

أثر استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية

- دراسة لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين -

The effect of using managerial accounting methods in controlling creative accounting practices - a study of the opinions
of a sample of academics and professionals

سعيد عبد الحليم

جامعة محمد خيضر بسكرة- الجزائر

abdelhalim.saidi@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2022/03/31

فتحة أميرة*

جامعة باتنة 1 - الجزائر

Amira.fetha@univ-batna.dz

تاريخ القبول: 2022/03/27

تاريخ الإستلام: 2022/02/22

ملخص:

تهدف الدراسة إلى التعرف حول دور أساليب المحاسبة الإدارية في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية مع بيان دوافع واستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية وكذلك معرفة استخدام أدوات المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحث بتصميم استمارة استبيان، تم توزيعها على عينة من الأساتذة الأكاديميين المختصين في المحاسبة ومحافظ حسابات والمحاسبين مهنيين، وقد بلغ عدد الاستمارات الموزعة 50 استمارة، حيث بينت نتائج تحليل استمارة الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي (SPSS V.20 (Statistical Package For The Social Sciences)). الكلمات المفتوحة: القوائم المالية، المحاسبة الإبداعية، إدارة الأرباح، أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة. تصنيف M40:JEL.

Abstract:

The aim of the study is to identify the role of accounting management methods in controlling creative accounting practices, to demonstrate the motives and use of creative accounting methods, and to learn about the use of traditional and modern management accounting tools. To achieve this goal, we studied the opinions of a sample of academic professors in accounting, accountants and accountants. The study reached the conclusion that administrative accounting has a role in creative accounting practices. And through the results of statistical tests was an integrative relationship between administrative accounting and creative accounting.

Keywords: financial statements, creative accounting, profit management, traditional and modern management accounting methods.

Jel Classification Codes: M40.

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة:

من خلال تطور الفكر المحاسبي ظهرت مفاهيم من أهم المحاسبة الإدارية من خلال عام خمسينات وهي من مصطلح نظام المعلومات الإدارية والتي تمكن مساعدة في إحتياجات من المعلومات لإدارة المنشأة وإتخاذ القرارات المالية والتخطيط والرقابة وكذلك مع توضيح تطور وظهور إستخدام أساليب التقليدية والحديثة لتحسين المؤسسة الإقتصادية ومعالجتها. وكذلك ظهرت أيضا المحاسبة الإبداعية منذ مواليد الثمانيات في الأزمات المالية التي تلعب دور في التلاعب والغش في القوائم المالية عند الشركات الكبيرة مثل شركة enron التي يمكن المحاسب إستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية بسبب إفلاس وخسائر أموال كبيرة في الشركات، حيث يمكن القول أن المحاسبة الإبداعية هي من مصطلح إدارة الأرباح ويقصد بها هي تحويل أو إخفاء الأرقام الموجودة في قائمة المركز المالي، ولكن توجد صعوبات وضغوطات كبيرة لإيجاد الأرباح في المؤسسات، وعندما اكتشفت المؤسسات بأن القوانين تطلب منها أن المحاسب لا يستطيع التلاعب في النتائج القوائم المالية لسكب الأرباح، حيث أخذت بمبدأ إذا كان المحاسبين لا يستطيعون أن يكسبوا الأرباح ولكن يمكنهم على الأقل أن يبتدعها.

1.1. إشكالية البحث: تماشيا مع كبر حجم المؤسسات الإقتصادية بما أن المحاسبة الإدارية تستطيع في مساعدة إتخاذ قرارات والرقابة في الإدارة، كذلك المحاسبة الإبداعية لها دورا في التلاعب في القوائم المالية وعلى ضوء هذا يمكن طرح الإشكالية الرئيسة التالية:

ما هي اساليب المحاسبة الإدارية التي لها علاقة في التأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية ضمن القوائم المالية؟
وبعد التطرق هذه الإشكالية الرئيسية قمنا بتجزئة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير الموازنات التقديرية علممارسات المحاسبية الإبداعية؟
- هل توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير بطاقة الأداء المتوازن على ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير نظام التكاليف ABC على ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- هل توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير محاسبة عن الإنجاز على ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

2.2. فرضيات الدراسة:

- لا توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير الموازنات التقديرية على ممارسات المحاسبية الإبداعية.
- لا توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير بطاقة الأداء المتوازن على ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- لا توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير نظام التكاليف ABC على ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- لا توجد العلاقة ذو دلالة الإحصائية في تأثير محاسبة عن الإنجاز على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

3.3. أهداف الدراسة:

- ✓ التعرف على المحاسبة الإدارية مع تحديد أهدافها وكيفية إستخدام أساليبها.
- ✓ التعرف على المحاسبة الإبداعية مع توضيح ممارستها ودوافع إستخدامها.
- ✓ توضيح العلاقة التكاملية الأساليب المحاسبة الإدارية بالمحاسبة الإبداعية.

4.1. أهمية الدراسة: تعتمد هذه الدراسة من أهم وضوح ممارسات واستخدام الدوافع المحاسبة الإبداعية، مع كيفية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية وظهور العلاقة بين الأساليب المحاسبة الإدارية بالمحاسبة الإبداعية ومعرفة أن كانت هذه الممارسات إيجابية أم سلبية والتي تقوم المؤسسة بها في اطار المحاسبة الإبداعية.

5.1. منهجية لدراسة: من خلال الإهداف هذه الدراسة و نتائج الفرضيات، تم إستعمال المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على فرضيات الدراسة واشكالية البحث.

2. الاطار النظري للمتغيرات للدراسة:

2.1. المحاسبة الادارية:

2.1.1. تعريف للمحاسبة الادارية: المحاسبة الإدارية كفرع من فروع المحاسبة تعتبر بمثابة نظام محاسبي داخلي للمعلومات يشمل كافة الأنشطة الخاصة بقياس وتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها المختلفة من أجل مساعدتها في رسم السياسات والتخطيط وترشيد القرارات والرقابة والمتابعة وتقييم الأداء والنتائج وإدارة المنشأة بكفاءة ونجاح (السعيدة، 2007، صفحة 17). وتعرف مجموعة من الطرق والنظم والأساليب المختلفة التي يتبناها المحاسب ويقوم بتطبيقها بدرجة عالية من الكفاءة الشخصية وبحذق وفن وقدرة علمية في سبيل مساندة الإدارة بهدف تحقيق أكبر قدر من الكفاءة التي يحققها المشروع كوحدة إقتصادية (تيسير، 2004، صفحة 05).

من التعريف نستنتج ان للمحاسبة الادارية مجموعة من الخصائص نذكر (حمدي، القاهرة، صفحة 15):

- تهتم المحاسبة الإدارية بجميع التفاصيل الناتجة عن تحليل العمليات.
- تركز المحاسبة الإدارية على الأحداث الفعلية التي تمت في الماضي، كما تركز أيضا على الأحداث الفعلية التي تمت في الماضي. كما تركز أيضا على الأحداث المنتظرة في المستقبل.
- تهتم المحاسبة الإدارية بجميع العمليات التي تتم في المشروع سواء كانت مالية وغير مالية.
- تستخدم المحاسبة الإدارية الأساليب الإحصائية والرياضية والعلمية لتحليل النتائج، وإعداد البيانات والمعلومات اللازمة لترشيد القرارات الإدارية.
- تقوم المحاسبة الإدارية بترجمة وتقويم النتائج في ضوء الأهداف المرسومة لنشاط المشروع.

2.2. المحاسبة الابداعية:

المحاسبة الإبداعية عبارة عن عملية تحويل أرقام المحاسبة المالية من حالتها الراهنة إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو استفادة من القوانين الموجودة (إبراهيم، 2017، صفحة 64)، وللمحاسبة الابداعية مجموعة من الاشكال نذكر (الزيادي، 2015، صفحة 196):

- المحاسبة النفعية: هي الإضرار على إختيار وتطبيق أساليب محاسبة محددة لتحقيق أهداف مرغوبة، منها تحقيق أرباح عالية، سواء كانت الممارسات المحاسبية المتبعة مستندة إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أم لا.
- إدارة الدخل: هي التلاعب في الدخل بهدف الوصول إلى هدف محدد بشكل سابق من قبل الإدارة، أو متنبأ فيه من قبل محلل مالي، أو ليكون متوافقا مع مسارات محددة للعمل.
- تمهيد صورة الدخل: هو شكل من أشكال التلاعب في الدخل يتضمن نقل الدخل بين الفترات المتفاوتة المستوى وذلك بتخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل السيء.
- التلاعب بالتقارير المالية: يعرف التلاعب بالتقارير المالية بأنه إظهار بيانات خاطئة بشكل معتمد، أو حذف قيم معينة أو إخفاءها في البيانات المالية، بهدف تضليل مستخدم البيانات المالية، وهذا النوع من التلاعب يعتبر عملا مخالفا للقانون.

- ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية: إن المحاسبة الإبداعية هي استخدام أو إستعمال الممارسات المنحرفة عن الممارسات المحاسبية القياسية أو المعيارية أو المألوفة، وتتميز بإستعمال الأساليب والممارسات الحديثة والمعقدة والمتكررة للحصول على الأرباح صورية عن طريق التلاعب في قيم المصروفات والإيرادات.

3. الاطار العملي للدراسة:

1.3 منهجية الدراسة:

❖ **مجتمع الدراسة:** يتكون مجتمع الدراسة من الأساتذة الأكاديميين مختصين العلوم المالية و المحاسبية وعلوم التسيير أو تخصص آخر و المهنيين من محافظ الحسابات و المحاسبين.

❖ **عينة الدراسة:** لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع إستمارة الإستبيان حيث قمنا بتوزيع حوالي 50 إستمارة على أفراد العينة، ولم تسترد أي إستمارة و كانت صالحة وخاضعة لدراسة.

الجدول رقم 01: توزيع الإستمارات الموزعة على مجتمع الدراسة

الإستبيان		البيان
النسبة المئوية	العدد	
100%	50	عدد الإستمارات الموزعة
0%	0	عدد الإستمارات الملغاة
0%	0	عدد الإستمارات الغير المستلمة
100%	50	عدد الإستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثين إستنادا على مخرجات برنامج SPSS V.20

❖ **الأدوات الإحصائية المستعملة:** قد تم استخدام الأدوات الإحصائية من خلال وصول لهدف الدراسة، من بين الإختيارات التالية عن طريق برنامج تحليل الإحصائي SPSS.V20 كمايلي:

- استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ للتأكد من درجة الثبات والصدق.
- اختبار معامل كولموكروف سميرونوف للتأكد من طبيعة التوزيع.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة اتجاه العينة.
- استخدام معامل الارتباط بيرسون للبيانات الغير طبيعية ومعرفة العلاقة بين المحاور.
- ❖ **ثبات أداة الدراسة:** ثبات الإستبيان هو التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريبا لو تكرر تطبيقها على الأفراد عبر طريقة معامل ألفا كرومباخ في البرنامج تحليل الإحصائي بحيث يأخذ قيمة محصورة بين الصفر والواحد (0-1) وسنوضح في الجدول كمايلي:

الجدول رقم 02: نتيجة معامل ألفا كرونباخ.

المحور	عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ
المحور الأول	17	844.0
المحور الثاني	12	0.870
مجموع المحاور	29	0.897

المصدر: من إعداد الباحثين إستنادا على مخرجات برنامج SPSS V.20

من خلال الجدول السابق نجد أن عبارات الاستبيان تمتاز بالثبات حسب معامل ألفا كرونباخ أن النتيجة حققت

0.897 أي انها مقبولة وهذا بمجموع فقرات 29 عبارة، حيث حقق المحور الأول ثباتا 0.844 و المحور الثاني حقق 0.870.

2.3. خصائص عينة الدراسة:

1.2.3. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم 03: توزيع النسبي أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دكتوراه	18	32%
ماستر	14	28%
ليسانس	10	20%
ماجستير	8	16%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

من خلال الجدول السابق يوضح التوزيع النسبي الأفراد حسب المؤهل العلمي حيث نجد أن حاملين شهادة دكتوراه كانت نسبة 32% وهي أعلى النسبة على الأفراد العينة، وتأتي بعدها نسبة 28% بنسبة حاملين شهادة ماستر، أم حاملين شهادة ليسانس وصلت نسبتهم 20%، وكذلك نسبة 16% الذي يحملون شهادة ماجستير وهي أقل نسبة على الأفراد العينة.

2.2.3. توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

الجدول رقم 04: توزيع النسبي لأفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محافظ حسابات	29	58%
محاسب	12	24%
أكاديمي	9	18%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 العينة

من خلال الجدول يوضح التوزيع النسبي الأفراد حسب الوظيفة حيث نجد أن نسبة محافظ الحسابات وصلت 58% وهي أعلى نسبة في الأفراد العينة، ثم تليها وظيفة المحاسب كانت نسبة 24%، وكذلك نسبة 18% لأكاديميين وهي أدنى نسبة في الأفراد العينة.

3.2.3. توزيع أفراد العينة حسب السن:

الجدول رقم 05: توزيع النسبي الأفراد العينة حسب السن

السن	التكرار	النسبة المئوية
من 30-40 سنة	24	48%
أقل من 30 سنة	13	26%
50 سنة فأكثر	7	14%
من 40-50 سنة	6	12%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

نلاحظ في الجدول أن سن بين 30-40 سنة وصلت نسبة 48% وهي أكبر نسبة من الأفراد العينة، وبعدها نجد السن أقل من 30 سنة نسبتها 26%، ثم سن 50 سنة فأكثر كانت حوالي نسبة 14%، ثم تأتي كذلك السن من 40-50 سنة نسبة 12% وهي أقل نسبة من الأفراد العينة.

4.2.3. توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

الجدول رقم 06: توضيح توزيع النسبي لأفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	19	38%
ما بين 5 إلى 10 سنوات	18	36%
أكثر من 10 سنوات	13	26%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

من خلال الجدول نستنتج أن الخبرة أقل من 5 سنوات كانت حوالي نسبة 38% وهي أعلى نسبة من الأفراد العينة وبعدها نجد الخبرة ما بين 5 إلى 10 سنوات قد وصلت نسبة 36%، ثم تليها الخبرة أكثر من 10 سنوات نسبتها 26% وهي أدنى نسبة من الأفراد العينة.

5.2.3. توزيع الأفراد العينة حسب التخصص:

الجدول رقم 07: توزيع النسبي لأفراد العينة حسب التخصص

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
العلوم المالية والمحاسبية	31	62%
علوم التسيير	13	26%
أخرى	6	12%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

من خلال الجدول يمكن أن نقول أن نسبة تخصص العلوم المالية والمحاسبية قد وصلت نسبة 62% وهي أعلى نسبة من الأفراد العينة، ثم تأتي بعدها تخصص علوم التسيير كانت حوالي نسبة 26%، وبعدها نجد تخصص آخر نسبتها 12% وهي أدنى نسبة من الأفراد العينة.

3.3. تحليل محاور الاستبيان:

1.3.3. تحليل فقرات المحور الأول:

جدول رقم 08: معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات والدرجة الكلية البعد الأول للمحور الأول

الفقرات: الميزانية التقديرية	معامل الارتباط (بيرسون)	القيمة الاحتمالية (Sig)
1 تساهم الموازنات التقديرية في تقييم الأداء والرقابة وإتخاذ القرار في المؤسسة.	0.433	0.002
2 تساهم الموازنات التقديرية قصيرة الأجل وطويلة الأجل لتحديد السنة المالية من حيث فترة الزمن.	0.692	0.000
3 تساهم الموازنات التقديرية الشمولية في جمع النفقات وتحصيل الإيرادات على أساس سنة في المؤسسة.	0.779	0.000
4 تساهم الموازنات التقديرية النقدية تحويل الوحدات العينية إلى الوحدات النقدية في المؤسسة.	0.732	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الأول صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم 9: معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات والدرجة الكلية البعد الثاني للمحور الأول

الفقرات: بطاقة الأداء المتوازن	معامل الارتباط (بيرسون)	القيمة الاحتمالية (Sig)
1 تساهم بطاقة الأداء في تقييم وقياس الأداء في المؤسسة.	0.613	0.000
2 تساهم بطاقة الأداء المتوازن في تحديد مقاييس الأداء لمنظور مالي او كمي في المؤسسة.	0.810	0.000
3 تساهم بطاقة الأداء المتوازن على إشباع العديد من الاحتياجات الإدارية لإدخال منتجات جديدة.	0.710	0.000
4 تساهم بطاقة الأداء المتوازن في ترجمة الإستراتيجية المؤسسة إلى مقاييس الأداء في المؤسسة.	0.751	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الثاني صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم 10: معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات والدرجة الكلية البعد الثالث للمحور الأول

الفقرات: نظام التكاليف ABC	معامل الارتباط (بيرسون)	القيمة الاحتمالية (Sig)
1 تقوم نظام التكاليف ABC بقياس التكلفة وجمع البيانات خاص بالمنتجات في المؤسسة	0.762	0.000
2 تقوم نظام التكاليف ABC تخفيض التكاليف من خلال تقليص الوقت لقيام بالنشاط في المؤسسة.	0.769	0.000
3 يساعد تطبيق نظام التكاليف لإعداد الموازنة التقديرية وصنع قرارات التسعير في المؤسسة.	0.776	0.000
4 تقوم نظام التكاليف ABC تحسين في رقابة التكاليف غير المباشرة لتحسين تحديد المسؤولية من تلك التكاليف.	0.694	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الثالث صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم 11: معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات والدرجة الكلية البعد الرابع

الفقرات: المحاسبة عن الإنجاز	معامل الارتباط (بيرسون)	القيمة الاحتمالية (Sig)
1 تساهم المحاسبة عن الإنجاز لقياس التكلفة وتقييم الأداء في المؤسسة	0.604	0.000
2 تساعد محاسبة الإنجاز بناء إستراتيجيات التسعير وتقييم المنتجات في المؤسسة	0.745	0.000
3 تستطيع محاسبة عن الإنجاز تخفيض سلع المخزون ونفقات التشغيل في المؤسسة.	0.716	0.000
4 تستخدم محاسبة عن الإنجاز طريقة معدل الإنجاز لحصول المبالغ عن طريق المبيعات في المؤسسة.	0.729	0.000
5 تساعد محاسبة عن الإنجاز وفق طريقة معدل الإنجاز عن الإستثمار لتقييم أداء المسؤولين عن مركز الإستثمار في المؤسسة.	0.840	0.000

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الرابع صادق لما وضع لقياسه.

2.3.3. تحليل فقرات المحور الثاني:

جدول رقم 12: معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية للبعد الاول للمحور الثاني

القيمة الاحتمالية (Sig)	معامل الارتباط (بيرسون)	الفقرات	
0.000	0.793	تقوم المحاسبة الإبداعية تلاعب في قائمة الدخل لنقل النفقات والإيرادات إلى فترة المحاسبة الحالية.	1
0.000	0.773	تقوم المحاسبة الإبداعية تلاعب في قائمة مركز المالي لتغيير القيم المحاسبية الأصول والإلتزامات.	2
0.000	0.809	تستخدم المحاسبة الإبداعية أساليبها في قائمة التدفقات النقدية لتلاعب البيانات المالية.	3
0.000	0.626	تستخدم المحاسبة الإبداعية أساليبها في حقوق الملكية لتلاعب تغيير البنود زيادة أو تخفيض رأس المال المدفوع والمسحوب	4

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الاول صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم 13: معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية للبعد الثاني للمحور الثاني

القيمة الاحتمالية (Sig)	معامل الارتباط (بيرسون)	الفقرات	
0.000	0.627	تستخدم المحاسبة الإبداعية طريقة التقويم المخزون لتحويل العملات الأجنبية في المؤسسة.	1
0.000	0.813	تساهم المحاسبية الإبداعية تلاعب في تغيير العمر الإنتاجي للأصل الثابت إلى الفترة الحالية.	2
0.000	0.811	تقوم المحاسبة الإبداعية تغيير التكلفة إلى حقوق الملكية وفق طريقة الإستثمار طويل الأجل في المؤسسة.	3
0.000	0.812	تقوم المحاسبة الإبداعية تحويل الإهلاك الثابت إلى الإهلاك المتناقص أو العكس وفق طريقة النسب الإهلاك في المؤسسة.	4

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الثاني صادق لما وضع لقياسه.

جدول رقم 14: معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية للبعد الثالث للمحور الثاني

القيمة الاحتمالية (Sig)	معامل الارتباط (بيرسون)	الفقرات	
0.000	0.745	تقوم المحاسبة الإبداعية التلاعب وفق التمويل خارج الميزانية لإخفاء الأصول الموجودة في المؤسسة.	1
0.000	0.775	تستطيع التمويل خارج المؤسسة تحكم أو تخفيض في النسب المديونية في المؤسسة.	2
0.000	0.793	تقوم المحاسبة الإبداعية ترجمة عقود الإيجار التمويل إلى عقد إيجار تشغيلي المسجلة في الدفتر المحاسبية.	3
0.000	0.617	تقوم المحاسبة الإبداعية التلاعب في تحويل الأصول الجارية والغير الجارية في المؤسسة.	4

المصدر: من إعداد الباحثين إستناد إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (مستوى المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال الجدول يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية ($\alpha=0.05$)، والتي تبين أن البعد الثالث صادق لما وضع لقياسه.

4.3. اختبار صحة الفرضيات:

4.3.1. اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تنص هذه الفرضية على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب الموازنة التقديرية وتأثيرها على ممارسات المحاسبية الإبداعية.

جدول رقم 15: العلاقة بين تطبيق موازنة تقديرية وتأثيرها و تأثيرها على الممارسات المحاسبية الإبداعية

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.227	1.641	0.041	48	1	4.433	0.085

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (*مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلومات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 8.5%، وهي تعبر عن نسبة تأثير تطبيق الموازنات التقديرية وتأثيرها على الممارسات المحاسبية الإبداعية، كما أن قيمة F بلغت 4.433، حيث كانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.041 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح أنه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق أسلوب موازنة تقديرية و الممارسات المحاسبية الإبداعية له تأثير ذات دلالة إحصائية، كما توضح إشارة المعلمة b1 والتي بلغت 0.227 العلاقة الموجبة والطرديّة بين متغيرين، أي أن كلما ارتفع تطبيق أسلوب موازنة تقديرية بوحدة واحدة يرتفع في المقابل الممارسات المحاسبية الإبداعية بـ 0.227 وحدة، ومنه نأكد عدم صحة الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق موازنة تقديرية والممارسات المحاسبية الإبداعية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تطبيق الموازنة التقديرية على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

4.3.2. اختبار الفرضية الثانية:

تنص هذه الفرضية على أنه لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية في تأثير بطاقة الأداء المتوازن على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

جدول رقم 16: العلاقة بين تطبيق أسلوب بطاقة الاداء المتوازن و تأثيره على الممارسات المحاسبية الإبداعية.

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.336	1.327	0.002	48	1	11.047	0.187

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (*مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 18.7%، وهي تعبر عن نسبة تأثير تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على الممارسات المحاسبية الإبداعية، كما أن قيمة F بلغت 11.047، حيث كانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.002 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق أسلوب بطاقة اداء المتوازن والممارسات المحاسبية الإبداعية له تأثير ذا دلالة إحصائية، كما توضح إشارة المعلمة b1 والتي بلغت 0.336 العلاقة الموجبة والطرديّة بين متغيرين، أي أن كلما إرتفع تطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن بوحدة واحدة يرتفع في المقابل الممارسات المحاسبية الإبداعية بـ 0.336 وحدة، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه توجد علاقة ذو دلالة إحصائية في تأثير بطاقة الأداء المتوازن على الممارسات المحاسبية الإبداعية.

3.4.3. اختبار الفرضية الثالثة:

تنص هذه الفرضية على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب نظم تكاليف ABC وتأثيره على

ممارسات المحاسبية الإبداعية

جدول رقم 16: العلاقة بين تطبيق أسلوب نظام تكاليف ABC وتأثيرها الممارسات المحاسبية الإبداعية

المعلومات المقدرة						
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	المعامل
0.171	9.934	1	48	0.003	1.277	0.346

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (*مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 17.1%، وهي تعبر عن نسبة تأثير تطبيق نظام تكاليف ABC على الممارسات المحاسبية الإبداعية، كما أن قيمة F بلغت 9.934، حيث كانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.003 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق أسلوب نظام التكاليف ABC والممارسات المحاسبية الإبداعية له تأثير ذا دلالة إحصائية، كما توضح إشارة المعلمة b1 والتي بلغت 0.346 العلاقة الموجبة والطرديّة بين متغيرين، أي أن كلما إرتفع تطبيق أسلوب نظام التكاليف ABC بوحدة واحدة يرتفع في الممارسات المحاسبية الإبداعية بـ 0.346 وحدة، ومنه ناكّد عدم صحة هذه الفرضية والتي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام التكاليف ABC وممارسات المحاسبية الإبداعية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير نظام التكاليف ABC على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

4.3.3. اختبار الفرضية الرابعة:

تنص هذه الفرضية على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب محاسبة عن الإنجاز وممارسات المحاسبية الابداعية.

جدول رقم 17: العلاقة بين تطبيق أسلوب محاسبة عن الإنجاز وتأثيره الممارسات المحاسبية الابداعية

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.245	1.644	0.038	48	1	4.559	0.087

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20 (*مستوى الدلالة المستخدم هو $\alpha=0.05$)

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معاملات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 8.7%، وهي تعبر عن نسبة تأثير تطبيق محاسبة عن الإنجاز على الممارسات المحاسبية الابداعية، كما أن قيمة F بلغت 4.559، حيث كانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.038 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح أنه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن تطبيق أسلوب محاسبة عن الإنجاز والممارسات المحاسبية الابداعية له تأثير ذا دلالة إحصائية، كما توضح إشارة المعلمة b1 والتي بلغت 0.245 على وجود علاقة موجبة وطردية بين متغيرين، أي أن كلما ارتفع تطبيق أسلوب محاسبة عن الإنجاز بوحدة واحدة ترتفع في المقابل الممارسات المحاسبية الابداعية، بـ 0.245 وحدة ومنه نؤكد عدم صحة الفرضية التي تنص على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب محاسبة عن الإنجاز والممارسات المحاسبية الابداعية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير محاسبة عن الإنجاز على ممارسات المحاسبة الابداعية.

4. خاتمة:

إن المحاسبة الإبداعية لها دور في محاولة الغش والتلاعب في القوائم المالية لإعطاء صورة جيدة للمؤسسة وكذلك بغية تحقيق الأهداف معينة، ومن خلال هذه الدراسة أن المحاسبة الإدارية لها دور وأهمية في مساهمة زيادة تقييم الأداء ومساعدة في إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية.

وعلى هذا الأساس توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن أساليب المحاسبة الإدارية له أثر بشكل كبير في ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال عينة الدراسة، من الأساتذة الأكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة والتدقيق.

نتائج الدراسة:

- ✓ أن الموازنات التقديرية لها تأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- ✓ بطاقة الأداء المتوازن له تأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية كونها تساهم في تقييم الاداء وترجمة الإستراتيجية المؤسسة.
- ✓ يقوم نظام التكاليف ABC على جمع البيانات اللازمة والخاصة بالمنتجات وتبين أن لها تأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- ✓ تقوم محاسبة عن الإنجاز تخفيض المخزون في مجال محاسبة التكاليف، كما تبين ان لها تأثير على ممارسات المحاسبة الإبداعية.

التوصيات:

- تطبيق موازنات التقديرية له أهمية كبيرة لجمع مختلف العناصر الإيرادات والتكاليف.
- يجب استخدام بطاقة الأداء المتوازن لإدخال منتجات جديدة.
- يجب استخدام تطبيق نظام التكاليف ABC لمحافظة المنتجات الموجودة في المؤسسات الإقتصادية.
- يجب استخدام تطبيق المحاسبة عن الإنجاز لقياس التكلفة وتقييم الأداء.

5. قائمة المراجع:

1. إبراهيم، أ.آ. (2017). أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات. مجلة كلية العلوم الإدارية ، 60-70.
2. الزيايدي، ن. ت. (2015). أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية - دراسة تطبيقية - . مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية ، 190-200.
3. السعيدة، ف. ج. (2007). المحاسبة الادارية لتخصص نظم المعلومات . الاردن.
4. تيسير، ع. ا. (2004). المحاسبة الإدارية . الاردن.
5. حمدي، ز. س. (القاهرة). المحاسبة الادارية . 2015.