	22.3	29	47.7	62	25.4	33	يمكن مقارنة المعلومات المحاسبية للشركة بالشركات الأخرى المماثلة

المصدر إعداد الباحثة من واقع بيانات الدراسة الميدانية 2020م .

يتضح من جدول رقم (15) ما يلي :

1. الفقرة رقم (1) أن نسبة (30.8%) من أفراد العينة يوافقون على أن تعبر المعلومات المحاسبية بالشركة عن الحدث المالي بصدق بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (15.4%).
2. الفقرة رقم (2) أن نسبة (27.7%) من أفراد العينة يوافقون على أن تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالموضوعية بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (22.3%).
3. الفقرة رقم (3) أن نسبة (3.08) من أفراد العينة يوافقون على أن تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالحياد وعدم التحيز بينما بلغت نسبة غير الموافقين (1.5%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.3%).
4. الفقرة رقم (4) أن نسبة (28.5) من أفراد العينة يوافقون أن يمكن التحقق من المعلومات المحاسبية للشركة بسهولة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.1%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (13.1%).
5. الفقرة رقم (5) أن نسبة (25.4%) من أفراد العينة يوافقون على يمكن مقارنة المعلومات المحاسبية للشركة بالشركات الأخرى المماثلة بينما بلغت نسبة غير الموافقين (3.8%) إما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (22.3%).

نتائج اختبار الفرضية الفرعية السادسة:

المحور الثاني : للمتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية : الموثوقية

جدول (16) يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المحور الثاني الموثوقية

جدول (16) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المحور الأول الموثوقية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
1	تعبر المعلومات المحاسبية بالشركة عن الحدث المالي بصدق	4.47	0.67	82.2
2	تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالموضوعية	4.55	0.70	83.4
3	تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالحياد وعدم التحيز	3.85	0.69	87.6
4	يمكن التحقق من المعلومات المحاسبية للشركة بسهولة	3.96	0.77	76.2
5	السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة متسقة عبر الفترات	3.93	0.65	74.6

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م

يبين الجدول رقم (16) أن الفقرة الثانية "تتميز المعلومات المحاسبية بالشركة بالموضوعية" قد احتلت الترتيب الأول بين الفقرات وهي بذلك تمثل أبرز نقاط مجال علاقة اساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة بجودة المعلومات المحاسبية إذ حققت وسط حسابي بلغت قيمته 4.55 وباهمية نسبية 83.4 وللتحقق من أن الوسط الحسابي الذي أبداه المستجيبون من أفراد العينة لفقرات الفرضية الخامسة أكبر بدرجة معنوية من وسط أداة القياس وأن هذا الفرق لا يعود للصدفة تم استخدام اختبار One Sample T-test لإجابات عينة الباحثة والخاصة بمتغيرات الفرضية الخامسة .

الجدول رقم (17) يوضح النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول رقم (17) اختبار One Sample T-test لمتغيرات الفرضية الخامسة

المجال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
جودة المعلومات المحاسبية (الموثوقية)	3.28	0.75	21.3	0.000

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2020م

من خلال الجدول (17) يتضح أن قيمة T المسحوبة أكبر من قيمة T الجدولية ولجميع متغيرات الفرضية الخامسة وهي معنوية عند مستوى 0.00 ، لذا تقبل الفرضية الرابعة وبمستوى ثقة 95%.

أولاً : النتائج :

من خلال الدراسة النظرية والميدانية تستنتج الباحثة الآتي :

1. تعتبر عملية مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية من الأمور الصعبة ولهذا فإن على المهتمين في هذا المجال السعي باستمرار لكشف تلك الممارسات ومن ثم محاولة الحد منها.
2. تتفق كافة فئات عينة الدراسة أن لأساليب المحاسبة الإبداعية تأثير في جودة المعلومات المحاسبية.
3. تقديم المعلومات ذات الجودة وخلوها من ممارسات المحاسبة الإبداعية تؤدي الى توسيع إدراك المستخدم في فهم و تحليل المعلومات
4. تحتاج مهنة المحاسبة الى زيادة الإهتمام بالجانب الأخلاقي حتي لا يلجأ المحاسب الى تبني المحاسبة الإبداعية
5. إن المعلومات المحاسبية الناتجة عن عدم تطبيق سياسات محاسبية ملائمة تساهم في المحاسبة الإبداعية
6. تؤثر الخبرة المهنية المحاسبية للمحاسب في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية عند العرض و الإبلاغ عن القوائم المالية

ثانياً : التوصيات :

بناءً على نتائج الدراسة توصي الباحثة بالآتي :

1. عدم التحيز الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية يعتبر أهم مجالات إستخدام المحاسبة الإبداعية
2. ضرورة الإفصاح عن تغيير السياسات المحاسبية المتبعة في الوحدة الإقتصادية يساعد في الكشف عن إستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية
3. ضرورة الإطلاع المستمر على ما يصدر من أدلة مهنية و معايير دولية في الحد من إستخدام المحاسبة الإبداعية
4. تبني مهنة المحاسبة الإهتمام بالجانب الأخلاقي حتي لا يلجأ المحاسب الى تبني المحاسبة الإبداعية
5. أن معالجة دوافع المحاسبة الإبداعية تمنع إدارات الشركات من ممارستها .
6. ضرورة تشخيص حالات التلاعب للمحاسبة الإبداعية التي تؤدي الى إعادة النظر في القوائم المالية

المراجع :

1. أسعد مبارك حسين، 2017م ، محاسبة الضرائب ، الخرطوم: جامعة النيلين ، كلية التجارة .

2. الكبيسي عبدالستار و آخرون، 1999 م ، المحاسبة المالية ، الجزء الأول ، عمان : دار الحامد للنشر والتوزيع .
3. مصطفى نجم البشاري ، 2006م ، المحاسبة المالية ، الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة المحدودة .
4. محمد رضوان حلوة حنان ، 2003م ، النموذج المحاسبي المعاصر ، عمان : دار وائل .
5. يوسف محمود جربوع ، سالم عبدالله ، 2002م ، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية ، عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع .
6. ناصر نور الدين عبداللطيف ، 2006م ، نظم المعلومات المحاسبية ومعالجة البيانات والبرامج الجاهزة ، الإسكندرية : الدار الجامعية .
7. أقداس حسين هادي الناصر ، 2012م ، دور آليات الحوكمة الداخلية في التهرب الضريبي من خلال ممارسات تمهيد الدخل - دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، بغداد: جامعة بغداد ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
8. عماد سليم الاغا ، 2011م ، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية إلى موثوقية البيانات المالية - دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، غزة: جامعة الازهر، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية .
9. عيسى عمر احمد على وآخرون، 2017م ، أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة المحاسبية في القوائم المالية، كسلا : كلية الشرق الاهلية .
10. فتحية عبدالله يحي فضل ، 2017م ، دور المحاسبة القضائية في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية - دراسة حالة ديوان المراجع القومي، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا ، رسالة الماجستير في المحاسبة .
11. قاسم محمد عبد الله البعاج ، 2018م ، اثر اساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، الخرطوم : جامعة النيل ، كلية الدراسات العليا .
12. ليندا حسن نمر الحلبي، 2007م ، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الأردنية، عمان: جامعة الشرق الأوسط ،كلية الدراسات العليا.
13. محمد حيدر موسى شعت ، 2017م ،أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية- دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، غزة: الجامعة الإسلامية .
14. مرازقة صالح ، بوهين فتحية ، 2010م ، الابداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة ، بحيث منشور في الملتقى الدولي حول الابداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة .
15. معزة آدم محمد النور ، 2015م ، جودة المعلومات المحاسبية في زيادة فاعلية إدارة الأزمات المالية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، الخرطوم: جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا.
16. ميسون بنت محمد على القرى ، 2010م ، دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في شركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، الرياض: جامعة الملك عبدالعزيز.

17. أحمد مؤيد عطية لحيالي ، 2011م ، جودة نظم المعلومات المصرفية ودورها في إدارة الأزمات ، دراسة ميدانية في عينة من المصارف العراقية ، الموصل: جامعة الموصل ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة تنمية الرفدين ، المجلد 33 ، العدد 104 ، ص 137 .
18. اسماعيل محمد التكريني ، جاسم نصيف ، 2001م ، دور المعلومات المحاسبية في تقييم وتنفيذ استراتيجية المنظمة ، بغداد : جامعة بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد 8 ، العدد 25 ، ص ص 287 – 298.
19. رشا حماده ، 2010م ، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26 ، العدد 2 ، ص 45.
20. ناظم شعلان جبار ، 2015م ، اساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية، بغداد : جامعة القادسية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة القرى للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 9 ، العدد 32 ، ص 33 .
21. الهادي آدم محمد ابراهيم وآخرون ، 2017م ، أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، الخرطوم : جامعة افريقيا العالمية ، مجلة العلوم الادارية ، العدد 1، ص 65.

مواقع الإنترنت :

موقع سوق الخرطوم للأوراق المالية علي الانترنت www.kse.com.sd