

مساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية دراسة حالة مجمع صيدال

The contribution of the board committees in reducing the negative practices of creative accounting, a case study of Saidal Complex

عبد القادر عوادي^{*1}

¹ المركز الجامعي مرسلبي عبد الله تيبازة (الجزائر)،

aouadi.abdelkader@cu-tipaza.dz

تاريخ النشر: 2023/09/01

تاريخ القبول: 2023/08/01

تاريخ الاستلام: 2023/07/08

تصنيفات JEL: M41, M42, C33.

مستخلص:

Abstract:

This study seeks to highlight the role of the board of directors and the extent of its contribution as an effective oversight mechanism to establish the rules of corporate governance in light of the efforts aimed at raising and improving the efficiency of the management of national companies, and limiting creative accounting methods. On the reality of Algerian companies with a case study of the Saidal complex, using the questionnaire, and the results were analyzed by the statistical program (SPSSv26).

The study concluded that the mechanism of the board of directors has an effective role in improving the quality of financial information and limiting creative accounting methods.

Keywords: Board of Directors, corporate governance, creative accounting, financial statements, internal audit.

JEL Classification : M41, M42, C33.

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز دور مجلس الإدارة ومدى مساهمته كآلية رقابية فعالة لإرساء قواعد حوكمة الشركات في ظل الجهود الهادفة إلى رفع وتحسين كفاءة تسيير الشركات الوطنية، والحد من أساليب المحاسبة الإبداعية، ولتحقيق هذا الهدف تم تسليط الضوء على الجانب النظري لمتغيرات الدراسة وتدعيمها بجانب تطبيقي للوقوف على واقع الشركات الجزائرية مع دراسة حالة مجمع صيدال، وذلك باستخدام الاستبيان، وتم تحليل النتائج بواسطة البرنامج الإحصائي (SPSSv26).

وقد خلصت الدراسة إلى أن آلية مجلس الإدارة لها دور فعال في تحسين جودة المعلومات المالية والحد من أساليب المحاسبة الإبداعية، كما أظهرت نتائج الدراسة الميدانية وجود علاقة ارتباط وتأثير قوية بين آلية مجلس الإدارة والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

الكلمات المفتاحية: مجلس الإدارة، حوكمة شركات، محاسبة إبداعية، قوائم مالية، مراجعة داخلية.

مقدمة

تعرف الحوكمة على أنها الطريقة التي تُحكم وتُسير بها الشركة، ولقد ظهر هذا مصطلح بعد الانهيارات العديدة للشركات العملاقة التي شهدها العالم مثل شركة إنرون وشركة وورلدكوم، حيث كانت نتائج التحليلات التي أجريت للتعرف على أسباب هذه الأزمات وجود ضعف في التسيير وأيضاً فساد مالي بسبب الممارسات المحاسبية السلبية التي هدفت إلى تضليل محتوى التقارير المالية، وهذا راجع إلى ضعف في الإفصاح المحاسبي.

ولقد ترتب على هذه الاختلالات ضرورة الاهتمام لدى الجهات التنظيمية والمختصة بالأساليب الرقابية التي يمكن أن تحد أو تقلل من التلاعب في القوائم المالية إلى إصدار العديد من تقارير حول التطبيق الجيد لحوكمة الشركات، والتي من أهمها تقرير (Viénot) الأول في 1995 والثاني خلال 1999، حيث أهتم هذا التقرير بتعزيز دور مجلس الإدارة في الشركات من خلال توضيح كيفية تشكيكه وعمله ومهامه وصلاحياته التي يتمتع بها، وأكد على ضرورة إنشاء اللجان المختصة المنبثقة عن مجلس الإدارة. إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تتمثل إشكالية الدراسة في:

ما مدى مساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية؟
ويندرج ضمن هذه الإشكالية بعض التساؤلات الفرعية التالية:

- هل تساهم لجنة الحوكمة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية؟
 - هل تساهم لجنة المراجعة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية؟
 - هل تساهم لجنة المكافآت في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية؟
- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة بصفة أساسية إلى اختبار مساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، كما أنه توجد أهداف ثانوية تتمثل في:
- علاقة لجان مجلس الإدارة بالمحاسبة الإبداعية؛
 - التعرف على دوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية ومدى تأثيرها على التقارير المالية؛
 - التعرف على لجان مجلس الإدارة التي تؤثر على الإبداع المحاسبي؛
 - استطلاع آراء موظفي مجمع صيدال في مدى مساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة في أن لجان مجلس الإدارة تعتبر من أهم ركائز تطبيق حوكمة الشركات، والتي يمكن أن تؤثر على قرارات إدارة الشركة التي تساهم في تعظيم أرباح المساهمين وتحقيق أهدافها، بالإضافة إلى جودة التقارير المالية الخاصة بالشركة، ومن هنا يتضح أنه لا بد من ربط موضوع لجان مجلس الإدارة ومدى مساهمتها في التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية وزيادة مصداقية القوائم المالية.

فرضيات الدراسة: لمحاولة الوصول إلى الإجابات الكافية على مشكلة الدراسة والأسئلة الفرعية لها وتحقيق أهدافها تمت صياغة فرضية أساسية مفادها:

• الفرضية الرئيسية: يوجد تأثير معنوي وذو دلالة إحصائية لمساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيات الآتية:

• الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين لجنة الحوكمة والممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية:

• الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين لجنة المراجعة والممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية:

• الفرضية الفرعية الثالثة: توجد علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين لجنة المكافآت والممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية:

منهج الدراسة: تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي عند طرح الإطار النظري لمجلس الإدارة ولجانته والمحاسبية الإبداعية، إضافة إلى المنهج الاستنباطي لمحاولة الربط بين الجوانب المختلفة لمساهمة لجان مجلس الإدارة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية معتمدين في ذلك على أسلوب المقابلة وأسلوب الاستبيان، فيما يخص دراسة حالة مجمع صيدال للأدوية للحصول على المعلومات والبيانات المتعلقة بموضوع الدراسة وتفريغها ومعالجتها باستخدام البرامج (SPSS_{v26}-Excel).

الدراسات السابقة:

• دراسة (ملاح، 2019) بعنوان: دور آليات الحوكمة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات بتبسة، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير آليات حوكمة الشركات الداخلية في الحد من الآثار السلبية لممارسات المحاسبة الإبداعية، ولقد ركزت الدراسة على آلية مجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمراجعة الداخلية، حيث توصلت الدراسة إلى أنه كلما كان تطبيق آليات الحوكمة الداخلية فعال داخل المؤسسة الوطنية للمناجم تبسة كلما قلل ذلك من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية.

• دراسة (زغود، 2019) بعنوان: تأثير خصائص مجلس الإدارة على إدارة الأرباح دراسة اختبارية على عينة من شركات المساهمة العائلية خلال فترة 2010-2016، حيث هدفت هذه الدراسة إلى اختبار تأثير خصائص مجلس الإدارة على إدارة الأرباح لعينة من المؤسسات، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة طردية بين نسبة ملكية أعضاء مجلس الإدارة لأسهم شركات المساهمة العائلية بالجزائر وإدارة الأرباح فيها، وتوصلت أيضاً إلى وجود علاقة عكسية بين نسبة ملكية المدير التنفيذي لأسهم شركات المساهمة العائلية بالجزائر.

وتسعى هذه الدراسة الحالية مقارنة مع الدراسات السابقة إلى تقديم إضافة للإنتاج العلمي من خلال دراسة مدى تأثير استخدام آلية مجلس الإدارة في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، وذلك من خلال العلاقة بين المتغيرين، إلى جانب معرفة أي من لجان مجلس الإدارة الأكثر تأثيراً على المحاسبة الإبداعية، بينما في الدراسات السابقة التي تم عرضها لم تقم بربط الموضوعين معاً. هيكّل الدراسة: تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور، محورين خاصة بالجانب النظري للدراسة، أما المحور الآخر خاصة بالجانب التطبيقي للمؤسسة محل الدراسة، حيث تتضمن المحاور مايلي:

• المحور الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة؛

• المحور الثاني: الدراسة الميدانية.

1- المحور الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

1-1 - ماهية مجلس الإدارة:

1-1-1- تعريف مجلس الإدارة: يعرف مجلس الإدارة على أنه: "هيكل مكون من أشخاص يقومون بتوجيه إدارة الشركة والإشراف عليها، بحيث يتم اختيار أعضائه عن طريق الانتخاب من طرف المساهمين." (ملاح، 2019، صفحة 60)، وهو "الإدارة العليا المسؤولة عن وضع استراتيجيات وخطط الشركة وتحقيق نتائج أعمالها، ويتكون عادة من أعضاء من داخل الشركة ومن خارجها، ونظراً لوجوده في قمة الهرم التنظيمي للشركة فإن بإمكان أعضائه مراقبة قرارات الإدارة والتأكد من أنها تتماشى مع اهتمامات مصالح حملة الأسهم." (محمد، 2019، صفحة 92)، "ومن الملاحظ أن مجلس الإدارة هو الذي يتولى إدارة أمور الشركة بناء على تفويض من الجمعية العامة، ومن ثم فإن المسؤولية النهائية عن الشركة تظل لدى المجلس، حتى ولو قام بتشكيل لجان أو تفويض جهات أو أفراد آخرين في القيام ببعض أعماله." (سويلم، 2010، صفحة 205)

ومما سبق يمكن القول إن مجلس الإدارة هو المنوط بالإدارة الفعلية للشركة وتطبيق مبادئ الحوكمة والإشراف عليها، والسعي إلى تحقيقها، وهو المسؤول عن إصدار القرارات والإجراءات، كما أنه يراقب أعمال التي تزاولها الشركة.

1-1-2- مسؤوليات مجلس الإدارة: إن التحديد الدقيق لمسؤوليات مجلس الإدارة يعتبر من العوامل الهامة لضمان فعالية مجالس الإدارة، فمعرفة الأعضاء مسؤولياتهم يؤدي بلا شك إلى الإلمام بحجمها وما يتطلب منهم للوفاء بها، ومن هنا يمكن ذكر مجموعة من مسؤوليات مجلس الإدارة: (مصطفى س.، 2008، صفحة 35)

• يتولى مجلس الإدارة كل الصلاحيات والسلطات اللازمة لإدارتها، وتبقى المسؤولية النهائية عن الشركة على المجلس حتى وإن شكل لجاناً أو فوض جهات أخرى؛

- يجب تحديد مسؤوليات مجلس الإدارة بوضوح في نظام الشركة الأساسي؛
- يمثل عضو مجلس الإدارة جميع المساهمين، وعليه يجب أن يلتزم بالقيام بما يحقق مصلحة الشركة عموماً وليس ما يحقق مصالح المجموعة التي يمثلها أو التي صوتت على تعيينه في مجلس الإدارة.
- كما يجب أن يؤدي المجلس مهامه بحسن نية بما يحقق مصلحة الشركة عموماً ويجب على المجلس التأكد من توفير الشركة لمعلومات وافية عن أعضائها، ولا يجوز لمجلس الإدارة بيع أو رهن أو إبراء مديني الشركة من التزاماتهم إلا إذا كان مصرحاً بذلك في نظام الشركة. (الدسوقي، 2019، صفحة 70) ولقد ركزت مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة الشركات على بيان مسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين أداء الشركة والتي من أهمها الرقابة على أعمال الإدارة التنفيذية، كما أكدت على ضرورة خضوعه للمحاسبة والمساءلة، حيث نصت على ضرورة أن يضمن إطار ممارسات حوكمة الشركة الخطوط الإرشادية لتوجيه الشركات، وأن يضمن محاسبة مجلس الإدارة عن مسؤوليته أمام الشركة والمساهمين. (بلبع، 2016، صفحة 308)
- 1-1-3- لجان مجلس الإدارة: يقوم مجلس الإدارة بإنشاء مجموعة من اللجان لمساعدته في إدارة ورقابة أنشطة البنك بصورة سليمة، وتستمد جميع اللجان قوتها وسلطتها من تكليف مجلس الإدارة ونؤكد هنا على مجلس الإدارة قد يفوض بعض الصلاحيات والسلطات إلى تلك اللجان ولكنه يبقى دائماً مسؤولاً عن تلك الصلاحيات، وينبغي أن تظهر أسماء اللجان ورؤساؤها في التقرير السنوي (مصطفى س.، 2008، صفحة 253)، وتتمثل هذه اللجان فيما يلي:
- **لجنة الحوكمة:** تتكون لجنة الحوكمة من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين حيث تتضمن رئيس مجلس الإدارة المستقل حكماً (رئيساً للجنة)، ورئيس لجنة المراجعة عضواً، والعضو الثالث يكون أمين سر اللجنة ومقررها مدير إدارة الالتزام، وهي المختصة بمراقبة مدى الالتزام بدليل الحوكمة ومتطلباته كافة حيث توصي بكافة الإجراءات التصحيحية والتوجيهات اللازمة لتنظيم عملية الإدارة السليمة. (سويلم، 2010، صفحة 286)
- **لجنة المراجعة:** وهي لجنة منبثقة عن مجلس إدارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين والذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتي التدقيق الداخلي والخارجي، والتأكد من مدى التزام الشركة بتدقيق قواعد حوكمة الشركات. (بلبع، 2016، صفحة 361).
- **لجنة المكافآت:** تتألف لجنة المكافآت من ثلاثة أعضاء على الأقل غير تنفيذيين تكون غالبيتهم من المستقلين، ويتعين على هذه اللجنة مراجعة الاحتياجات المطلوبة من المهارات المناسبة لعضوية مجلس الإدارة وإعداد وصف للقدرة والمؤهلات المطلوبة لعضوية مجلس الإدارة، وتحديد جوانب الضعف والقوة في مجلس لإدارة وتقديم اقتراحات لمعالجتها. (سويلم، 2010، صفحة 288)

2-1 - المحاسبة الإبداعية:

اختلف تعريف المحاسبة الإبداعية بحسب وجهات نظر الباحثين والمختصين في ميدان المحاسبة، حيث ظهر العديد من التعريفات كل حسب وجهة نظر صاحبها، وفي ما يأتي سنعرف أهم التعاريف الخاصة بالمحاسبة الإبداعية:

- هي مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يعتمد عليها المحاسب لتحقيق مصلحة أصحاب المؤسسة وللمحاسبة الإبداعية مظهر قانوني يصادق عليه محافظ الحسابات عبر الاستفادة من الثغرات والقوانين والبدائل المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة، أو مظهر غير قانوني ينتج عنه تواطؤ محافظ الحسابات حيث يتضمن تلاعب في القوائم المالية. (رشيدة، 2019، صفحة 29)

- وعرفها (أمات Amat) على أنها العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية لتسجيل البيانات المالية وفق رغبات أصحاب المصالح لإعطاء صورة جيدة عن الأداء المالي للشركة. (علاق، 2017، صفحة 631)

- هي الإجراءات أو خطوات يتم استخدامها للتلاعب بالبيانات المالية وذلك لتضليل مستخدمي التقارير المالية، أو أي إجراء نحو إدارة الأرباح. (بله، 2012، صفحة 60)

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول إن المحاسبة الإبداعية هي كل الممارسات التي ينتهجها المحاسبون والمكلفين بإعداد القوائم المالية المظلمة وفق القواعد المحاسبية المتعارف عليها ومعايير المحاسبة الدولية وهذا بغية تحريف التقارير المالية لتحقيق أهداف الشركة وفق رغبات أصحاب المصالح.

1-2-1- دوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية: تعددت دوافع ممارسة المحاسبة الإبداعية وهذا من أجل التلاعب بالقوائم المالية، وذلك باختلاف مدى استقرار دخل الشركة وتماشيه مع توقعات مستخدمي التقارير المالية، لتحقيق أهداف الشركة وتحسين مكانة الشركة في السوق التجاري، ولقد تم تصنيف هذه الدوافع في الآتي: (مصطفى ع، 2020، صفحة 222)

- حوافز الإدارة: يقوم هذا الدافع على فكرة أن إدارة الكيان سوف تختار المبادئ والطرق المحاسبية والإجراءات والتي تسفر عن تحقيق ميزة إيجابية للكيان.

- توفير التنافسية: الوفاء بالمتطلبات الواجبة والذي ينحصر بتوفير التنافسية والقدرة على التمسك بقيمة أكبر من الحصة السوقية في حين أن كافة ظروف المؤسسة لا تسمح بتوفير ذلك؛ (علاق، 2017، صفحة 631)

- حجب المعلومات: في بعض الحالات تسمح القوانين للمدراء وموظفو الشركة بتداول أسهم مؤسستهم بحرية كباقي المساهمين ففي هذه الحالة سيقوم هؤلاء المدراء باستخدام المحاسبة الإبداعية لتأخير خروج المعلومات الحقيقية إلى السوق، الأمر الذي يقوي فرصتهم من الاستفادة بالمعرفة الداخلية للشركة. (رشيدة، 2019، صفحة 31)

• **بنية التمويل:** تستخدم الشركات التي تعتمد على الديون في تمويلها ممارسات المحاسبة الإبداعية أكثر من تلك التي تعتمد على حقوق الملكية، وذلك من أجل تضخيم الأرباح وتحسين نسب الربحية والسيولة، وبالتالي تحسين قيمتها السوقية، بسبب الاتفاقيات المقيدة والموجودة في عقود الاقتراض. (مصطفى ع.، 2020، صفحة 223)

• **التجنب الضريبي:** يعتبر تفادي دفع الضرائب من أكثر الأسباب التي تدفع الشركة إلى ممارسة المحاسبة الإبداعية من أجل تحقيق وفورات ضريبية أو تأجيل دفعها. (مصطفى ع.، 2020، صفحة 223)

• **التصنيف المهمي:** وذلك للحصول على تصنيف مهني متقدم للشركة على منافسيها من الشركات التي تعمل في نفس مجال العمل الذي تجريه بعض المؤسسات الدولية والمحلية بالاستناد إلى العديد من المعايير من ضمنها تقييم القيمة المالية ووضع الشركة من ناحية القوة المالية، ومن هذا المنطلق تسعى الشركات إلى تحسين كشوفها المالية باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية المختلفة. (علاق، 2017، صفحة 632)

• **الحصول على مكافأة كبيرة للمديرين:** حيث يقوم المديرون بممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية وذلك لزيادة الأرباح وخاصة إذا كانت الحوافز والمكافآت الخاصة بهم مرتبطة بتلك الأرباح. (أسماء، 2017، صفحة 369)

• **عدم وجود المنظمات المهنية والهيئات الرقابية:** إن عدم وجود منظمات مهنية وهيئات رقابية تسهر على تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية والتشريعات المحاسبية وتحافظ على المصالح الاقتصادية للشركات والمجتمع ككل، يعطي فرصة كبيرة لإدارة المنشأة بالتلاعب بالمعلومات المالية واستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية. (مصطفى ج.، 2014، صفحة 71)

1-2-2- أساليب المحاسبة الإبداعية: تشتمل أهم ممارسات المحاسبة الإبداعية للتلاعب في قائمة الدخل والمركز المالي بالإضافة إلى قائمة تدفقات النقدية ويمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول 01: أساليب المحاسبة الإبداعية في إعداد القوائم المالية

قائمة الدخل	قائمة المركز المالي	قائمة تدفقات النقدية
• تسجيل إيراد بشكل سريع فيما عملية البيع لا تزال موضوع شك؛	• المبالغة في تقييم الأصول غير الملموسة؛	• تصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية أو العكس؛
• تسجيل إيراد مزيف؛	• عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الثابتة المدرجة في الميزانية؛	• تستطيع المؤسسة دفع تكاليف التطور الرأسمالي وتسجيلها باعتبارها لمرة واحدة؛
• زيادة الإيرادات من خلال عائد نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية ولاحقة؛	• التلاعب في أسعار السوق للإستثمارات المتداولة؛	• تدفقات نقدية استثمارية خارجية وتبعدها عن التدفقات النقدية الخارجية التشغيلية؛
• الإخفاق في تسجيل أو تخفيض	• عدم الإفصاح عن بنود النقد	

غير ملائم للالتزامات؛	المقيدة؛	• توفر إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب المالي لاحقة؛
• نقل الإيرادات الجارية إلى فترات	• الذمم المدينة ويتم التلاعب من خلال عدم الكشف عن الديون المتعثرة؛	• التلاعب بالدخل من العمليات المؤسسية مستقبلاً إلى الفترة المالية الحالية لظروف خاصة.
• نقل المصروفات المترتبة على المؤسسة مستقبلاً إلى الفترة المالية الحالية لظروف خاصة.	• تغيير الطرق المحاسبية المتبعة في المحاسبة عن الاستثمارات طويلة الأجل؛	• المستمرة وذلك لإزالة البنود غير المتكررة.
	• عدم إدراج الأقساط المستحقة خلال العام الجاري من القروض طويلة الأجل ضمن الالتزامات قصيرة الأجل؛	

المصدر: وثام ملاح، دور آليات الحوكمة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات بتبسة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 01، جامعة المسيلة، جوان 2019، ص: 59.

2- المحور الثاني: الدراسة الميدانية.

2-1- إجراءات الدراسة الميدانية:

2-1-1- مجتمع وعينة الدراسة: يتضمن مجتمع الدراسة على أعضاء مجلس الإدارة في جميع فروع مجمع صيدال، والتي تتمثل في أعضاء لجان الحوكمة والمراجعة بالإضافة إلى أعضاء لجنة المكافآت، وقد تم اختيارهم بشكل خاص كونهم هم الأقرب للممارسات الإبداعية في المحاسبة والتلاعب الذي يحصل في القوائم المالية، وقد تم توزيع (48) استبانة وكان العائد منها (42) أي بنسبة 87.50% من الاستبانات الموزعة، ونوضح في الجدول (1) عدد الاستبانات الموزعة والمسترجعة بالإضافة إلى المفقودة كالآتي:

الجدول 02: الاستثمارات الموزعة في مجمع صيدال

البيان	الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المفقودة	الاستثمارات الصالحة
العدد	48	06	42
النسبة	100%	12.50%	87.50%

المصدر: من إعداد الباحث بناءً على الاستبانات

2-1-2- أداة الدراسة: استخدم الباحث أسلوب الاستبانة لتحقيق جمع البيانات الأولية وأهداف الدراسة، ولقد قسمت هذه الاستبانة إلى قسمين القسم الأول يتكون من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة وتضمن ستة أسئلة، وأما القسم الثاني فيضم خمسة محاور تضمنت (21) سؤالاً يتعلق بموضوع الدراسة كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول 03: المحاور الرئيسية للدراسة وعدد فقراته

الرقم	المحور	عدد الفقرات
01	مساهمة لجنة الحوكمة	04
02	مساهمة لجنة المراجعة	05
03	مساهمة لجنة المكافآت	05
04	التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية	07
	المجموع	21

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الاستبانة

وتم الاعتماد على مؤشر ليكرت الخماسي (Likert Scale) في جميع أسئلة قائمة الاستبيان، والذي يؤكد على التمييز بين مدى قوة المفردة مع الخيار أو العبارة، والموضح في الجدول الآتي:

الجدول 04: مؤشر ليكرت الخماسي (Likert Scale)

01	02	03	04	05
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معارف سابقة.

بعد عملية جمع البيانات الأولية، تم الاعتماد على برنامج (Excel) لتفريغ وتبويب بيانات الدراسة، وتم استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات بالاستعانة بالبرنامج الإحصائي (SPSS_{v26})، وهي:

- الإحصاء الوصفي: استخدمت النسب المئوية والتكرارات لوصف الخصائص الديموغرافية للمستجوبين، بالإضافة إلى حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة اتجاه مختلف العبارات؛

- اختبار (Tone simple T-test): للتعرف على الدلالة الإحصائية لفرضيات الدراسة؛

- معامل الارتباط: لقياس قوة العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع؛

- تحليل الانحدار: لقياس أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.

- معامل التحديد لنموذج الانحدار: لمعرفة قدرة المتغير المستقل في تفسير التأثير الذي يحدث للمتغير التابع.

2-1-3- اختبار صدق وثبات الاستبيان: تم التحقق من صدق الأداة من خلال إعطاء الاستبانة إلى العديد من المحكمين والممثلين في أساتذة مختصين في الإحصاء والمحاسبة بالإضافة إلى محافظي حسابات، والذين بدورهم قاموا بإرشادنا بتعديل هذه الاستبانة وحذف ما لا يلزم، وبعد تعديلها تم التحقق من ثبات الاستبانة من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ، حيث تتراوح قيمة هذا المعامل ما بين 0 و1، فكانت النتائج مبينة في الجدول الآتي:

الجدول 05: نتائج معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) للدراسة.

محاو الاستبيان	قيمة معامل ألفا كرونباخ
مساهمة لجنة الحوكمة	0.832
مساهمة لجنة المراجعة	0.827
مساهمة لجنة المكافآت	0.743
التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية	0.774
جميع المحاور	0.794

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

وعند استقراء نتائج تحليل الموثوقية في الجدول أعلاه نجد أن جل محاور الاستبانة تظهر مستوى مقبولا (79.4 %)، مما يدل على أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات تلي متطلبات الدراسة.

2-2-3- تفسير النتائج:

2-2-3-1- خصائص عينة الدراسة: من خلال الجدول رقم (06) يلاحظ أن المستجوبين والمتمثلين أساسا في المراجعين الداخليين والخارجيين، بالإضافة إلى رؤساء الأقسام وأعضاء مجلس الإدارة ولجانه التابعين لمجمع صيدال، نجد أن معظمهم من الرجال أي بنسبة 73.80 %، وهذا راجع لطبيعة العمل الذين يقومون به، أما فيما يخص السن فإن أغلب أعمارهم تتراوح بين 30 و 50 سنة بنسبة تقدر ب 40.47 %، أما المستوى العلمي فنجد أن معظمهم متحصلون على شهادة ليسانس أهمها في المحاسبة وتخصصات أخرى بنسبة تقدر ب 28.58 % و 33.32 % على التوالي، وبالإضافة إلى الخبرة المهنية كانت من (أكثر من 10 سنوات) بنسبة 40.47 % وهذه المؤشرات تعزز من قدراتهم على الإجابة بموثوقية على محاور الاستبانة.

الجدول رقم 06: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

الفئة	البيان	التكرار	النسبة المئوية	الفئة	البيان	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	31	73.80 %	الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	13	30.95 %
	أنثى	11	26.20 %		ما بين 5 - 10 سنوات	12	28.58 %
	المجموع	42	100 %		أكثر من 10 سنوات	17	40.47 %
العمر	أقل من 30 سنة	16	38.10 %	التخصص	المجموع	42	100 %
					محاسبة	12	28.58 %

الأكاديمي	ما بين 30 - 50 سنة		إدارة الأعمال	09	% 21.43
	17	40.47 %			
المؤهلات العلمية	أكثر من 50 سنة	21.43 %	مالية	07	% 16.67
	المجموع	42	أخرى	14	%33.32
	ليسانس	20	المجموع	42	%100
	ماجستير	08	مراجع داخلي	07	% 16.67
	دكتوراه	03	مراجع خارجي	05	% 11.89
	أخرى	11	عضو مجلس الإدارة	12	% 28.58
	المجموع	42	مسير مالي	11	% 26.20
الوظيفة الحالية			عضو لجنة المراجعة	04	9.52%
			رئيس قسم	03	%07.14
			المجموع	42	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

2-2-3-2- التحليل الإحصائي لنتائج العينة:

أ- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الأول: من خلال نتائج الجدول رقم (07)، يتضح أن القيمة الكلية للمتوسط الحسابي الخاص بالمحور الأول الذي تناول مساهمة لجنة الحوكمة في التقليل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية قد بلغت 4.04 بانحراف معياري قدره 0.77 وهي تقع ضمن مجال الموافقة، وهذا يدل على أن أفراد العينة يوافقون على أن لجنة الحوكمة لها دور فعال في مواجهة المحاسبة الإبداعية، ومن خلال عرض الفقرات المتعلقة بمساهمة لجنة الحوكمة نجد أنها إيجابية حيث جاءت الفقرة الثانية التي تقول أن لجنة الحوكمة تسعى إلى التنسيق مع الهيئة الرقابية الشرعية ولجنة التدقيق للتأكد من الالتزام بالدليل في المرتبة الأولى، أما الفقرة الأولى احتلت المرتبة الثانية والتي تطرقت إلى أن لجنة الحوكمة تقوم بالإشراف على إعداد وتطبيق دليل الحوكمة ومراجعاته وتحديثه عند الضرورة؛ وتلها الفقرة التي تناولت أن لجنة الحوكمة تعمل على التأكد من اعتماد وتطبيق إستراتيجية سليمة تتلاءم مع المخاطر والعوائد لأصحاب المصالح، وفي المرتبة الأخيرة جاءت الفقرة الثالثة: تعمل لجنة الحوكمة على تزويد مجلس الإدارة بالتقارير والتوصيات. بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها؛ وهذا يعني أن هناك قبول لجميع الفقرات الخاصة بالمحور الأول رغم وجود تباين في بعض الفقرات.

الجدول 07: نتائج آراء عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	الأهمية النسبية
01	تقوم لجنة الحوكمة بالإشراف على إعداد وتطبيق دليل الحوكمة ومراجعته وتحديثه عند الضرورة؛	4.18	0.88	مرتفعة	2
02	تسعى لجنة الحوكمة إلى التنسيق مع الهيئة الرقابية الشرعية ولجنة التدقيق للتأكد من الالتزام بالدليل؛	4.40	0.51	مرتفعة جداً	1
03	تعمل لجنة الحوكمة على تزويد مجلس الإدارة بالتقارير والتوصيات بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها؛	3.75	0.86	مرتفعة	4
04	تعمل لجنة الحوكمة على التأكد من اعتماد وتطبيق استراتيجية سليمة تتلاءم مع المخاطر والعوائد لأصحاب المصالح.	3.85	0.84	مرتفعة	3
	المؤشر الكلي	4.04	0.77	مرتفعة	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

ب- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الثاني: من خلال نتائج الجدول رقم (08)، يتضح لنا أن أفراد العينة لديهم قبول فيما يخص أن لجنة المكافآت تساهم في الحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية، حيث كان مستوى القبول لديهم مرتفع، وذلك بمتوسط حسابي كلي قدر بـ 4.01 وانحراف معياري 0.8، إذ يرى المستجوبين أن لجنة المكافآت لها دور كبير في وضع السياسات وتحديد المهام، وكذا تحديد نقاط القوة والضعف وتقديم التوصيات اللازمة لعلاج المشاكل الجوهرية، كما أنها تسعى لتحقيق استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، حيث وافقوا على الفقرة الأولى بدرجة كبيرة واحتلت المرتبة الأولى، فهم يعتقدون أن لجنة المكافآت تعمل على وضع سياسات واضحة لتعويضات ومكافآت مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين؛ في حين الفقرة الثانية الخاصة بـ "تقوم لجنة المكافآت بوضع مسؤوليات ونطاق مهام أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء الإدارة التنفيذية" جاءت بالمرتبة الثانية، أما في المرتبة الأخيرة كانت العبارة القائلة أن لجنة المكافآت تقوم بإجراء المراجعة السنوية للإحتياجات المطلوبة من مهارات أعضاء مجلس الإدارة وذلك بمتوسط حسابي يساوي 3.73 وانحراف معياري قدره 1.06.

الجدول 08: نتائج آراء عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	الأهمية النسبية
01	تعمل لجنة المكافآت على وضع سياسات واضحة لتعويضات ومكافآت مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين؛	4.31	0.47	مرتفعة جداً	1
02	تقوم لجنة المكافآت بوضع مسؤوليات ونطاق مهام أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء	4.19	0.69	مرتفعة	2

الإدارة التنفيذية:				
03	تسعى لجنة المكافآت إلى تحديد نقاط القوة والضعف في مجلس الإدارة واقتراح معالجتها بما يتفق مع أهداف الشركة؛	4.03	0.96	مرتفعة
04	تقوم لجنة المكافآت بإجراء المراجعة السنوية لاحتياجات المطلوبة من مهارات أعضاء مجلس الإدارة؛	3.73	1.06	مرتفعة
05	تعمل لجنة المكافآت على التأكد بشكل سنوي على استقلالية أعضاء مجلس الإدارة وعدم وجود أي تعارض في المصالح.	3.80	0.84	مرتفعة
المؤشر الكلي		4.01	0.80	مرتفعة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

ت- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الثالث: من الجدول رقم (09)، يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي يساوي 4.05 وهو ضمن مجال الموافقة بمقدار تشتت يقدر بـ 0.78. ومن هنا يمكن القول أن أغلبية المستجوبين لديهم قبول بأن لجنة المراجعة تساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وذلك من خلال الإجابات المقدمة من طرفهم حيث نجد أن كل الفقرات الخاصة بهذا المحور مستوى قبولها كان مرتفع، وقد أكد أفراد العينة على مدى أهمية أن يتم فحص وتقويم أعمال إدارة المراجعة الداخلية والتأكد من مدى كفاية برامجها للوفاء بالمهام الموكلة إليها من طرف لجنة المراجعة، لذا نجد أن هذه الفقرة قد جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 4.18، كما يرى الأفراد محل الدراسة أن لجنة المراجعة تعمل على إجراء التعديلات الضرورية والأساسية الناتجة عن عملية التدقيق التي قاموا بها، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 4.16، لتأتي الفقرة التي تضمنت أن لجنة المراجعة تسعى للتقيد بقواعد الإفصاح والمتطلبات الأخرى المتعلقة بإعداد التقارير المالية في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.81.

الجدول 09: نتائج آراء عينة الدراسة حول فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	الأهمية النسبية
01	تعمل لجنة المراجعة على فحص ومراجعة إجراءات وسياسات المراجعة الداخلية والخارجية والتأكد من فعاليتها؛	4.16	0.74	مرتفعة	3
02	تقوم لجنة المراجعة بفحص وتقويم أعمال إدارة المراجعة الداخلية وللتأكد من مدى كفاية برامجها للوفاء بالمهام الموكلة إليها؛	4.18	0.51	مرتفعة	1
03	تقوم لجنة المراجعة على تغيير في كل السياسات والتقدير أو الممارسات المحاسبية عند الحاجة؛	3.91	0.79	مرتفعة	4

04	تسعى لجنة المراجعة بالتقيد بقواعد الإفصاح والمتطلبات الأخرى المتعلقة بإعداد التقارير المالية؛	3.81	0.98	مرتفعة	5
05	تعمل لجنة المراجعة على إجراء التعديلات الأساسية الناتجة عن عملية التدقيق.	4.16	0.89	مرتفعة	2
	المؤشر الكلي	4.05	0.78	مرتفعة	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

ث- التحليل الإحصائي لعبارات المحور الرابع: من الجدول التالي، نلاحظ أن المؤشر الكلي الخاص بهذا المحور مرتفعة حيث كان المتوسط الحسابي يساوي 3.93 وانحراف معياري 0.63، وبالرغم من وجود تفاوت في الإجابات، إلا أن أغلبية أفراد العينة إجاباتهم كانت تؤكد وتوافق على أن مجلس الإدارة يساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، أي أن مجلس الإدارة يعمل على تقييم كافة الإجراءات الإدارية وعلى إعداد التقارير المالية اللازمة، وكذا تشجيع عملية الإفصاح عن السياسات المحاسبية بالإضافة إلى مناقشة التقارير مع الأطراف المعنية وهذا كله لتقليل والحد من الممارسات الإبداعية، وبالرجوع للجدول نجد أن المستوى مرتفع جدا بالنسبة للفقرة السابعة حيث احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 4.25 وانحراف معياري قدره 0.71، وقد تطرقت هذه الفقرة إلى أن الشركة تلتزم بعمليات الجرد المادي للأصول والقيم الموضوعة في القوائم المالية الخاصة بها. ثم تلها الفقرة الرابعة التي تقول أن مجلس الإدارة يعمل على تقويم كافة الإجراءات الإدارية للتأكد من الالتزام بالقواعد والقوانين للتقليل من إجراءات المحاسبة الإبداعية وذلك بمتوسط حسابي 4.04 وتشتت قدره 0.84، لتأتي في المرتبة الأخيرة الفقرة الثالثة بمتوسط حسابي 3.77 وانحراف معياري 0.99.

الجدول 10: نتائج آراء عينة الدراسة حول فقرات المحور الرابع

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	الأهمية النسبية
01	يقوم مجلس الإدارة بإعداد تقرير سنوي يتضمن تحليل العمليات المحاسبية وتنشر جنب إلى جنب مع ما يصاحبها من القوائم المالية؛	3.87	1.02	مرتفعة	4
02	يسعى مجلس الإدارة إلى تشجيع الشركة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المتصلة بأخلاقيات الأعمال والبيئة.	3.79	0.81	مرتفعة	6
03	تسعى الشركة على تعميم المعالجات المحاسبية في الفروع مع الإفصاح على التغيير في التقديرات والسياسات المحاسبية في التقارير المالية.	3.77	0.99	مرتفعة	7
04	يعمل مجلس الإدارة على تقويم كافة الإجراءات الإدارية للتأكد من الالتزام بالقواعد والقوانين للتقليل من إجراءات المحاسبة الإبداعية.	4.04	0.84	مرتفعة	2

05	يقوم مجلس الإدارة بمناقشة التقارير المالية مع الأطراف المعنية داخل الشركة لتفعيل الرقابة على المحاسبة الإبداعية.	3.84	0.91	مرتفعة	5
06	يتم إعلام أصحاب المصالح بالشركة على النظام المحاسبي المستخدم في الشركة.	4.02	0.73	مرتفعة	3
07	تلتزم الشركة بعمليات الجرد المادي للأصول والقيم الموضوعة في القوائم المالية الخاصة بها.	4.24	0.71	مرتفعة جداً	1
	المؤشر الكلي	3.93	0.63	مرتفعة	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

3-3-2-2- اختبار الفرضيات:

• تم استخدام اختبار الانحدار البسيط لاختبار الفرضية الرئيسية، ويلاحظ من نتائج الجدول رقم (11) أن قيمة (T المحسوبة) تساوي (11.196) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (1.93)، وهي قيم دالة إحصائية عند مستوى دلالة إحصائية (0.05)، وفيما يتعلق بمعامل الارتباط (R) فقد بلغت قيمة (0.824)، وهذا يدل على قوة العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، وتوضع نتائج تحليل الانحدار تأثير أبعاد المتغيرات المستقلة (لجان مجلس الإدارة) على المتغير التابع (التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، حيث تشير قيمة (F المحسوبة) إلى معنوية النموذج حيث بلغت (13.368) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (2.69) عند مستوى معنوي (0.05)، وقد بلغ معامل التحديد لنموذج الانحدار (R^2) قيمة (0.624) وهذا يدل على أن المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (62.40%) من التأثير الذي يطرأ على المتغير التابع، وعليه تقبل الفرضية الرئيسية.

• أما بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى فنلاحظ من نتائج الجدول رقم (11) أن قيمة (T المحسوبة) تساوي (10.324) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (1.94)، وهي قيم دالة إحصائية عند مستوى دلالة إحصائية (0.05)، وفيما يتعلق بمعامل الارتباط (R) فقد بلغت قيمته (0.866)، وهذا يدل على قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، وتوضع نتائج تحليل الانحدار تأثير أبعاد المتغير المستقل (لجنة الحوكمة) على المتغير التابع (التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، حيث تشير قيمة (F المحسوبة) إلى معنوية النموذج حيث بلغت (12.864) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (2.83) عند مستوى معنوي (0.05)، وقد بلغ معامل التحديد لنموذج الانحدار (R^2) قيمة (0.658) وهذا يدل على أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته (65.80%) من التأثير الذي يطرأ على المتغير التابع، وعليه تقبل الفرضية الفرعية الأولى.

• أما بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية فنلاحظ من نتائج الجدول رقم (11) أن قيمة (T المحسوبة) تساوي (11.464) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (1.90)، وهي قيم دالة إحصائية عند مستوى دلالة إحصائية (0.05)، وفيما يتعلق بمعامل الارتباط (R) فقد بلغت قيمة (0.793)، وهذا يدل على قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، وتوضع نتائج تحليل الانحدار تأثير أبعاد المتغير المستقل (لجنة المراجعة) على المتغير التابع (التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، حيث تشير قيمة (F المحسوبة) إلى معنوية النموذج حيث بلغت (14.768) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (2.64) عند مستوى معنوي (0.05)، وقد بلغ معامل التحديد لنموذج الانحدار (R^2) بقيمة (0.553) وهذا يدل على أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته (55.30%) من التأثير الذي يطرأ على المتغير التابع، وعليه تقبل الفرضية الفرعية الثانية.

• أما بالنسبة للفرضية الفرعية الثالثة فنلاحظ من نتائج الجدول رقم (11) أن قيمة (T المحسوبة) تساوي (9.848) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (1.95)، وهي قيم دالة إحصائية عند مستوى دلالة إحصائية (0.05)، وفيما يتعلق بمعامل الارتباط (R) فقد بلغ قيمة (0.637)، وهذا يدل على قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، وتوضع نتائج تحليل الانحدار تأثير أبعاد المتغير المستقل (لجنة المكافآت) على المتغير التابع (التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، حيث تشير قيمة (F المحسوبة) إلى معنوية النموذج حيث بلغت (14.342) وهي أكبر من القيمة الجدولية والبالغة (2.81) عند مستوى معنوي (0.05)، وقد بلغ معامل التحديد لنموذج الانحدار (R^2) قيمة (0.568) وهذا يدل على أن المتغير المستقل يفسر ما نسبته (56.80%) من التأثير الذي يطرأ على المتغير التابع، وعليه تقبل الفرضية الفرعية الثالثة.

الجدول 11: اختبار الفرضيات

متغير الدراسة	T المحسوبة	T الجدولية	R	F المحسوبة	F الجدولية	R^2
الفرضية الفرعية الأولى	10.324	1.94	0.866	12.864	2.83	0.658
الفرضية الفرعية الثانية	11.464	1.90	0.793	14.768	2.64	0.553
الفرضية الفرعية الثالثة	9.848	1.95	0.637	14.342	2.81	0.568
الفرضية الرئيسية	11.196	1.93	0.824	13.368	2.69	0.624

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS_{v26}

الخلاصة

تهدف هذه الدراسة لمعرفة دور لجان مجلس الإدارة في اكتشاف التلاعبات التي قد تستخدمها المؤسسة من أجل تحسين صورتها بهدف خدمة مصالحها، وقد تم التوصل بأن هذه اللجان تعمل على تدقيق صحة السياسات المحاسبية التي تتبعها المؤسسة وكذا معرفة مدى مصداقية القوائم والتقارير المالية التي يتم إعدادها، ومن خلال الدراسة التي قمنا بها وبعد تحليل واختبار فرضيات الدراسة تم التوصل إلى عدة نتائج نلخصها في الآتي:

- المحاسبة الإبداعية سلوك غير أخلاقي قد تلجأ له المؤسسات من أجل تحقيق أهداف معينة، بالرغم من المخاطر التي قد تنجر من وراء هذه الممارسات غير شرعية؛
 - تسعى المحاسبة الإبداعية لتقديم صورة خاطئة عن وضعية المؤسسة وبالتالي تضليل قرارات المتعاملين معها؛
 - يعتبر مجلس الإدارة آلية هامة في تعزيز ثقة الأطراف في القوائم والتقارير المالية المعدة من طرف المؤسسات من خلال سعيه للكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها؛
 - تساهم لجنة الحوكمة وتؤثر إلى حد كبير في الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، حيث تعمل لجنة الحوكمة على إعداد وتطبيق دليل الحوكمة وكذا مدى الالتزام على تطبيقه، ومن ثم تقوم بتقديم تقرير مفصل لمجلس الإدارة لنتائج المتوصل لها من مخالفات وتجاوزات قد تضر بأصحاب المصلحة؛
 - تساهم لجنة المكافآت في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال وضع سياسات وإجراءات واضحة والعمل على المراجعة السنوية للاحتياجات المطلوبة من مهارات أعضاء مجلس الإدارة، وكذا ضمان الاستقلالية لأعضاء مجلس الإدارة؛
 - تساهم لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال فحص ومراجعة إجراءات وسياسات المراجعة الداخلية والخارجية والتأكد من فعاليتها، والقيام بالتعديلات اللازمة في حالة اكتشاف أي خلل قد يؤدي لعرقلة المهام.
- من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم التوصيات والاقتراحات التالية التي تقلل من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية:
- نشر التوعية بين المدققين والمحاسبين ومدراء المؤسسات حول أضرار المحاسبة الإبداعية لأنها تساهم في اتخاذ قرارات خاطئة.

- إصدار قوانين ردعية يتم تطبيقها في حالة اكتشاف التلاعبات التي يقوم بها المحاسبين والتي تؤدي بإنتاج البيانات المالية المضللة.
- تعيين لجان مجالس الإدارة ذوي كفاءة تسمح لهم بمواجهة المحاسبين بحيث يمكنهم اكتشاف التجاوزات والتلاعبات التي تتم، لأن من يقوم بممارسات المحاسبة الإبداعية لديه فهم كافٍ للقوانين والثغرات التي يستغلها لصالحه.

المراجع:

1. بشائر خضير عباس، سهام جبار مزهر، علي مهدي. (31 ديسمبر، 2018). امكانية تحقيق التكامل بين المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات للمساهمة في الحد من اساليب المحاسبة الابداعية دراسة تحليلية. *مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية*، الصفحات 153-167.
2. تيرزغود. (07 ديسمبر، 2019). تأثير خصائص مجلس الإدارة على إدارة الأرباح دراسة اختيارية على عينة من شركات المساهمة العائلية خلال فترة 2010-2016. *المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية*، الصفحات 01-16.
3. جبار بوكثير، عوادي مصطفى. (30 جوان، 2014). أساليب المحاسبة الإبداعية في التلاعب بالقوائم المالية من منظور معايير المحاسبة الدولية. *مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية*، الصفحات 59-76.
4. زناقي بشير، معاريف محمد. (31 05، 2019). مجلس الإدارة وإسهاماته في تعزيز حوكمة المؤسسات العائلية. *مجلة دفاتر اقتصادية*، الصفحات 85-100.
5. سليمان محمد مصطفى. (2008). *حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين*. مصر: الدار الجامعية الإسكندرية.
6. سيد عبدالرحمن عباس بله. (01 جوان، 2012). دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية. *مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير*، الصفحات 51-68.
7. طارق نبيل محمد الدسوقي. (2019). الإدارة الرشيدة والحوكمة. مصر: مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع.
8. عوادي عبد القادر، عوادي مصطفى. (23 جانفي، 2020). الإبداع المحاسبي كأداة للفساد المالي والإداري -دراسة حالة شركة صحراوي للمقاولات الوادي-. *مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال*، الصفحات 218-232.
9. عوادي مصطفى، عوادي عبد القادر، مراوي رشيدة. (13 جوان، 2019). أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية لدى المقاولات الراغبة في التصنيف المهني. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية*، الصفحات 27-42.
10. محمد دينوري سالي، فاطمة علاق. (30 ديسمبر، 2017). دور المراجع الخارجي في الحد من مظاهر المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية - دراسة عينة من مراجعي الحسابات لولاية الوادي. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية*، الصفحات 623-648.
11. محمد علي سويلم. (2010). *حوكمة الشركات في الأنظمة العربية*. مصر: دار النهضة العربية.
12. محمد عيد بليغ. (2016). *حوكمة الشركات ودورها في مواجهة الاختلالات الإدارية والمالية*. مصر: المنظمة العربية للتنمية الإدارية جامعة الدول العربية.
13. مومن فاطمة الزهراء، عمر عطا الله، جرموني أسماء. (30 ديسمبر، 2017). دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. *مجلة العلوم الادارية والمالية*، الصفحات 364-373.
14. وثام ملاح. (14 06، 2019). دور آليات الحوكمة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات بتبسة. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*، الصفحات 55-72.