



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر- الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مخبر اقتصاديات الطاقات المتجددة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث ل. م. د

شعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية

أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية
- دراسة حالة مجمع صيدال -

إعداد الطالب: غربي سليم

نوقشت بتاريخ [2025/10/23] أمام لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
مايدة محمد فيصل	استاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	رئيساً
حميدانو صالح	استاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مشرفاً
ريمي عقبة	استاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مشرفاً مساعداً
سردوك فاتح	استاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مناقشاً
بن خليفة بلقاسم	استاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	مناقشاً
بوقفة عبد الحق	استاذ التعليم العالي	جامعة ورقلة	مناقشاً
خروبي يوسف	استاذ التعليم العالي	جامعة ورقلة	مناقشاً

السنة الدراسية: 2024-2025 م / 1446-1447 هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

أهدي هذا العمل إلى

والدتي الكريمة بآرك الله في عمرها

إلى نبراس العطاء العظيم ونبع الحنان وملهمي... والدتي الكريم رحمة الله عليه

إلى زوجتي العالمة وابناني فلذات كربي

إلى اساتذتي الذين منحوني من وقتهم وجهدهم الشيء الكثير

إلى كل أصدقائي وزملائي في العمل

شكر وعرفان

إن أول الشكر هو لله الواحد ذو الفضل العظيم على جميع نعمه .

أتقدم بجزيل الشكر الخالص والخاص إلى الاستاذين صالح حميداتو و سردوك فاتح على مساعدي في إنجاز هذا العمل .

وأتوجه كذلك بجزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذا العمل البحثي .

ونشكر عمال وإطارات مجمع صيدال الذين قدموا لنا كل المعلومات والتسهيلات.

كما نتوجه بالشكر إلى كل من وقف بجانبنا وأمدنا بيد المساعدة ولو بكلمة طيبة.

الباحث: سليم تحريبي

ملخص الدراسة

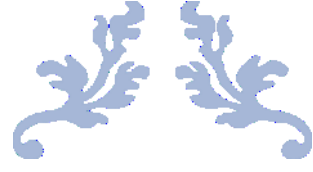
سعت هذه الدراسة الى تحليل ودراسة تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، من خلال دراسة حالة، وهذا انطلاقا من عرض الأطر النظرية للموضوع من خلال التطرق الى الاطار النظري للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، إضافة الى التطرق للعرض التحليلي للدراسات السابقة لموضوع الدراسة، وكان هذا من حيث الإطار التحليلي، المنهج والفجوة البحثية. كما تم معالجة الموضوع عمليا من خلال دراسة حالة تمثلت في استبيان موجه الى موظفي مجمع صيدال من جهة، وكذلك من جهة أخرى الى مختلف الفئات المستفيدة من القوائم المالية، لاختبار أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي، وهذا على مستوى كل من مدى انتشار المحاسبة الإبداعية، تأثيرها على الأداء الضريبي وفعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية. ولقد خلصت الدراسة الى وجود فجوة في الرأي بين موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية ككل، حول تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية. كما اوصت الدراسة بتعزيز الحوكمة، تحسين جودة التدقيق، تطوير القوانين واللوائح و توعية أصحاب المصلحة، إضافة الى اعتماد تطوير البحث العلمي والتكنولوجيا، وهذا لدعم فعالية التسيير الجبائي في ظل ممارسات المحاسبة الإبداعية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية، التسيير الجبائي، المؤسسات الاقتصادية، مجمع صيدال، المستفيدون من القوائم المالية.

Abstract:

This study aims to analyse and study the impact of creative accounting practices on tax management in economic institutions, through a case study, based on presenting the theoretical frameworks of the subject in terms of addressing the theoretical framework of creative accounting and tax management, in addition to addressing the analytical presentation of previous studies on the subject of the study, in terms of the analytical framework, methodology and research gap. The subject was also addressed practically through a case study represented by a questionnaire directed to the employees of the SAIDAL Group on the one hand, and on the other hand to the various categories benefiting from the financial statements, in order to test the impact of creative accounting on tax management, at the level of each of the spread of creative accounting, its impact on tax performance and the effectiveness of strategies for dealing with the challenges associated with creative accounting. The study concluded that there is a gap in opinion between the employees of the SAIDAL Group and the beneficiaries of the financial statements as a whole, regarding the impact of creative accounting practices on the effectiveness of tax management in economic institutions. The study also recommended strengthening governance, improving the quality of auditing, developing laws and regulations, and raising awareness among stakeholders, in addition to adopting the development of scientific research and technology, in order to support the effectiveness of tax management in light of creative accounting practices.

Keywords: Creative accounting, tax management, economic institutions, SAIDAL Group, Beneficiaries of financial statements.



الفهارس

الصفحة	الفهرس
VI - I	المحتويات
	الاهداء
	التشكرات
I	فهرس المحتويات
IV	فهرس الجداول
V	فهرس الاشكال
VI	فهرس الملاحق
أ-ط	مقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي
03	المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية
03	المطلب الأول: تعريف المحاسبة الإبداعية وأهدافها
25	المطلب الثاني: أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية
36	المطلب الثالث: إيجابيات وسلبيات المحاسبة الإبداعية
44	المبحث الثاني: التأطير النظري للتسيير الجبائي
44	المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي وأهدافه
57	المطلب الثاني: أدوات واستراتيجيات التسيير الجبائي
67	المطلب الثالث: التسيير الجبائي وأثره على أداء المؤسسات الاقتصادية
78	المبحث الثالث: العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي
78	المطلب الأول: تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي
82	المطلب الثاني: دور التشريعات واللوائح في الحد من المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي غير الفعال
86	المطلب الثالث: معايير وضوابط الاستخدام الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي

92	الفصل الثاني: عرض تحليلي للدراسات السابقة (الإطار التحليلي، المنهج والفجوة البحثية)
94	المبحث الأول: الإطار التحليلي للدراسات السابقة
94	المطلب الأول: عرض الإطار التحليلي للدراسات السابقة
95	المطلب الثاني: ملخص تحليلي للدراسات السابقة
103	المطلب الثالث: تصنيف الدراسات السابقة حسب الأثر
110	المبحث الثاني: منهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة.
110	المطلب الأول: عرض منهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة.
129	المطلب الثاني: ملخص تحليلي لمنهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة
130	المطلب الثالث: تحديد منهجية البحث
134	المبحث الثالث: عرض تحليلي للفجوة البحثية
134	المطلب الأول: الفجوة البحثية للدراسات السابقة
146	المطلب الثاني: ملخص تحليلي للفجوة البحثية
153	الفصل الثالث: دراسة حالة
155	المبحث الأول: نظرة عامة حول مجمع صيدال
155	المطلب الأول: التعريف، النشأة والمهام.
159	المطلب الثاني: هيكل، تنظيم والموارد البشرية والاهداف لمجمع صيدال
172	المطلب الثالث: دراسة احتمالية ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع صيدال
186	المبحث الثاني: عرض استبيان الدراسة
186	المطلب الأول: مكونات الاستبيان
188	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
192	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة
204	المبحث الثالث: تحليل إستبيان الدراسة.
204	المطلب الأول: تحليل نتائج الإستبيان الموجه لموظفي مجمع صيدال من حيث خصائص عينة الدراسة

212	المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبيان الموجه للمستفيدين من القوائم المالية من حيث خصائص عينة الدراسة
219	المبحث الرابع: التحليل المقارن واختبار الفرضيات
220	المطلب الاول: التحليل المقارن لقياس تأثير مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية في التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية
228	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
244	الخاتمة
254	المراجع
263	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	البيان	الرقم
25	يوضح مختلف أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية	1
36	يوضح نظرة شاملة على إيجابيات وسلبيات المحاسبة الإبداعية وأثرها	2
156	يظهر مختلف مراحل تطور مجمع صيدال	3
166	يوضح توزيع حجم الموارد البشرية لمجمع صيدال لسنة 2021	4
168	يوضح توزيع وتطور الموارد البشرية حسب الوحدات لمجمع صيدال لسنة 2023.	5
178	المستحقات الكلية لمجمع صيدال للفترة 2010-2019.	6
180	يوضح معادله الانحدار للمستحقات الغير اختياريه للفترة من 2010-2019	7
181	معاملات الانحدار ومستوى الدلالة للفترة 2010-2019	8
182	يوضح معاملات الانحدار ومستوى المعنوية لمكونات معادلة المستحقات غير الاختيارية للفترة 2010-2019.	9
184	يوضح المستحقات الاختيارية لمجمع صيدال للفترة 2010-2019.	10
185	يوضح احتمالية السنوات التي قام مجمع صيدال بممارسة المحاسبة الإبداعية بها للفترة 2010-2019	11
186	يوضح مختلف محتويات أسئلة أجزاء الإستبيان	12
189	توزيع المعطيات لأجزاء قاعدة الاستبيان الأول	13
191	توزيع المعطيات لأجزاء قاعدة الاستبيان الثاني	14
193	يوضح أهمية العبارات وفق مقياس ليكرت	15
193	درجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح والاتجاهات الموافقة	16
194	درجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح للمستويات والاتجاهات الموافقة	17
195	يوضح تفسير قيمة معامل الفا كرونباخ	18
196	يوضح معاملات الثبات لمختلف اجزاء واقسام للاستبيان	19
197	يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثاني من الإستبيان	20
199	يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثالث من الإستبيان	21
200	يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الرابع من الإستبيان	22
204	تحليل لخصائص العينة الأولى للدراسة	23
212	تحليل لخصائص العينة الثانية للدراسة	24
219	عناصر التحليل المقارن بين فئتي عينة الدراسة	25

220	التحليل المقارن لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي	26
222	يوضح عناصر التوافق حول عناصر تأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي	27
223	التحليل المقارن لمدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي	28
224	يوضح عناصر التوافق حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي	29
225	التحليل المقارن لمدى مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي	30
227	يوضح عناصر التوافق حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي	31
232	اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 1	32
235	اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 2	33
238	اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 3	34

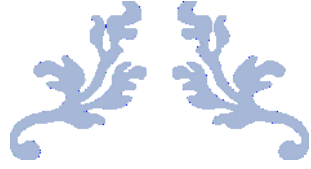
فهرس الاشكال

الرقم	البيان	الصفحة
1	نموذج الدراسة	ز
2	يوضح الإطار التحليلي الدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية	103
3	يوضح الإطار التحليلي الدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية	109
4	يوضح الإطار التحليلي الدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية	129
5	يوضح إطار مختلف مناهج البحث المعتمدة بالدراسات السابقة	150
6	الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال	164
7	يوضح تطور الموارد البشرية بمجمع صيدال (2019-2023)	166
8	يوضح توزيع الموارد البشرية حسب القسم والدرجة الوظيفية بمجمع صيدال.	166
9	يوضح توزيع الموارد البشرية حسب الجنس والدرجة الوظيفية بمجمع صيدال.	167
10	يوضح توزيع الموارد بشرية حسب مستوى التأهيل	167
11	يوضح التوزيع العمري للموارد البشرية	168
12	نموذج قاعدة الاستبيان الأول	189
13	نموذج قاعدة الاستبيان الثاني	190
14	تحليل لخصائص العينة الأولى للدراسة	205
15	تصنيف العينة الأولى للدراسة حسب الجنس	206

208	تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب السن	16
209	تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب الخبرة	17
211	تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب المستوى التعليمي	18
213	تحليل لخصائص العينة الثانية للدراسة	19
214	تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب الجنس	20
215	تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب العمر	21
216	تصنيف العينة الثانية للدراسة الخبرة	22
217	تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب المستوى التعليمي	23
218	تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب الوظيفة	24
221	التحليل المقارن لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي من وجهة نظر عينتي الدراسة	25
224	التحليل المقارن لتأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي.	26
226	التحليل المقارن لمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي	27
230	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 1	28
230	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 1.1	29
231	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 2.1	30
231	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 3.1	31
233	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 2	32
233	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 1.2	33
234	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 2.2	34
234	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 3.2	35
236	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 3	36
236	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 1.3	37
237	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 2.3	38
237	يوضح نتائج اختبار مان ويتي -Mann-Whitney- للفرضية 3.3	39

فهرس الملاحق

الرقم	البيان	الصفحة
1	استبيان دراسة الحالة	264
2	نتائج تحليل استبيان الدراسة واختبار الفرضيات وفق برنامج SPSS 26.0	270



المقدمة

-

تمهيد

في عالم الاقتصاد المتسارع، تظهر المحاسبة الإبداعية كسلاح ذو حدين في عالم متغير، حيث تتشابك المصالح وتتقاطع الأهداف، برزت المحاسبة الإبداعية كأداة ذات وجهين، فهي من جهة تمثل وسيلة فعالة لتحقيق المرونة المالية وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات، ومن جهة أخرى قد تتحول إلى سلاح فتاك يهدد استقرار النظام الضريبي ويهدم أسس العدالة الاجتماعية.

وتعكس المحاسبة الإبداعية قدرة المحاسبين على استغلال الثغرات والغموض في المعايير المحاسبية لتحقيق أهداف محددة، سواء كانت هذه الأهداف مشروعة أو غير مشروعة. وقد شهدنا في العقود الأخيرة العديد من الأمثلة العالمية التي تبرز قوة وتأثير المحاسبة الإبداعية، مثل فضيحة شركة "إنرون" الأمريكية التي أدت إلى انهيارها عام 2001، وفضيحة شركة "بارمالات" الإيطالية التي هزت الأسواق العالمية عام 2003.

وفي المقابل، يمثل التسيير الجبائي أحد أهم الركائز التي تقوم عليها الدولة العصرية، فهو يساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية وتوفير الخدمات العامة الأساسية للمواطنين. وتعتمد كفاءة النظام الضريبي على قدرته على تحقيق التوازن بين تشجيع الاستثمار وجذب رؤوس الأموال من جهة، وضمان مساهمة عادلة من قبل جميع المكلفين من جهة أخرى.

وتأتي الجزائر في قلب هذه الديناميكية المعقدة، حيث تسعى جاهدة لتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة وتنويع مصادر دخلها بعيداً عن الاعتماد على المحروقات، ويتطلب تحقيق هذا الهدف تعزيز كفاءة النظام الضريبي وضمان مساهمة عادلة من قبل جميع المؤسسات الاقتصادية.

إلا أن تنامي ظاهرة المحاسبة الإبداعية يمثل تحدياً كبيراً أمام جهود الدولة الجزائرية في هذا المجال، حيث يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي وحرمان الخزينة العامة من موارد حيوية، وفي الوقت نفسه، يوفر التحول الرقمي والانفتاح الاقتصادي فرصاً جديدة للجزائر لتطوير نظامها الضريبي وتعزيز شفافيته وكفاءته، بدون أن ننسى الفضائح المالية والتي مست شركة سوناطراك في سنة 2010.

وإجمالاً تواجه المؤسسات الاقتصادية العديد من التحديات في الموازنة بين الأداء المالي الفعّال والامتثال للمتطلبات الضريبية. تعد المحاسبة الإبداعية إحدى الوسائل التي تستخدمها المؤسسات لتحقيق أهدافها المالية والاستراتيجية، ولكن استخدامها يثير تساؤلات حول تأثيرها على الشفافية والدقة في التقارير المالية وكذلك على الأداء الجبائي. تهدف هذه الدراسة إلى تحليل مدى انتشار المحاسبة الإبداعية ودوافع استخدامها، بالإضافة إلى تأثيرها على الأداء الجبائي والعلاقة مع السلطات الضريبية، مع التركيز على التحديات والفرص التي تقدمها المحاسبة الإبداعية.

وفي ظل هذا الطرح المتنامي والمتجدد يمكن طرح إشكالية دراستنا في هذا الإطار كما يلي:

1 - إشكالية الدراسة.

تتمحور إشكالية الدراسة أساساً حول أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وبالتالي فإن السؤال الرئيسي لهذه الدراسة يمكن طرحه بالصيغة التالية:

• السؤال الرئيسي.

إلى أي مدى يمكن أن تؤثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية؟

ولإجابة على هذه الاشكالية، سيتم اعتماد التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما مدى درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما مدى دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية ما مدى؟
- ما مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية؟
- ما مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي؟
- ما مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي؟
- ما مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية؟
- ما مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية؟

.

- ما مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية؟
- ما مدى التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية؟
- ما مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي؟
- ما مدى استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية؟

- فرضيات الدراسة:

للإجابة على تساؤلات الدراسة فقد تم اعتماد الفرضيات التالية:

إن تحديد مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على الأداء الجبائي في ظل اعتماد استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية، ينعكس أثره على التعامل الفعال مع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.

والتي يندرج ضمنها الفرضيات الفرعية التالية:

(1) الفرضية الفرعية الاولى / H_{01} : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

والتي تندرج ضمنها الفرضيات الجزئية التالية:

- الفرضية الجزئية الاولى / $H_{01.1}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية.
- الفرضية الجزئية الاولى / $H_{01.2}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية.
- الفرضية الجزئية الاولى / $H_{01.3}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية.

(2) الفرضية الفرعية الثانية / H_{02} : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

.

والتي تتدرج ضمنها الفرضيات الجزئية التالية:

- الفرضية الجزئية الثانية/ $H_{02.1}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
- الفرضية الجزئية الثانية/ $H_{02.2}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية
- الفرضية الجزئية الثانية/ $H_{02.3}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية.

(3) الفرضية الفرعية الثالثة/ H_{03} : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

والتي تتدرج ضمنها الفرضيات الجزئية التالية:

- الفرضية الجزئية الثالثة/ $H_{03.1}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية.
- الفرضية الجزئية الثالثة/ $H_{03.2}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي.
- الفرضية الجزئية الثالثة/ $H_{03.3}$: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.

3- تحديد إطار الدراسة

- حدود الموضوع.

تتطرق هذه الدراسة إلى أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، حيث تنحصر حدود هذه الدراسة في المحاور الرئيسية الثلاثة التالية:

❖ مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية

·

❖ مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية

❖ فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات والفرص المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

- الحدود المكانية والبشرية.

ترتبط هذه الدراسة بواقع المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر اساسا، من خلال استبيان موجه من جهة الى موظفي مجمع صيدال وخاصة فئة الاداريين.

وموجه كذلك من جهة أخرى الى جميع الأطراف والجهات المستفيدة من القوائم المالية من جميع الأطراف ذات المصلحة مع التأكيد على الفئة ذات المستوى التعليمي والمهني المرتفع نظرا لخصوصية موضوع الدراسة، وتم اختيار عينة البحث باشمالها ولو جزئيا على أغلب المناطق الجغرافية للجزائر.

- الحدود الزمنية. استغرقت الدراسة حوالي ثلاثة عشر شهرا ابتداء من شهر جويلية 2023 الى غاية شهر اوت 2024.

4- أسباب اختيار الموضوع.

يمثل اختيار هذا موضوع خطوة مهمة نحو فهم أعمق للتحديات والفرص التي تواجه المؤسسات في هذا السياق، من خلال تحقيق أهداف هذه الدراسة، يمكن تقديم رؤى مفيدة تساعد في تحسين ممارسات المحاسبة والإدارة المالية في المؤسسات الجزائرية، وتعزيز قدرتها على التكيف مع التغيرات الاقتصادية والتنظيمية المستمرة. وفي ظل هذا الطرح يمكن تلخيص هذه الأسباب في العناصر التالية:

- الأهمية الاقتصادية للمحاسبة الإبداعية
- الامتثال الضريبي وأثره على الاقتصاد
- التطورات في بيئة الأعمال الجزائرية
- الجدل الأكاديمي والمهني حول المحاسبة الإبداعية
- الضرورة العملية لتحسين الأداء المالي والجبائي للمؤسسات الاقتصادية

-

• التحولات التنظيمية والقانونية في الجزائر

5 - متغيرات ونماذج الدراسة.

من اجل دراسة أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا من خلال البداية بشق تشخيصي لدرجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وكذلك تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي، وتحديات وفرص المحاسبة الإبداعية، تم اعتماد مختلف محددات انتشار واستخدام المحاسبة الإبداعية، ومحددات تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وكذلك تحديات وفرص المحاسبة الإبداعية كمتغيرات مستقلة للدراسة، وقياس دور مختلف هذه الخصائص والمهام والمسؤوليات السالفة الذكر، في تحقيق أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية كمتغير تابع .

• نماذج اختبار الفرضيات:

سيتم اختبار كل فرضية من فرضيات الدراسة على مستوى عينتي الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

- نموذج اختبار الفرضية الأولى

- تتمثل في دراسة الدلالة الإحصائية للمتغيرات المرتبطة بمدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

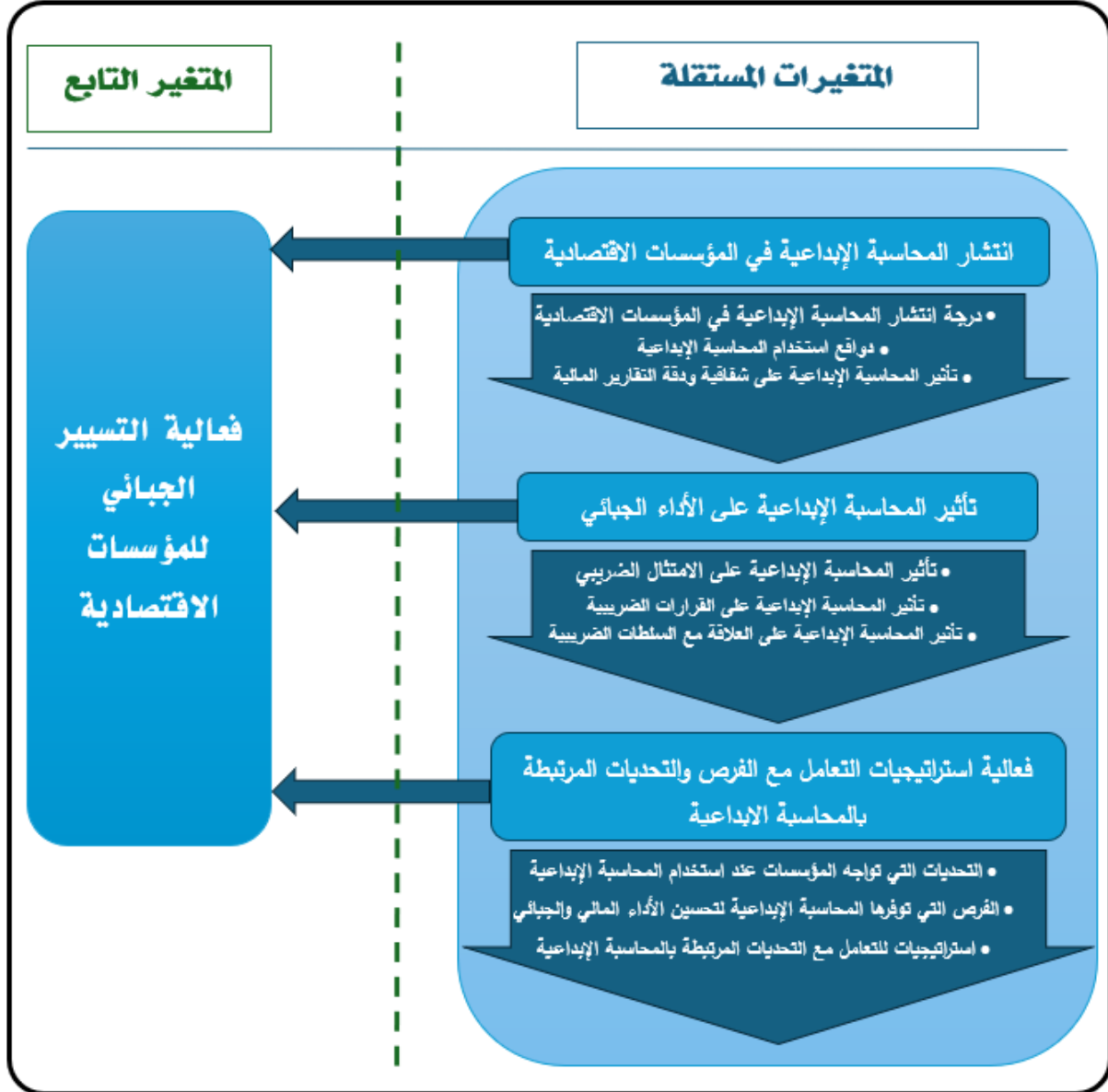
- نموذج اختبار الفرضية الثانية

- تتمثل في دراسة الدلالة الإحصائية للمتغيرات المرتبطة مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

- نموذج اختبار الفرضية الثالثة

- تتمثل في دراسة الدلالة الإحصائية للمتغيرات المرتبطة بمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية وهذا من وجهة نظر عينتي الدراسة .

الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



المصدر: من اعداد الباحث

6- أهمية الدراسة.

تحمل الدراسة الحالية أهمية كبيرة من حيث تقديم فهم شامل لتأثيرات المحاسبة الإبداعية على الأداء المالي والجبائي للمؤسسات في الجزائر. من خلال التحليل الشامل والمعمق، يمكن تقديم توصيات

ـ

تساعد المؤسسات على تحسين ممارساتها المحاسبية والإدارية، مما يعزز من قدرتها على التكيف مع التحديات الاقتصادية والتنظيمية وتحقيق الاستدامة المالية حيث تتجلى فيما يلي:

- تعزيز الفهم النظري والتطبيقي للمحاسبة الإبداعية في السياق الجزائري
- تحسين الشفافية والدقة في التقارير المالية الجزائرية
- تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين التسيير الجبائي في الجزائر
- دعم القرارات الاستراتيجية للمؤسسات الجزائرية
- تقديم توصيات للسياسات الاقتصادية في الجزائر
- المساهمة في الأدبيات الأكاديمية الجزائرية
- تحسين ممارسات الإدارة المالية في المؤسسات الجزائرية
- فهم العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والسلطات الضريبية في الجزائر
- تقديم إطار عمل للتعامل مع التحديات والفرص في الجزائر

7 - أهداف الدراسة

تهدف دراسة "أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر" إلى تقديم فهم شامل وعميق لكيفية استخدام المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية. من خلال تحقيق هذه الأهداف، يمكن تقديم توصيات محددة لتحسين ممارسات المحاسبة والإدارة المالية، مما يسهم في تعزيز الأداء المالي والجبائي للمؤسسات في الجزائر، ويعزز من قدرتها على التكيف مع التحديات الاقتصادية والتنظيمية من خلال النقاط الآتية:

- تحليل مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
- استكشاف دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الجزائرية
- تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية

.

- دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات
- تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
- فهم تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية للمؤسسات
- تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية
- استكشاف التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
- تحديد الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي
- تقديم استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية
- تقديم توصيات لتحسين السياسات الاقتصادية والتنظيمية في الجزائر

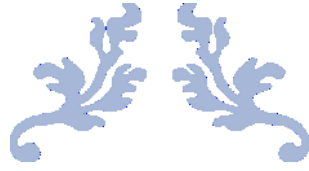
8- هيكل الدراسة:

تبعاً للأهداف المرجوة من الدراسة، ولمعالجة الإشكالية المطروحة، واختبار الفرضيات التي تم طرحها، فقد تم تقسيم الدراسة إلى مقدمة وخاتمة وثلاثة فصول.

حيث يتناول الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي من خلال تتبع الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية وكذلك للتسيير الجبائي وصولاً إلى تحليل العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي ودور التشريعات في ضبط هذه العلاقة لتحقيق الشفافية والعدالة الضريبية.

أما الفصل الثاني فقد خصص للعرض التحليلي للدراسات السابقة لموضوع الدراسة، وهذا من حيث الإطار التحليلي، المنهج والفجوة البحثية.

بينما خصص الفصل الثالث لدراسة الحالة، من حيث التعريف بمجتمع الدراسة وخاصة العنصر البشري في مجمع صيدال والذي يمثله المستجوبون من فئة الإداريين نظرة شاملة حول مجمع صيدال، وكذلك دراسة وتحليل احتمالية اعتماد مجمع صيدال لبعض ممارسات المحاسبة الإبداعية، والوقوف على تحليل نتائج استبيان الدراسة الذي تم اعتماده لاختبار فرضيات الدراسة، من خلال اختباره كذلك على مستوى جميع الفئات المستفيدة من القوائم المالية من جهة أخرى.



الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي

تمهيد

تعد المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي من المواضيع المحورية في الإدارة المالية للمؤسسات، حيث تستخدم المحاسبة الإبداعية كأداة لتقديم البيانات المالية بطرق مرنة تهدف إلى تحسين صورة المؤسسة وتقليل الأعباء الضريبية. في المقابل، يركز التسيير الجبائي على تخطيط وإدارة الالتزامات الضريبية بطرق قانونية لتعزيز الكفاءة المالية. ورغم الفوائد التي يمكن أن تحققها هذه الأدوات، إلا أن التداخل بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي قد يثير تحديات قانونية وأخلاقية تتطلب وجود ضوابط واضحة. يسعى هذا الفصل إلى تقديم الإطار النظري لكلا المفهومين، وتوضيح الأدوات المستخدمة، وتحديد العلاقة بينهما ضمن حدود الشفافية والمصادقية المالية.

يهدف هذا الفصل إلى تقديم فهم شامل للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، وأهمية توازن المؤسسات في استخدام هذه الأدوات ضمن الحدود القانونية والأخلاقية. إذ يوفر الإطار النظري أساساً لفهم كيفية تأثير هذه الممارسات على البيانات المالية، ويدعم الأطر التنظيمية التي تضع حدوداً واضحة لتطبيق هذه الأدوات بطرق تحافظ على الثقة في البيانات المالية وتعزز من استدامة المؤسسات وبيئة الأعمال. وسيتم تقديم الإطار النظري لكل من المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي من خلال التعريف بالمفاهيم الأساسية، واستعراض الأدوات والاستراتيجيات المستخدمة في كلا المجالين، مع التركيز على العلاقة التي تربط بينهما. سيتم أيضاً تحليل الفوائد والمخاطر المرتبطة باستخدام المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي، والآثار المترتبة على الاستخدام غير الأخلاقي لهذه الأدوات. كما سيشمل هذا الفصل دراسة الأبعاد الأخلاقية والقانونية التي تحكم العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، وأهمية وجود تشريعات وضوابط تضمن الشفافية والنزاهة في استخدام هذه الأدوات.

المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية

تُعتبر المحاسبة الإبداعية إحدى الممارسات المالية المثيرة للجدل في عالم الأعمال، حيث تعتمد الشركات عليها لتحقيق أهداف مالية معينة من خلال إعادة صياغة البيانات المالية بطرق تخدم مصلحتها دون خرق صريح للقوانين. ومع تزايد التنافس في الأسواق المالية وارتفاع توقعات المستثمرين والمساهمين، أصبحت المحاسبة الإبداعية أداة استراتيجية تُستخدم لتحسين الصورة المالية للشركات وجذب الاستثمارات. يُسهم هذا المبحث في تقديم إطار نظري شامل للمحاسبة الإبداعية، من خلال التعرف على ماهيتها، وأهدافها، وأدواتها، إلى جانب تسليط الضوء على الدوافع التي تشجع الشركات على استخدامها. يعتمد هذا المبحث على مراجعة الأدبيات العلمية لفهم تطور المحاسبة الإبداعية والعوامل المؤثرة فيها، وتحليل الأساليب المستخدمة لتحقيق التوازن بين تحسين الأداء الظاهري للشركة ومتطلبات الالتزام بالقوانين المحاسبية. كما يستعرض المبحث الآثار المترتبة على استخدام المحاسبة الإبداعية على التقارير المالية والممارسات الأخلاقية للشركات، مما يمكن من بناء رؤية واضحة حول التحديات والفرص التي توفرها هذه الممارسات في البيئة المالية الحالية.

المطلب الأول: تعريف المحاسبة الإبداعية وأهدافها

في السياق المالي الحالي، تعد المحاسبة الإبداعية أداة تستخدمها الشركات لتحقيق توازن بين الامتثال للمعايير المحاسبية وتحقيق أهداف مالية محددة. تبرز أهمية هذه الممارسات في بيئة تنافسية تعتمد بشكل كبير على التقارير المالية كوسيلة لتقديم صورة عن الأداء المالي للشركة. المحاسبة الإبداعية تمكن الشركات من تحسين مظهر تقاريرها المالية، مما يؤثر بشكل مباشر على قرارات المستثمرين وأصحاب المصلحة. إذ تتيح هذه الأساليب للمؤسسات تقديم أرباح أعلى، وخفض التكاليف الظاهرة، واستقرار الأداء المالي. ومع ذلك، تطرح المحاسبة الإبداعية تحديات تتعلق بالشفافية والمصداقية، حيث يمكن أن تؤدي إلى تقديم صورة غير دقيقة أو مضللة حول الوضع المالي الحقيقي. وبالتالي، تصبح هذه الممارسات ذات تأثير كبير على التقارير المالية لأنها تساهم في تشكيل القرارات التي يتخذها المستثمرون والمقرضون بناءً على البيانات المتاحة.

أولاً: مفهوم المحاسبة الإبداعية

سيتم التطرق الى مفهوم المحاسبة الإبداعية من خلال تعريفها العام، الفرق بين المحاسبة الإبداعية، التلاعب المحاسبي وإدارة الأرباح، إضافة الى تطورها التاريخي.

1. التعريف العام للمحاسبة الإبداعية

من اجل الوقوف على مختلف ابعاد التعريف العام للمحاسبة الإبداعية، سيتم عرض جملة من التعريفات التي طرحتها الادبيات المالية والمحاسبية من عدة ابعاد.

- (Naser, 1993): يصف المحاسبة الإبداعية بأنها تحويل الأرقام المالية من شكلها الحقيقي إلى الشكل الذي يرغب به مُعدّ البيانات، ويحدث هذا عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في القوانين والمعايير المحاسبية، وأحياناً عبر تجاهل بعض القواعد. يرى ناصر أن المحاسبة الإبداعية تشكل مشكلة أخلاقية، إذ يمكن أن تؤدي إلى تضليل المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين حول الوضع المالي للشركة، مما يؤثر سلباً على الثقة في الشفافية المالي.¹
- (Griffiths, 1986): يقدم تعريفاً يصف المحاسبة الإبداعية بأنها "طهي الأرقام المالية"، بحيث يتم تغيير الأرقام المالية لتلائم مصالح أصحاب الشركة. كما يشير إلى أن المحاسبة الإبداعية تعتبر ممارسة قانونية بالكامل، لكنها قد تؤدي إلى تضليل المستثمرين وصناع القرار في الشركة. هذا التعريف يبرز الجانب المضلل للمحاسبة الإبداعية، حيث يمكن أن تؤدي إلى مظهر زائف للاستقرار والنمو المالي.²
- (Barnea et al., 1976): حيث يرون أن المحاسبة الإبداعية هي محاولة لإخفاء التقلبات حول مستوى معين من الأرباح الذي يُعتبر طبيعياً للشركة. من خلال هذا الأسلوب، يظهر الأداء المالي أكثر استقراراً، مما يزيد من ثقة المستثمرين ويجنب الشركة انتقادات المحللين الماليين. بهذا الشكل، تسعى المحاسبة الإبداعية إلى إخفاء التباينات الحقيقية في الأداء المالي، وهو ما قد يساعد الإدارة على التحكم في توقعات السوق.³
- (Schipper, 1989): يعرف المحاسبة الإبداعية بأنها "إدارة الإفصاح"، حيث يوضح أن المُعدّين قد يتدخلون بشكل متعمد في عملية إعداد التقارير المالية لتقديم صورة محسنة عن الأداء المالي

¹ Naser K., (1993) Creative financial accounting: its nature and use", Londra: Prentice Hall International.

² Griffiths, I. (1986), Creative Accounting, Sidgwick & Jackson, London.

³ Barnea, A. Chamberlain, S. L. and Marliton, J. (1976). Managing Financial Reports of Commerical Banks: The Influence of creative accounting and earnings management. Journal of Accounting Research,33 (2) 231 - 261.

للشركة. ويرى أن هذا التدخل يهدف إلى التأثير في قرارات أصحاب المصلحة من خلال إبراز نقاط القوة وتجميل الوضع المالي العام، مما قد يرفع من جاذبية الشركة للمستثمرين. وكون المحاسبة الإبداعية قد تكون قانونية من الناحية التقنية لكنها تفتقر للشفافية الكاملة، مما يطرح تساؤلات أخلاقية حول مصداقية التقارير المالية.⁴

• (Gupta, A. K. 2015): حيث عرف المحاسبة الإبداعية بكونها تشير إلى استخدام المعرفة المحاسبية للتأثير على الأرقام المبلغ عنها، مع البقاء ضمن نطاق قواعد ولوائح المحاسبة، بحيث بدلاً من إظهار الأداء الفعلي أو الوضع الفعلي للشركة، فإنها تعكس ما تريد الإدارة قوله لأصحاب المصلحة. تُعرف المحاسبة الإبداعية أيضاً باسم تجانس الدخل، وإدارة الأرباح، وتجانس الأرباح، والهندسة المالية، والمحاسبة التجميلية، والمحاسبة العدوانية، وما إلى ذلك. المصطلح المفضل في الولايات المتحدة الأمريكية، وبالتالي في معظم المؤلفات حول هذا الموضوع هو إدارة الأرباح، ولكن في أوروبا، المصطلح المفضل هو المحاسبة الإبداعية.⁵ حيث قدم هذا التعريف وصفاً تفصيلياً للمحاسبة الإبداعية، مع التركيز على طبيعتها المعقدة، واستخدامها لطرق مبتكرة لوصف الدخل والأصول والخصوم، وكيف يمكن أن تؤدي إلى تمثيل خاطئ للمعلومات المالية. ويُركز هذا التعريف على كيفية استخدام المحاسبة الإبداعية للتأثير على المعلومات المالية المبلغ عنها، وكيف يمكن أن تعكس رغبات الإدارة بدلاً من الأداء الفعلي للشركة.

• (Tassadaq, F., & Malik, Q. A. 2015): حيث يعرف المحاسبة الإبداعية هي تحويل أرقام المحاسبة المالية مما هي عليه فعلياً إلى ما يرغب فيه المُعد من خلال الاستفادة من القواعد الحالية و/أو تجاهل بعضها أو كلها.⁶ ويُقدم هذا التعريف وصفاً أكثر تحديداً لكيفية استخدام المحاسبة الإبداعية لتحويل المعلومات المالية، من خلال الاستفادة من القواعد أو تجاهلها لتحقيق أهداف معينة.

• (Firescu, V. 2014): حيث يشير إلى ان المحاسبة الإبداعية تتضمن الاختيار المتكرر لقياس المحاسبة أو قواعد الإبلاغ بنمط مُعين، ويكون تأثير ذلك هو الإبلاغ عن تدفق للدخل مع اختلاف

⁴ Schipper, K. (1989). Commentary on creative accounting. Accounting Horizons, December, 91 - 102.

⁵ Gupta, A. K. (2015). Creative Accounting. Indian Journal of Management Science, 5(2), 58-64.

⁶ Tassadaq, F., & Malik, Q. A. (2015). Creative accounting & financial reporting: model development & empirical testing. International Journal of Economics and Financial Issues, 5(2), 544-551.

أصغر عن الاتجاه مما كان سيظهر لولا ذلك.⁷ يُقدم هذا التعريف منظورًا مختلفًا للمحاسبة الإبداعية، مع التركيز على كيفية استخدامها لتجانس الدخل وتقليل التقلبات في المعلومات المالية المُبلغ عنها.

• (Vladu, A. B., Matis, D., & Roth, A. 2014): حيث يرى انه تُستخدم المحاسبة الإبداعية كمرادف لإدارة الإفصاح، بمعنى التدخل المُتعمد في عمليات إعداد التقارير المالية.⁸ يُركز هذا التعريف على كيفية استخدام المحاسبة الإبداعية كأداة لإدارة الإفصاح والتأثير على المعلومات التي يتم تقديمها في التقارير المالية.

• (Shah, S., Butt S., Tariq, Y.B. 2011): قام الباحثون في هذه الدراسة بتحليل التعريفات المختلفة لمصطلح "المحاسبة الإبداعية"، ووجدوا أنه في حين أن بعض الباحثين يعتبرونها أداة مفيدة للشركات في الأزمات، يعتقد البعض الآخر أنها ممارسة قد تؤدي إلى تفاقم الأزمات. ويشير الباحثون إلى أن هناك العديد من المصطلحات الأخرى التي يمكن استخدامها كمرادفات لـ "المحاسبة الإبداعية".⁹ كما قام الباحثون بتحليل الدراسات السابقة حول هذا الموضوع، ووجدوا أنه حتى وقت قريب، كان العديد من الباحثين مهتمين بمجال "المحاسبة الإبداعية". وقد أجروا العديد من الدراسات النظرية والتطبيقية، بالإضافة إلى الملاحظات الميدانية، لتوضيح إيجابيات وسلبيات هذا المجال. كما أشار الباحثون إلى أن هناك العديد من العوامل التي يمكن أن تؤثر على قرارات المديرين لاستخدام "المحاسبة الإبداعية"، بما في ذلك التكاليف الناتجة عن تضارب المصالح، ونقص كفاءة المديرين، وأوقات الأزمات، وعولمة الكيانات، ونهج مستخدمي المعلومات المالية. وخلص الباحثون إلى أن "المحاسبة الإبداعية" هي أداة يمكن أن تكون مفيدة أو ضارة، اعتمادًا على كيفية استخدامها. ويمكن للمديرين استخدام هذه التقنيات للتلاعب بالأرباح من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية، أو يمكن استخدامها لأغراض مشروعة مثل تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين.

توضح التعريفات السابقة أن المحاسبة الإبداعية تمثل ممارسات تستخدمها الشركات لتحسين الصورة المالية من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية. تتنوع الأساليب من تعديل الأرباح إلى إدارة الإفصاح، لكن الهدف المشترك هو تقديم صورة مالية أكثر استقرارًا وجاذبية للمستثمرين وأصحاب

⁷ Firescu, V. (2014). Creative accounting–The boom, the curse and the instances in india. *Indian Journal of Management Science*, 4(2), 8–16.

⁸ Vladu, A. B., Matis, D., & Roth, A. (2014). Taxonomia tehnicilor de contabilitate creativa din perspectiva profesionistilor contabili din Romania/Taxonomy of creative accounting techniques according to romanian professional accountants. *Audit Financiar*, 12(3), 52–60.

⁹ Shah, S., Butt S., Tariq, Y.B. (2011), Use or abuse of creative accounting techniques, *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 2(6), 531-536.

المصلحة. في حين أن المحاسبة الإبداعية تقع غالباً ضمن إطار القانون، إلا أن افتقارها للشفافية يطرح تساؤلات أخلاقية ويعرض الشركات لمخاطر طويلة الأمد في حال انكشاف الممارسات المضللة.

تجمع هذه التعريفات بين الجوانب القانونية والممارسات التقديرية التي يتم توظيفها لتحقيق أهداف مالية محددة، على الرغم من الآثار السلبية التي قد تنشأ على الشفافية المالية. وبالرغم من أن هذه التعريفات مختلفة في وجهات نظرها، لكنها تُقدم جميعها فهماً معمقاً للمحاسبة الإبداعية، وكيف تُستخدم في سياقات مختلفة لتحقيق أهداف معينة. وجمالاً يرى بعض الباحثين أن "المحاسبة الإبداعية" هي دائماً ممارسة غير أخلاقية، بينما يعتقد البعض الآخر أنه يمكن استخدامها لأغراض مشروعة. وعلى الرغم من أن المحاسبة الإبداعية تلتزم بالقوانين من الناحية الفنية، إلا أنها تثير جدلاً واسعاً نظراً لاحتمالية تضليلها لأصحاب المصلحة من خلال إبراز صورة غير واقعية للوضع المالي الحقيقي للشركة.

ويمكن ختاماً تعريف المحاسبة الإبداعية بكونها مجموعة من الأساليب والتقنيات التي يستخدمها المحاسبون لإعادة صياغة البيانات المالية بطريقة تعطي صورة محسنة للأداء المالي للشركة دون مخالفة صريحة للقوانين والمعايير المحاسبية. كما تعتمد المحاسبة الإبداعية على استخدام الخيارات التقديرية والثغرات الموجودة في الأنظمة المالية لتحقيق أهداف معينة، مثل زيادة جاذبية الشركة للمستثمرين، تحسين نسبة الأرباح، أو تقليل الالتزامات الضريبية.

2. الفرق بين المحاسبة الإبداعية، التلاعب المحاسبي وإدارة الأرباح

وسيتم التطرق لها من خلال مختلف تعريفاتها الأساسية، جوانبها القانونية وأهدافها.

أ. التعريفات الأساسية:

- **المحاسبة الإبداعية:** تشير إلى استخدام المرونة الموجودة في المعايير المحاسبية أو الثغرات القانونية لإعادة صياغة البيانات المالية بطريقة تبدو أكثر إيجابية، وذلك لتحقيق أهداف معينة مثل جذب المستثمرين أو تخفيض الضرائب. تعتمد المحاسبة الإبداعية على تطبيق اختيارات تقديرية قد تكون مقبولة من الناحية الفنية، لكنها تخفي بعض المعلومات أو تقدمها بشكل يؤدي إلى تجميل الوضع المالي للشركة، دون انتهاك صريح للقوانين.

- **التلاعب المحاسبي:** هو تدخل غير قانوني أو تحريف في البيانات المالية بهدف خداع مستخدمى التقارير المالية. يتم التلاعب المحاسبي عن طريق إخفاء بعض المعلومات المالية الهامة، أو التلاعب في الأرقام بطريقة مخالفة للقوانين والمعايير المحاسبية. يعد التلاعب المحاسبي جريمة ويترتب عليه تبعات قانونية وأخلاقية خطيرة.
- **إدارة الأرباح** هي استخدام تقديرات المحاسبين في إعداد التقارير المالية، أو في هيكله المعاملات، للتأثير على الأرباح التي يتم الإبلاغ عنها. قد تتضمن هذه الممارسات تغيير توقيت تسجيل الإيرادات أو المصروفات، أو حتى التلاعب بالبيانات المالية.

ب. الجانب القانوني:

- **المحاسبة الإبداعية** تعتبر ممارسة قانونية لأنها تبقى ضمن الحدود القانونية والمعايير المحاسبية، إذ يتم تطبيق اختيارات تقديرية ضمن النطاق المسموح به. إلا أن هذا لا يعني أنها شفافة أو موثوقة بالكامل؛ فهي قد تضلل المستخدمين بشأن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.
- **التلاعب المحاسبي**، على النقيض، يعد انتهاكاً صارخاً للقوانين والمعايير، لأنه يتضمن تزوير أو إخفاء الحقائق المالية. ويمكن أن يؤدي التلاعب المحاسبي إلى فرض عقوبات مالية وقانونية على الشركات والأفراد المتورطين.
- **إدارة الأرباح** قد تكون بعض ممارسات إدارة الأرباح قانونية، لكنها قد تكون أيضاً غير قانونية أو حتى احتيالية إذا تجاوزت حدود القانون أو المعايير المحاسبية.

ج. الأهداف والنتائج:

- **المحاسبة الإبداعية** تهدف عادة إلى تجميل البيانات المالية أو تحسينها لتحقيق أهداف محددة، مثل تحسين نسبة الأرباح أو تحقيق توازن ضريبي أفضل. يتم ذلك بطريقة خفية دون إثارة الشبهات، مع تجنب المخاطر القانونية المباشرة.
- **التلاعب المحاسبي** يستهدف عادةً تضليل المستخدمين بطرق مباشرة لتحقيق أرباح غير مستحقة أو التهرب من المسؤوليات المالية بشكل كامل. ويؤدي التلاعب إلى فقدان الثقة في المؤسسة، وقد تتعرض الشركة إلى انهيار كبير عند انكشاف التلاعب.
- **إدارة الأرباح** تتنوع أهداف إدارة الأرباح، وقد تشمل تحسين الصورة المالية للشركة، أو تحقيق أهداف الأداء، أو حتى التلاعب بالبيانات المالية لتحقيق مكاسب غير مشروعة.

د. الشفافية والمصادقية:

• المحاسبة الإبداعية قد تؤدي إلى تقليل الشفافية المالية وتقديم صورة مضللة، لكنها في النهاية لا تتجاوز القوانين بشكل صريح. قد تظهر هذه الممارسات جاذبية الشركة بشكل أكبر، لكنها تظل مضللة.

• التلاعب المحاسبي يفنقر للشفافية تمامًا، إذ يتم إعداد البيانات المالية بطريقة مقصودة لتضليل المستثمرين وأصحاب المصلحة، مما يفقد التقارير المالية مصداقيتها بشكل كامل.

• إدارة الأرباح قد تقلل ممارسات إدارة الأرباح من شفافية البيانات المالية، مما يجعل من الصعب على المستخدمين فهم الوضع المالي الحقيقي للشركة.

هـ. الأمثلة على الممارسات:

• المحاسبة الإبداعية: مثل تأجيل تسجيل الإيرادات أو تقديم المصروفات، وتغيير سياسات الإهلاك للأصول بهدف تحسين النتائج المالية المعلنة.

• التلاعب المحاسبي: مثل تزوير الإيرادات بالكامل، أو إخفاء الالتزامات المالية، أو تسجيل إيرادات غير حقيقية، وجميعها تعتبر ممارسات مخالفة للقانون.

• إدارة الأرباح على سبيل المثال، قد تلجأ الشركة إلى تسريع الإيرادات أو تأجيل المصروفات من أجل تحسين صورتها المالية.

ومن أهم الاختلافات الرئيسية بين المحاسبة الإبداعية، التلاعب المحاسبي، وإدارة الأرباح تتمحور حول الهدف والأسلوب القانوني. المحاسبة الإبداعية تستخدم حدود المرونة ضمن المعايير المحاسبية لتحسين الصورة المالية دون خرق القوانين. التلاعب المحاسبي، على النقيض، يتجاوز القواعد ويشمل تعديل الأرقام أو العمليات بشكل غير قانوني لإخفاء الأداء الفعلي، مما يعتبر تحايلاً صريحاً. أما إدارة الأرباح فهي تتلاعب بتوقيت الإيرادات والمصروفات قانونياً ليتماشى الأداء مع توقعات معينة، لكنها قد تعطي صورة غير دقيقة عن الأداء طويل الأمد، حيث تظل ضمن الحدود القانونية، ولكن مع مخاطرة تضليل المستثمرين. النقاط المشتركة.

يمكن القول إن الفرق الأساسي بين المحاسبة الإبداعية والتلاعب المحاسبي يكمن في الجانب القانوني والمستوى الأخلاقي. المحاسبة الإبداعية تبقى ضمن إطار القانون وتستخدم بشكل لا يخالف

المعايير المحاسبية، لكنها قد تؤدي إلى تقديم معلومات مضللة. بينما التلاعب المحاسبي يتجاوز القوانين ويؤدي إلى خداع مباشر، ويترتب عليه مخاطر قانونية وأخلاقية جسيمة.

3. التطور التاريخي للمحاسبة الإبداعية

أن المحاسبة الإبداعية قد تطورت عبر التاريخ، وأنها كانت موجودة حتى في العصور القديمة، مثلما هو موضح في مخطوطة Zenon Papyri.¹⁰ فتطورت المحاسبة الإبداعية مع تطور التجارة الدولية، لكنها ازدادت في القرن العشرين، خاصة في الثمانينيات، بسبب المنافسة بين الشركات. في التسعينيات، ازداد استخدام المحاسبة الإبداعية بسبب ظهور أسواق رأس المال، مما أدى إلى العديد من الفضائح المالية. تعتبر المحاسبة الإبداعية اليوم ممارسة ضارة وغير مرغوب فيها، على الرغم من أنها لا تزال موجودة في العديد من الشركات. ويمكن القول إن المحاسبة الإبداعية ظهرت منذ البدايات الأولى للممارسات المحاسبية، لكنها أصبحت أكثر انتشاراً وتعقيداً مع تطور الأسواق المالية وزيادة تعقيد الأنظمة المحاسبية. في الأساس، كان المحاسبون يتبعون القواعد المحاسبية التقليدية، لكن مع نمو الشركات وتزايد التوقعات المالية، بدأت هذه الشركات تبحث عن طرق لتحسين مظهر أدائها المالي وتلبية توقعات المستثمرين والمساهمين.¹¹

في القرن العشرين، تزايدت الضغوط على الشركات لتحقيق نتائج إيجابية مع ظهور البورصات وانتشار مفهوم الاستثمار. ومع هذه الضغوط، بدأت الشركات في تطبيق المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهداف مالية قصيرة الأجل. أصبحت تقنيات مثل التلاعب بالمصروفات وتوقيت الإيرادات جزءاً من استراتيجيات بعض الشركات لتحسين نتائجها المالية، دون خرق القوانين بشكل صريح.¹²

أ. دور التشريعات والمعايير المحاسبية في تعزيز المحاسبة الإبداعية

مع مرور الوقت، استجابت الهيئات التشريعية لزيادة التعقيد في الأنظمة المحاسبية، وقامت بوضع معايير وقوانين جديدة مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والمبادئ المحاسبية المقبولة

¹⁰ Hain, H. P. (1966). Accounting control in the Zenon Papyri. The Accounting Review, 41(4), 699-703.

¹¹ Susmuş, T., & Demirhan, D. (2013). Creative Accounting: A Brief History and Conceptual Framework. Academic sight/akademik bakış, 38.

¹² Ibid.

عموماً (GAAP) ومع ذلك، استغل بعض المحاسبين المرونة التي توفرها هذه المعايير للقيام بممارسات محاسبية إبداعية.¹³

على سبيل المثال، نجد أن هذه المعايير غالباً ما تسمح بوجود تقديرات وخيارات معينة لتسجيل بعض البنود المالية، مما يفتح المجال أمام الشركات لاختيار المعالجة التي تحقق أفضل صورة مالية لها، مثل تأجيل الاعتراف بالمصروفات أو تقديم الإيرادات، وهو ما أصبح شائعاً في المحاسبة الإبداعية.

ب. التكنولوجيا ودورها في تعزيز المحاسبة الإبداعية

مع التقدم التكنولوجي، أصبحت عمليات المحاسبة وتخزين البيانات أكثر سهولة، مما وفر للمحاسبين أدوات متقدمة لتحليل وتعديل البيانات بشكل أسرع وأكثر دقة. بفضل البرمجيات المحاسبية الحديثة، يمكن للشركات تعديل وتحليل الأرقام المالية بطريقة تجعل النتائج أكثر جاذبية، مما ساعد في انتشار المحاسبة الإبداعية.

ج. الأزمات المالية ودورها في تطور المحاسبة الإبداعية

شهدت المحاسبة الإبداعية تحولاً كبيراً خلال الأزمات المالية، مثل الأزمة المالية العالمية في عام 2008. دفع انكشاف العديد من الشركات التي لجأت إلى ممارسات محاسبية إبداعية لتضخيم أصولها أو تقليل ديونها الهيئات التنظيمية لإعادة النظر في سياسات ومعايير المحاسبة والرقابة، خاصة بعد فضائح كبرى مثل فضيحة شركة إنرون التي استخدمت تقنيات محاسبية إبداعية بشكل مفرط لإخفاء ديونها وتحقيق أرباح ظاهرية.¹⁴

هذه الفضائح والأزمات دفعت الهيئات إلى تشديد الرقابة وتحديث القوانين لتجنب الممارسات الإبداعية المضللة. ومع ذلك، تستمر الشركات في البحث عن طرق جديدة للإبقاء على مظهر إيجابي أمام المستثمرين، مما يجعل المحاسبة الإبداعية ظاهرة مستمرة ومتجددة في عالم المال.

¹³ Lucian, C., PhD., Delia, D., PhD., Cristina, N., PhD., & Cosmin, G. B., PhD. (2016). EMPIRICAL STUDY ON The Creative Accounting Phenomenon. Studia Universitatis "Vasile Goldis" Arad.Seria Stiinte Economice., 26(2), 63-87.

¹⁴ Susmuş, T., & Demirhan, D. (2013). Opcit,38.

ثانياً: الدوافع والأهداف الأساسية للمحاسبة الإبداعية

سينتظر هذا القسم الى اهم دوافع الشركات لاستخدام المحاسبة الإبداعية والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من خلال هذه الممارسات.

1. تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين والمساهمين

في بيئة الأعمال التنافسية، تسعى الشركات جاهدة للحفاظ على ثقة المستثمرين والمساهمين، حيث يعتبر الأداء المالي أحد المؤشرات الأساسية التي يعتمدون عليها لتقييم فرص الاستثمار وجاذبية الشركة. تلجأ بعض الشركات إلى المحاسبة الإبداعية كوسيلة لإظهار صورة مالية محسنة تؤدي إلى تعزيز موقفها أمام أصحاب المصالح. تهدف هذه الممارسات إلى تعزيز الإقبال على الاستثمار وتحقيق استقرار سعر السهم وزيادة القيمة السوقية، مما يسهم في جذب رؤوس الأموال اللازمة لتوسيع أنشطة الشركة.

أ. الطرق المستخدمة لتحسين صورة الشركة

- **تسريع أو تأجيل الإيرادات:** تقوم الشركات باستخدام تقنيات لتسريع تسجيل الإيرادات في الفترات التي تحتاج فيها إلى تحسين نتائجها المالية، أو تأجيلها عندما ترغب في استقرار الإيرادات على المدى الطويل. هذه الطريقة تسهم في جعل الأداء المالي يبدو أكثر قوة واستدامة، ما يعزز من ثقة المستثمرين. وكمثال على ذلك ان تقوم شركة تقنية بتسريع تسجيل الإيرادات من المشاريع طويلة الأمد عند إعلان أرباحها الفصلية، لتبدو النتائج أكثر إيجابية، مما يرفع من أسهم الشركة في السوق.
- **توزيع المصروفات بشكل استراتيجي:** تلجأ بعض الشركات إلى تأجيل تسجيل المصروفات أو توزيعها على فترات أطول، مما يساعد في تخفيض التكاليف المعلنة في الفترة الحالية ويزيد من الأرباح الظاهرية. يساهم هذا الأسلوب في تحسين مؤشرات الأداء، وجعل الشركة تبدو أكثر ربحية. وكمثال على ذلك ان تقوم شركة صناعية قد بتأجيل تسجيل تكاليف الصيانة والمصاريف التشغيلية لفترات لاحقة لتخفيف الضغط على الأرباح الحالية، مما يجعل أداؤها الظاهر أكثر استقراراً ويعزز جاذبيتها للمستثمرين.
- **إعادة تقييم الأصول لزيادة حقوق الملكية:** تلجأ بعض الشركات إلى إعادة تقييم الأصول لزيادة قيمة حقوق الملكية الظاهرية، وهو ما يؤدي إلى تحسين مظهر الميزانية العامة. هذه الخطوة تجعل

الشركة تبدو أكثر استقرارًا وجاذبية، حيث تعتبر الأصول القوية أحد العوامل التي يراها المستثمرون كدليل على قوة الشركة المالية. وكمثال على ذلك ان تقوم شركة عقارية تقوم برفع قيمة الأراضي والمباني المملوكة لها، ما يزيد من حقوق الملكية ويعزز من وضعها المالي أمام المستثمرين¹⁵.

ب. أهداف تحسين الصورة المالية للشركة

- **زيادة ثقة المستثمرين وجذب رؤوس الأموال:** المحاسبة الإبداعية تساعد الشركات على تحقيق صورة إيجابية ومستقرة، مما يزيد من ثقة المستثمرين ويشجعهم على ضخ الأموال في الشركة. فعندما تكون النتائج المالية جيدة ومستقرة، يكون المستثمرون أكثر إقبالاً على الاستثمار، ما يوفر للشركة التمويل اللازم لتنفيذ خطط التوسع والنمو.
- **تحسين قيمة السهم في السوق:** تلعب الصورة المالية الجيدة دورًا كبيرًا في استقرار قيمة السهم ورفعها، حيث أن النتائج المالية الإيجابية تُشجع على الطلب العالي على السهم، مما يساهم في زيادة سعره. وتصبح الشركة بذلك أكثر جاذبية للمستثمرين، سواء الأفراد أو المؤسسات المالية. كما انه عند تحسين قيمة السهم، يصبح التداول عليه أكثر نشاطًا، مما يؤدي إلى جذب المزيد من المستثمرين، حيث ينظرون إلى الشركة كفرصة استثمارية مربحة وموثوقة.
- **الحفاظ على سمعة الشركة وزيادة قدرتها على المنافسة:** تعتمد الشركات الكبيرة والمتوسطة على سمعتها المالية لدعم موقعها التنافسي في السوق. المحاسبة الإبداعية تساعد على إظهار الشركة في أفضل صورة ممكنة أمام السوق والمساهمين، مما يجعلها قادرة على الحفاظ على العملاء واستقطاب مزيد من الأعمال.

ج. التأثيرات طويلة الأجل لتحسين الصورة المالية

- **تعزيز الاستدامة المالية:** عند تقديم صورة إيجابية عن الأداء المالي، تُظهر الشركة استقرارًا ماليًا، مما يعزز من سمعتها ويعطي انطباعًا بأنها مؤهلة لمواجهة التحديات الاقتصادية. فعلى الرغم من أن هذه الأساليب قد تكون مفيدة على المدى القصير، إلا أن التركيز على تحسين الصورة المالية فقط قد يؤدي إلى آثار سلبية إذا لم يُعكس هذا التحسين على الأداء الفعلي.

¹⁵ Firescu, V., & Popescu, J. (2014). The Impact of Creative Accounting of Frozen Assets on the Company Performance. *Finance: Challenges of the Future*, 16.

- **التوازن بين الشفافية والمظهر المالي:** تسعى بعض الشركات إلى استخدام المحاسبة الإبداعية لتحسين صورتها المالية، لكن هذا يجب أن يتم بميزان دقيق. ففي حال تم استخدام المحاسبة الإبداعية بشكل مبالغ فيه، قد تفقد الشركة مصداقيتها وتعرض نفسها لخطر التدقيق والتحقيق من قبل الجهات الرقابية، مما قد يؤثر سلباً على سمعتها المالية.
- **جذب المزيد من الاستثمارات طويلة الأجل:** تعتبر الصورة المالية الجيدة عاملاً رئيسياً في جذب المستثمرين الراغبين في الاستثمار طويل الأجل، حيث أن الشركات التي تظهر نتائج إيجابية ومستقرة تجذب المستثمرين الذين يبحثون عن فرص استثمارية آمنة ومستدامة.

كملخص لهدف المحاسبة الإبداعية من تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين والمساهمين، يمكن القول إن المحاسبة الإبداعية دوراً محورياً في تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين والمساهمين، حيث تتيح للشركات التحكم بشكل معين في كيفية عرض أدائها المالي وزيادة جاذبيتها الاستثمارية. إلا أن الاعتماد المفرط على هذه الأساليب يمكن أن يحمل مخاطر تؤثر على الشفافية والمصداقية، وقد يؤدي في نهاية المطاف إلى تراجع ثقة المستثمرين عند الكشف عن الطبيعة الحقيقية للوضع المالي للشركة. من المهم للشركات أن توازن بين التحسين الظاهري للأداء المالي وبين الحفاظ على الشفافية لضمان تحقيق استدامة مالية وجذب استثمارات طويلة الأجل بثقة عالية.

2. تحقيق أهداف التسيير الجبائي وتقليل الأعباء الضريبية

تلجأ الشركات إلى استخدام المحاسبة الإبداعية كأداة لتحقيق أهداف التسيير الجبائي، وهو ما يعني إدارة الالتزامات الضريبية بأفضل طريقة ممكنة بحيث يتم تخفيض الأعباء الضريبية دون انتهاك القوانين الضريبية المعمول بها. تعتبر هذه الأهداف من الدوافع الرئيسية التي تشجع الشركات على تطبيق تقنيات محاسبية إبداعية بهدف تحسين أدائها المالي وزيادة أرباحها الصافية. وتساعد هذه الممارسات الشركات في توفير موارد مالية يمكن إعادة استثمارها في أنشطتها أو توزيعها على المساهمين.

أ. أساليب المحاسبة الإبداعية في تحقيق أهداف التسيير الجبائي

- **تأجيل الاعتراف بالإيرادات:** تعتمد هذه التقنية على تأخير تسجيل الإيرادات في الفترات التي تكون فيها الضرائب مرتفعة أو عندما تكون الشركة قد تجاوزت مستويات الربح المستهدفة. من خلال تأجيل

الإيرادات، تستطيع الشركات تقليل الدخل الخاضع للضريبة في الفترة الحالية وزيادة أرباحها. حيث قد تقوم الشركة بتأجيل تسجيل بعض الإيرادات إلى الفترات اللاحقة لتقليل حجم الإيرادات الظاهرة في السجلات المالية الحالية، مما يؤدي إلى تخفيض الضرائب المستحقة. ومثال ذل: في حالة الشركات التي تعتمد على عقود طويلة الأجل، فقد تؤجل بعض الشركات تسجيل إيرادات العقود المكتملة حتى الفترات التالية للاستفادة من تخفيضات ضريبية محتملة أو لتحقيق معدلات ربحية مستقرة.¹⁶

- **استغلال الإعفاءات والتخفيضات الضريبية:** تتوفر في العديد من الدول إعفاءات ضريبية أو تخفيضات على بعض الأنشطة، مثل البحث والتطوير أو المشاريع البيئية. تستخدم الشركات المحاسبة الإبداعية لتصنيف نفقات معينة ضمن فئات تستحق إعفاءات أو تخفيضات ضريبية. من خلال تصنيف النفقات الخاصة بمشاريع البحث والتطوير أو تحديث المعدات، يمكن للشركة الاستفادة من الإعفاءات الضريبية التي تقدمها الحكومات، مما يقلل من قيمة الضرائب المستحقة عليها. وكمثال على ذلك ان تقوم شركات التقنية الكبرى بتخصيص جزء من ميزانيتها للبحث والتطوير، مما يسمح لها بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية المتاحة للأنشطة الابتكارية.¹⁷

- **توزيع المصروفات على فترات أطول:** يمكن للشركات التي تمتلك أصولاً كبيرة توزيع تكاليف تلك الأصول على فترات طويلة بدلاً من تحميلها على سنة مالية واحدة، ما يؤدي إلى تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة بشكل مستمر خلال الفترات المألوفة. حيث انه عند توزيع تكاليف الأصول بشكل استراتيجي عبر فترات متعددة، يقلل هذا من مصروفات الشركة الخاضعة للضريبة في السنوات الأولى، مما يتيح لها تخفيض قيمة الضريبة المستحقة. ومثال ذلك قيام الشركات الصناعية بتوزيع تكاليف معدات الإنتاج على مدى 10 سنوات بدلاً من تحميلها على سنة واحدة، مما يساعدها على تقليل الأعباء الضريبية من خلال تخفيض الأرباح المعلنة.

- **زيادة الاستثمارات طويلة الأجل للاستفادة من التسهيلات الضريبية:** تعتمد بعض الدول تقديم تخفيضات ضريبية على الاستثمارات طويلة الأجل، لذلك تقوم الشركات بتوجيه استثماراتها نحو هذه المجالات لتستفيد من التسهيلات الضريبية. فنقوم الشركات بالاستثمار في مشاريع طويلة الأجل أو أصول ثابتة للحصول على تخفيضات ضريبية، مما يعزز من وضعها المالي على المدى البعيد.

¹⁶ Mulford, C. W., & Comiskey, E. E. (2005). The financial numbers game: detecting creative accounting practices. John Wiley & Sons, 39.

¹⁷ O'Hagan, J. W. (2020). Tax concessions. In Handbook of Cultural Economics, Third Edition. Edward Elgar Publishing. 494.

ومقال ذلك قيام شركة عقارية بالاستثمار في مشروعات إسكان طويلة الأجل أو في البنية التحتية للاستفادة من الإعفاءات الضريبية المتاحة لهذه الأنشطة.

ب. الأهداف الرئيسية لتقليل الأعباء الضريبية

- تخفيف الالتزامات الضريبية وزيادة الأرباح الصافية: تلجأ الشركات إلى المحاسبة الإبداعية لتحقيق هدف رئيسي وهو تقليل قيمة الضرائب المدفوعة وزيادة الأرباح الصافية. ويعني ذلك أن الشركة تتمكن من تحقيق معدلات ربح أعلى مما يعزز من القيمة التي تقدمها للمساهمين.
- زيادة الموارد المالية المتاحة للاستثمار والنمو: يساعد تخفيض الأعباء الضريبية الشركات على تحسين سيولتها المالية، مما يتيح لها استثمار هذه الموارد في مشاريع تطوير جديدة أو توسيع نطاق الأعمال. كما يؤدي تقليل الالتزامات الضريبية إلى تحسين الكفاءة المالية وتعزيز القدرة التنافسية في السوق.
- تحقيق التوازن بين الامتثال الضريبي والاستفادة القصوى من الإعفاءات القانونية: تمكن المحاسبة الإبداعية الشركات من تحقيق توازن بين الامتثال للأنظمة الضريبية والاستفادة القصوى من الإعفاءات والتخفيضات التي تتيحها القوانين. هذا التوازن يساعد الشركات على الالتزام بالقانون دون أن تكون مثقلة بأعباء ضريبية غير ضرورية.

ج. التأثيرات طويلة الأجل لتقليل الأعباء الضريبية

- تعزيز الاستدامة المالية: يعتبر تقليل الأعباء الضريبية استراتيجية مهمة لاستدامة الشركة ماليًا، حيث يتم توجيه الموارد المالية التي يتم توفيرها من الضرائب نحو تمويل المشاريع الاستراتيجية، مما يضمن استمرارية الشركة وتحقيق نمو مستدام.
- تأثير على الشفافية والمصداقية المالية: قد يؤدي التركيز المفرط على تقليل الأعباء الضريبية إلى تقليل الشفافية المالية للشركة، حيث تكون البيانات المالية موجهة لتحقيق أهداف ضريبية معينة بدلاً من تقديم صورة حقيقية للوضع المالي. يتعين على الشركات تحقيق توازن بين تقليل الضرائب والحفاظ على الشفافية لتعزيز الثقة مع المستثمرين.
- الاستفادة من التخطيط الضريبي في التوسع الخارجي: بعض الشركات قد تعتمد على استراتيجيات المحاسبة الإبداعية للتوسع في الأسواق الخارجية، حيث تقدم بعض الدول تسهيلات

ضريبية للمستثمرين الأجانب. يمكن لهذه الشركات الاستفادة من هذه التسهيلات لتعزيز وضعها المالي وتوسيع نطاق أعمالها.

تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة لتحقيق أهداف التسيير الجبائي وتقليل الأعباء الضريبية، حيث توفر للشركات فرصة للاستفادة من التشريعات والإعفاءات الضريبية. تساعد هذه الأساليب الشركات على زيادة أرباحها الصافية وتوفير موارد مالية للاستثمار، لكنها في الوقت نفسه تتطلب الحرص على الحفاظ على الشفافية والمصادقية المالية.

3. تحسين مؤشرات الأداء المالي والإداري

تعد مؤشرات الأداء المالي والإداري أداة رئيسية لقياس كفاءة الشركات وقدرتها على تحقيق أهدافها الاستراتيجية. وتستخدم الشركات المحاسبة الإبداعية كوسيلة لتحسين هذه المؤشرات المالية والإدارية، خاصةً عندما يكون أداء الشركة غير مستقر أو أقل من التوقعات. تهدف هذه الممارسات إلى تقديم صورة محسنة للشركة أمام المستثمرين وأصحاب المصلحة، مما يعزز ثقة المساهمين في قدرتها على تحقيق النمو المستدام ويزيد من جاذبيتها في السوق.

أ. أساليب المحاسبة الإبداعية لتحسين مؤشرات الأداء المالي

- **التلاعب بالإيرادات والمصروفات:** تعمل بعض الشركات على زيادة أو تقليل الإيرادات والمصروفات لتأثير مباشر على الأرباح والنفقات. يمكن ذلك عن طريق تسريع أو تأجيل تسجيل الإيرادات أو تعديل توقيت المصروفات بما يتناسب مع الأهداف المالية قصيرة المدى. بحيث تقوم الشركات بتأجيل تسجيل بعض المصروفات التشغيلية للفترة المستقبلية أو تعديل توقيت تسجيل الإيرادات لتبدو الأرباح أكثر استقراراً. مما يتعكس أثره على تحسين نسبة صافي الربح، والتي تعد من المؤشرات الأساسية لتقييم الأداء المالي للشركات.¹⁸

- **زيادة معدل العائد على الأصول (ROA) والعائد على حقوق الملكية (ROE):** يعتبر العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية من أهم المؤشرات التي تهتم المستثمرين، حيث يقيسان كفاءة الشركة في استخدام أصولها وحقوق الملكية لتحقيق أرباح.¹⁹ عبر المحاسبة الإبداعية، يمكن للشركات

¹⁸ Saleh, M. M. A., Jawabreh, O., & Abu-Eker, E. F. M. (2023). Factors of applying creative accounting and its impact on the quality of financial statements in Jordanian hotels, sustainable practices. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 13(1), 499-515.

¹⁹ Ibid.

تعديل هذا العائد باستخدام أدوات مثل إعادة تقييم الأصول أو تخفيض الالتزامات. ويتم تطبيقه التطبيق بإعادة تقييم الأصول بقيمة أعلى من قيمتها الدفترية، مما يزيد من حقوق الملكية، أو تقليل الالتزامات غير المتوقعة مما يزيد من الأرباح الظاهرة، وينعكس أثره على تحسين العائد على حقوق الملكية والعائد على الأصول، مما يجعل الشركة تبدو أكثر ربحية وكفاءة.

- **تحسين نسبة الربحية الصافية ونسبة الربحية الإجمالية:** تعتمد هذه النسبة على الفرق بين الإيرادات والنفقات، وتظهر كفاءة الشركة في تحقيق أرباح بعد خصم المصروفات. تلجأ بعض الشركات إلى تعديل تكاليف الإنتاج وتكاليف المبيعات لرفع نسبة الربحية الصافية. وعلى سبيل المثال، تحويل المصروفات التشغيلية إلى مصروفات رأسمالية يؤدي إلى زيادة الأرباح التشغيلية ورفع نسبة الربحية. مما يؤثر على تحسين نسبة الربحية إلى زيادة رضا المستثمرين ويشجعهم على زيادة استثماراتهم في الشركة.

ب. أساليب المحاسبة الإبداعية لتحسين مؤشرات الأداء الإداري

- **تحقيق أهداف الأداء الوظيفي للإدارة:** تعتمد بعض الشركات على مؤشرات الأداء المالي لتحقيق أهداف الإدارة العليا المتعلقة بالحوافز والمكافآت. من خلال المحاسبة الإبداعية، يمكن للإدارة تحسين الأرباح الظاهرة بما يعزز فرصها في تحقيق أهدافها الشخصية والمهنية. فتطبيقها بتعديل الأرباح والمصروفات الظاهرة بما يتوافق مع أهداف الإدارة العليا؛ مثل تسجيل إيرادات إضافية في نهاية العام لتحقيق مستويات الأرباح المستهدفة. ويؤدي تطبيقها إلى تعزيز الأداء الوظيفي للإدارة وإثبات قدرتها على تحقيق الأهداف المالية المطلوبة.²⁰
- **زيادة قدرة الشركة على الوصول إلى مصادر تمويلية:** تستخدم الشركات المحاسبة الإبداعية لزيادة جاذبيتها لدى المقرضين والمستثمرين، مما يسهل عليها الحصول على تمويل بشروط أفضل. تحسين مؤشرات الأداء المالي يجعل الشركة تبدو أكثر استقرارًا ويعزز من ثقة المستثمرين فيها. حيث إن تحسين نسب السيولة ونسب الربحية يجعل الشركة أكثر قدرة على التفاوض مع البنوك والمؤسسات المالية للحصول على قروض بطرق ميسرة. واعتمادها يساعد في تحسين المؤشرات المالية والإدارية الشركة على زيادة فرص التمويل وبالتالي دعم أنشطتها الاستثمارية والنمو.
- **تحقيق التوازن بين الأرباح والمصروفات التشغيلية:** يعمل بعض المديرين على تعديل المصروفات التشغيلية والإيرادات لتحقيق توازن في الأداء المالي، خاصةً في الشركات التي تعتمد على أهداف

²⁰ Pop, R. V., PhD. (2013). The Impact of Creative Accounting on Financial Audit. Studia Universitatis "Vasile Goldis" Arad.Seria Stiinte Economice., 23(4), 56-62.

مالية محددة لتحقيق استقرار مالي. فعلى سبيل المثال، فإن تأجيل بعض النفقات التشغيلية إلى فترات لاحقة أو توزيعها على أكثر من فترة لتحقيق التوازن المطلوب في المصروفات. وهذا يؤدي إلى تحسين كفاءة الإنفاق ويجعل الشركة تبدو قادرة على إدارة مواردها بفعالية.

ج. التأثيرات طويلة الأجل لتحسين مؤشرات الأداء المالي والإداري: ويمكن التطرق لها من خلال ما يلي:

- تؤدي مؤشرات الأداء المالي المحسنة إلى تعزيز الاستدامة المالية للشركة، حيث يظهر المستثمرون والمساهمون الثقة في قدرتها على تحقيق أرباح مستدامة، ما يزيد من رضاهم ويعزز من ولائهم.
- تحسين مؤشرات الأداء يجعل الشركة تبدو جاذبة للاستثمارات طويلة الأجل، حيث ينظر المستثمرون إلى الشركات ذات الأداء المالي القوي والمستقر كفرص استثمارية آمنة ومربحة.
- تساعد المحاسبة الإبداعية في الحفاظ على القدرة التنافسية للشركة في الأسواق، حيث يمكن للشركة أن تستمر في تحقيق أهدافها المالية وتقديم صورة إيجابية دون أن تتعرض لتذبذبات مالية تؤثر سلباً على سمعتها في السوق.

وختاماً يمكن القول ان المحاسبة الإبداعية تلعب دوراً أساسياً في تحسين مؤشرات الأداء المالي والإداري للشركات، مما يساعدها على جذب المزيد من الاستثمارات وتعزيز قدرتها على التنافس في الأسواق. ومع ذلك، فإن الاعتماد المفرط على هذه الأساليب قد يؤدي إلى آثار سلبية على الشفافية والمصداقية المالية للشركة، وقد تضر بمصلحة المستثمرين على المدى الطويل.

4. التكيف مع توقعات السوق ومتطلبات الهيئات الرقابية

تلجأ الشركات إلى استخدام المحاسبة الإبداعية كوسيلة للتكيف مع توقعات السوق ومتطلبات الهيئات الرقابية، حيث يتمثل هدفها في تقديم أداء مالي يتماشى مع التوقعات المالية للمستثمرين والمحليين، ويستوفي في نفس الوقت متطلبات الرقابة. هذا التكيف يساعد الشركات في الحفاظ على استقرارها المالي وجاذبيتها الاستثمارية، ويقلل من احتمالية تعرضها للتدقيق العميق أو المساءلة القانونية من قبل الجهات الرقابية.

أ. أساليب التكيف مع توقعات السوق: ²¹

- **ضبط الأداء المالي لتحقيق التوقعات السوقية:** تعتمد الشركات على أدوات المحاسبة الإبداعية لضبط نتائجها المالية بحيث تتوافق مع توقعات السوق. هذا الأمر مهم لضمان رضا المستثمرين والمحللين الماليين الذين يعتمدون على هذه التوقعات في قراراتهم الاستثمارية. قد تقوم الشركة بتسريع أو تأجيل تسجيل الإيرادات والمصروفات بحيث تتماشى مع توقعات المحللين، أو تعديل المصاريف التشغيلية لتحسين صافي الأرباح. يؤدي ذلك إلى زيادة جاذبية الشركة في الأسواق المالية، ويضمن استمرارية ثقة المستثمرين فيها ويجذب المزيد من الاستثمارات.
- **تقديم صورة استقرار مالي أمام السوق:** لتحقيق استقرار مالي ظاهري، تعتمد الشركات على المحاسبة الإبداعية لتجنب التقلبات الكبيرة في النتائج المالية التي قد تؤدي إلى تذبذب أسعار الأسهم في السوق. يمكن للشركة تحقيق استقرار في الأرباح عبر توجيه الإيرادات والمصروفات بما يضمن تحقيق نتائج مالية قريبة من التوقعات الربع سنوية، ما يعزز من ثقة السوق في أداء الشركة. يسهم هذا الاستقرار الظاهري في تجنب التقلبات الحادة في سعر السهم، مما يدعم جاذبية الشركة لدى المستثمرين ويعزز من موقعها التنافسي.

ب. أساليب التكيف مع متطلبات الهيئات الرقابية: ²²

- **الالتزام بالحد الأدنى من متطلبات الإفصاح:** تلتزم الشركات بتقديم معلومات مالية كافية للامتثال للهيئات الرقابية، ولكنها قد تلجأ إلى تقديم هذه المعلومات بطريقة لا تكشف كل التفاصيل المالية، مما يسمح بتحقيق الامتثال دون التأثير على صورتها المالية. على سبيل المثال، قد تقوم الشركة بتقديم الإفصاحات اللازمة فقط دون الكشف عن معلومات إضافية قد تؤثر سلباً على ثقة المستثمرين، مع ضمان التزامها بالحد الأدنى من متطلبات الشفافية. يساعد هذا الأسلوب الشركة في الحفاظ على امتثالها للتشريعات دون تعريض وضعها المالي لأي تأثيرات سلبية قد تؤثر على التوقعات السوقية.
- **الاستفادة من الثغرات في المعايير المحاسبية:** تعتمد الشركات على المرونة التي توفرها المعايير المحاسبية، حيث تسمح بعض هذه المعايير بتقديرات واختيارات محاسبية متعددة، مما يتيح للشركات تعديل الأرقام بما يتوافق مع متطلبات الرقابة ويخدم أهدافها المالية. قد تختار الشركات بعض السياسات المحاسبية التي تتيح لها تأجيل المصروفات أو تقليل الإيرادات في بعض الفترات، مما

²¹ Balaciu, D. E., Bogdana, V., Feleaga, L., & Popa, A. (2014). "Colorful" approach regarding creative accounting. an introspective study based. *Accounting and Management Information Systems*, 13(4), 643-664.

²² Khaneja, S., & Bhargava, V. (2017). A comprehensive review of literature on creative accounting. *International Journal of Business Insights and Transformation*, 10(1), 46-60.

يمكنها من تقديم صورة مالية مقبولة للهيئات الرقابية. يتيح هذا الأسلوب للشركات تحقيق توازن بين الامتثال ومتطلبات الإفصاح، دون تقديم معلومات قد تؤدي إلى خفض الثقة بها أو الكشف عن نقاط ضعف مالية.

ج. التأثيرات طويلة الأجل للتكيف مع توقعات السوق ومتطلبات الرقابة

- **تعزيز الثقة مع الهيئات الرقابية:** يساعد الامتثال للمتطلبات التنظيمية والرقابية الشركة في بناء علاقة إيجابية مع الهيئات التنظيمية، ما يسهم في تقليل التدقيق المالي والضريبي العميق، ويقلل من احتمالات المساءلة القانونية أو العقوبات المالية.
- **الحفاظ على جاذبية الشركة في الأسواق المالية:** عندما تلتزم الشركة بتقديم نتائج مالية تلي توقعات السوق والرقابة، يزيد ذلك من جاذبيتها الاستثمارية ويعزز من تنافسيتها في السوق، مما يجعلها خياراً مفضلاً لدى المستثمرين ويساهم في رفع قيمة أسهمها.
- **تجنب المخاطر المالية والتشريعية:** من خلال التكيف مع متطلبات الهيئات الرقابية، تقلل الشركات من المخاطر المرتبطة بتلقي عقوبات أو غرامات مالية، كما تحافظ على سمعتها المالية الجيدة، مما يضمن استمراريتها في السوق دون تحديات قانونية كبيرة.

وكمخلص لما سبق يمكن القول ان التكيف مع توقعات السوق ومتطلبات الهيئات الرقابية هدفاً استراتيجياً تسعى إليه الشركات لتحقيق الاستقرار المالي وتعزيز مكانتها التنافسية. باستخدام المحاسبة الإبداعية، تستطيع الشركات تحقيق التوازن بين تقديم نتائج مالية تلي تطلعات المستثمرين ومتطلبات الشفافية من الهيئات التنظيمية. ومع ذلك، فإن الاعتماد المفرط على هذه الأساليب قد يؤدي إلى مخاطر فقدان الشفافية الكاملة، مما يبرز أهمية تحقيق توازن حذر بين التكيف ومتطلبات الرقابة لضمان استدامة الأداء المالي.

ثالثاً: الإطار التحليلي للأهداف الأخلاقية والقانونية للمحاسبة الإبداعية

تثير المحاسبة الإبداعية العديد من التساؤلات حول الأهداف الأخلاقية والقانونية المرتبطة بها، حيث تسعى الشركات من خلالها إلى تحسين الصورة المالية والوصول إلى أهدافها المالية دون خرق مباشر للقوانين. ومع ذلك، يبقى الجدل حول ما إذا كانت هذه الممارسات تساهم في تراجع الشفافية

وتضليل المستخدمين من المستثمرين والمساهمين، مما يخلق تناقضاً بين الهدف الظاهري للمحاسبة الإبداعية وأخلاقيات العمل.

يمكن القول ان هناك خط رفيع يفصل بين استخدام المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهداف مشروعة وبين تجاوز الحدود إلى ممارسات تقترب من التضليل. لذا، يعد التحليل للأهداف الأخلاقية والقانونية ضرورياً لفهم الأثر الكامل لهذه الممارسة.

1. الأهداف الأخلاقية للمحاسبة الإبداعية.²³

أ. الترويج للشفافية المالية من خلال عرض متوازن للأداء

- تهدف المحاسبة الإبداعية في بعض الحالات إلى تقديم صورة مالية واضحة ومتوازنة، حيث تبرز نقاط القوة وتخفف من الآثار السلبية للعوامل المؤقتة أو الموسمية. يساعد هذا النوع من المحاسبة في توضيح قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها وتحقيق الأرباح المستدامة.
- الاعتبار الأخلاقي هنا هو أن تكون المحاسبة الإبداعية أداة لعرض الحقيقة المالية بطريقة مهنية ومحسنة، دون تضليل المستثمرين أو التأثير على قراراتهم بطريقة مغلوبة.

ب. المساهمة في الاستقرار الاقتصادي ودعم الأهداف المجتمعية

- بعض الشركات تعتمد على المحاسبة الإبداعية لتظهر استقراراً مالياً يسهم في بناء الثقة مع المستثمرين وأصحاب المصالح. هذا قد يعزز أهدافاً اجتماعية كالإسهام في التنمية الاقتصادية والحفاظ على فرص العمل.
- الأخلاقي هنا هو استخدام المحاسبة الإبداعية بشكل يخدم المصلحة العامة والمجتمع بدلاً من التركيز فقط على المصلحة الخاصة، وبالتالي دعم الاستدامة الاقتصادية من خلال إدارة مالية مرنة.

ج. التزام بالممارسات المهنية والمعايير الأخلاقية.²⁴

²³ Gherai, D. S., & Balaciu, D. E. (2011). From Creative Accounting Practices and Enron Phenomenon To The Current Financial Crisis. *Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica*, 13(1), 34-41.

²⁴ Gherai, D. S., & Balaciu, D. E. (2011). *Opcit.* 39.

- تُظهر المحاسبة الإبداعية مرونة مهنية ضمن الإطار الأخلاقي عند استخدامها لتحسين الأداء المالي بشكل يعكس التحسن الفعلي وليس التضليل. تهدف هذه المرونة إلى إبراز كفاءة الإدارة المالية والاستجابة للظروف الخارجية بطريقة تتماشى مع معايير المهنية والأخلاقيات المالية.

2. الأهداف القانونية للمحاسبة الإبداعية.²⁵

أ. التأكيد على الامتثال الكامل للقوانين والمعايير المحاسبية

- المحاسبة الإبداعية تلتزم بالقوانين والمعايير المحاسبية، حيث تستفيد من بعض الثغرات أو الفرص المرنة التي تتيحها هذه المعايير لتقديم صورة مالية تتماشى مع الظروف الحالية للشركة. من منظور قانوني، يعد الالتزام بهذه المعايير أمراً أساسياً لتجنب المساءلة القانونية. وبالتالي الهدف القانوني هنا هو الالتزام الصارم بالإطار التشريعي دون تجاوز الحدود المسموح بها، مما يعزز من استقرار الشركة المالي.

ب. تجنب العقوبات والمحافظة على الامتثال التنظيمي

- تتجنب الشركات استخدام أي ممارسات قد تؤدي إلى العقوبات أو الجزاءات القانونية، لذا فهي تلجأ إلى المحاسبة الإبداعية ضمن الإطار القانوني. هذه الممارسة تساعد في حماية الشركات من التبعات القانونية السلبية التي قد تنشأ عن الإفراط في التحايل أو التلاعب بالأرقام. حيث يُظهر الهدف القانوني هنا رغبة الشركات في استخدام المحاسبة الإبداعية كوسيلة للالتزام بالتشريعات وتحقيق أهدافها دون المساس بمسئوليتها القانونية.

ج. التكيف مع التغييرات التنظيمية وضبط الأداء المالي

- المحاسبة الإبداعية تمكن الشركات من التكيف مع التغييرات المتكررة في معايير المحاسبة، حيث تتيح التكيف بشكل يضمن بقاء الأداء المالي ضمن حدود المقبول قانونياً. من هنا، يصبح بإمكان الشركات إدارة مواردها وأرباحها بشكل يحقق الامتثال دون تضخيم الأداء الحقيقي. ويكون الهدف القانوني في هذه الحالة هو تحقيق المرونة الضرورية مع احترام التغييرات التنظيمية دون تعريض الشركة لأبي مسؤولية قانونية.

3. التحديات القانونية والأخلاقية لأهداف المحاسبة الإبداعية

²⁵ Balaciu, D., Bogdan, V., & Vladu, A. B. (2009). A Brief Review of Creative Accounting Literature and Its Consequences In Practice. Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica, 11(1), 170-183.

أ. خطر التضليل وغياب الشفافية: على الرغم من أن المحاسبة الإبداعية قد تسعى إلى تحسين الصورة المالية، إلا أنها قد تخاطر بتضليل المستثمرين وأصحاب المصالح إذا لم تُستخدم بوعي ومهنية. عدم الشفافية يهدد الثقة بالشركة ويعتبر تجاوزاً للأخلاق المهنية. هنا تكمن المشكلة الأخلاقية في كيفية الحفاظ على التوازن بين تحسين الصورة المالية دون تقديم معلومات مغلوطة.

ب. الضغط على الالتزام بمعايير أخلاقية عالية: استخدام المحاسبة الإبداعية قد يجلب تساؤلات أخلاقية حول التلاعب بالأرقام حتى وإن كان قانونياً، حيث يتوقع من الشركات الالتزام بأعلى المعايير الأخلاقية والمهنية. الضغط الأخلاقي هنا ينبع من التوقعات المجتمعية بأن تكون الشركة صادقة وشفافة في تعاملاتها، وليس مجرد البحث عن طرق لإبراز صورة مالية محسنة.

ج. التأثير على ثقة السوق والمستثمرين: قد يؤدي الاستخدام غير المسؤول للمحاسبة الإبداعية إلى تآكل الثقة في السوق، خاصة إذا اكتشف المستثمرون أن الشركة تستخدم الأساليب الإبداعية بشكل غير منصف. يؤدي هذا إلى انخفاض في قيمة الشركة بسبب الشكوك حول صدق نتائجها المالية. المشكلة الأخلاقية هنا هي إمكانية فقدان ثقة المستثمرين والجمهور، مما يؤثر سلباً على سمعة الشركة واستقرارها.

د. التشابك مع التلاعب المحاسبي: يصعب أحياناً التمييز بين المحاسبة الإبداعية والتلاعب المحاسبي، خاصة عندما يكون هناك تضليل مفرط. إن تجاوز الحدود القانونية قد يعرض الشركة لخطر المساءلة القانونية والعقوبات. المشكلة القانونية هي كيفية استخدام المحاسبة الإبداعية دون التحول إلى أساليب تقترب من التحايل، مما قد يؤدي إلى انتهاك القوانين.

هـ. مخاطر المساءلة القانونية عند تجاوز الحدود: عند تجاوز الحدود القانونية، قد تُحمّل الشركة مسؤولية قانونية، مما قد يكلفها غرامات أو عقوبات تصل إلى الملاحقات القضائية. يجب على الشركات استخدام المحاسبة الإبداعية بشكل حذر لتجنب التورط في النزاعات القانونية. المساءلة القانونية هنا تشدد على ضرورة الالتزام بالقوانين وعدم استغلال الثغرات بطرق قد تؤدي إلى تضليل العدالة.

و. التأثير على المعايير المحاسبية والممارسات المستقبلية: قد يؤدي الاستخدام المفرط للمحاسبة الإبداعية إلى تضيق نطاق المرونة في المعايير المحاسبية بسبب الحاجة إلى تصحيح أية استغلال قد يظهر مستقبلاً. في حال تمت مراجعة المعايير لتقييد استخدام المحاسبة الإبداعية، ستجد الشركات نفسها

مضطرة للالتزام بالمعايير المستجدة. المشكلة القانونية هنا هي تقييد المرونة المحاسبية مستقبلاً كنتيجة للتجاوزات الحالية.

في الختام، يمكن القول إن المحاسبة الإبداعية تحمل أهدافاً إيجابية في حال استخدامها بعناية وضمن إطار أخلاقي وقانوني. فهي أداة لتحسين الأداء المالي وإبراز الاستقرار، لكن يجب الانتباه إلى استخداماتها بطريقة مسؤولة لتجنب أي انعكاسات سلبية على الشفافية والثقة.

المطلب الثاني: أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية

إن المحاسبة الإبداعية تتضمن مجموعة من التقنيات المحاسبية التي تُستخدم أحياناً لتضليل أو تحسين الصورة المالية للشركة بما يخدم أهدافاً محددة. وسنطرح شرحاً مفصلاً لكل عنصر من أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية مع أمثلة توضيحية. والجدول رقم (01) يوضح مختلف أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية.

الجدول رقم (01): يوضح مختلف أساليب وتقنيات المحاسبة الإبداعية

الأسلوب	الوصف	التقنيات
تضخيم الإيرادات (Revenue Inflation)	زيادة الإيرادات الظاهرة لتعزيز صورة الأداء المالي للشركة	تسجيل المبيعات غير المؤكدة، تسجيل الإيرادات قبل الأوان، البيع وإعادة الشراء، المبيعات الوهمية
تخفيض التكاليف (Cost Deferral)	تأجيل تسجيل التكاليف لتحسين صافي الدخل	رسمة النفقات، تأجيل المصاريف التشغيلية، إطالة العمر الإنتاجي للأصول، تأجيل تسجيل خسائر انخفاض القيمة
إدارة الاحتياطات والمخصصات (Reserves Management)	تعديل المخصصات والاحتياطات لتجنب التذبذب في الأرباح	زيادة المخصصات في الفترات الجيدة، تعديل مخصصات الديون المشكوك فيها، تحرير المخصصات القديمة
التلاعب في استحقاقات الإيرادات (Revenue Recognition Manipulation)	التحكم في توقيت الاعتراف بالإيرادات حسب الحاجة لتحسين الأداء	العقود طويلة الأجل، التلاعب في مواعيد الشحن والتسليم، تأجيل أو تعجيل تسجيل الإيرادات
تقييم الأصول بشكل انتقائي (Selective Asset Valuation)	تضخيم قيمة الأصول لتحسين قوة المركز المالي	تضخيم قيمة الأصول الثابتة، إخفاء خسائر انخفاض القيمة، تضخيم المخزون
التلاعب بالنفقات المؤجلة (Deferred Expense Manipulation)	تسجيل المصاريف المؤجلة كأصول لتوزيعها على فترات لاحقة	رسمة النفقات المؤجلة، تمديد فترة النفقات المؤجلة، إعادة تخصيص المصاريف التشغيلية

التلاعب بالنسب المالية Financial Ratios) (Manipulation	تحسين النسب المالية لجعل الشركة أكثر جاذبية للمستثمرين	تحسين نسب السيولة، تغيير نسب الدين إلى حقوق الملكية، تحسين نسب الربحية
التلاعب بالمصاريف التشغيلية (Operating Expenses (Manipulation	إعادة تصنيف المصاريف التشغيلية لتحسين الأرباح التشغيلية	استبعاد بعض المصاريف التشغيلية، تسجيل المصاريف المتكررة كعناصر غير متكررة
إدارة الأرباح (Earnings) (Management	التحكم في توقيت وحجم الأرباح لتلبية أهداف محددة	تأجيل أو تسريع الاعتراف بالإيرادات، تأجيل أو تقديم المصاريف، التلاعب بتكاليف الإهلاك، التحكم في المخصصات المالية
التلاعب بالمخصصات الضريبية (Tax Liability) (Manipulation	تقليل الالتزامات الضريبية أو تأجيلها لتعزيز الربحية	استخدام إعفاءات ضريبية بأكثر من قيمتها الحقيقية، الاستفادة من التأجيل الضريبي، التحويل الضريبي
تغيير التقديرات المحاسبية Changing Accounting) (Estimates	تعديل القيم التقديرية للأصول والمطلوبات لتغيير النتائج المالية	تغيير أعمار الأصول الثابتة الافتراضية، تعديل معدلات العائد المستخدمة في الخصومات أو الفوائد

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على: Gupta, C. M., & Kumar, D. (2020). Creative accounting a tool for financial crime A review of the techniques and its effects. *Journal of Financial Crime*, 27(2), 397-411.

أولاً: تضخيم الإيرادات (Revenue Inflation Techniques) وتخفيض التكاليف (Cost Deferral Techniques)

يهدف تضخيم الإيرادات إلى زيادة الإيرادات الظاهرة للشركة، وغالباً ما تستخدم هذه التقنية للتأثير

على نتائج التقارير المالية وجعل الشركة تبدو أكثر ربحية. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:²⁶

1. الاعتراف بالإيرادات المبكرة: تسجل الشركة الإيرادات قبل استحقاقها، مثل تسجيل عقد طويل الأجل كمبيعات كاملة في بداية المشروع بدلاً من تسجيله تدريجياً. مثال: إذا كانت شركة بناء تقوم بمشروع طويل الأمد، قد تسجل الإيرادات الكاملة في وقت مبكر، مما يعطي صورة مضللة عن الأداء المالي.

2. تسجيل المبيعات غير المؤكدة: تسجل الشركة مبيعات لم تُؤكّد بعد، كالمبيعات المتوقعة بناءً على مفاوضات لم تنتهِ بعد. مثال: شركة مبيعات قد تسجل عقود مبيعات لم يتم توقيعها بعد كإيرادات فعلية.

²⁶ Maria-Mădălina VOINEA, & Anca-Simona HROMEI. (2014). Valuation and creative accounting. *Cross - Cultural Management Journal*, Xvi(1)

3. البيع وإعادة الشراء: (Bill and Hold Transactions)

تسجيل المبيعات للبضائع التي لم تُسلم فعلياً للعميل، حيث تبقى البضائع في مخازن الشركة. مثال: شركة تصدير تقوم بتسجيل مبيعات وتحتفظ بالبضائع في مستودعاتها بدلاً من شحنها، لكنها تُسجل كمبيعات مكتملة.

4. المبيعات الوهمية: (Phantom Sales)

تسجل مبيعات وهمية أو مبالغ فيها كإيرادات. مثال: شركة تتظاهر ببيع كميات كبيرة لعميل غير موجود أو تضخم الكميات المباعة لعميل فعلي.

كما يُستخدم تخفيض التكاليف لتأجيل تسجيل بعض المصاريف بحيث تظهر النتائج المالية الحالية بأداء مالي أفضل من الواقع. حيث يتم تحويل بعض المصاريف إلى أصول ثابتة بدلاً من اعتبارها كمصاريف تشغيلية تُخصم مباشرة. مثال: شركة تكنولوجيا تسجل تكاليف تطوير البرمجيات كأصول تُهلك على سنوات، مما يقلل من المصاريف الحالية. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:²⁷

1. تأجيل المصاريف التشغيلية:

تأجيل تسجيل بعض التكاليف التشغيلية، مثل صيانة المعدات، إلى فترات لاحقة. مثال: شركة صناعية تؤجل تكاليف صيانة الآلات حتى العام المالي التالي لتحسين الأرباح الحالية.

2. تمديد العمر الإنتاجي للأصول:

تغيير التقدير الافتراضي للعمر الإنتاجي للأصول، مما يقلل مصاريف الإهلاك السنوية. مثال: شركة عقارية تمدد العمر الإنتاجي لمبنى بحيث تُخفض مصاريف الإهلاك السنوية، وتُحسن الأرباح.

3. تأجيل تسجيل خسائر انخفاض القيمة:

تؤجل الشركة تسجيل انخفاض قيمة الأصول مثل الأراضي أو العقارات. مثال: شركة تجارية تؤجل الاعتراف بانخفاض قيمة مخزون قديم، ما يُعطي صورة أفضل عن الأداء المالي.

²⁷ Gupta, C. M., & Kumar, D. (2020). Creative accounting a tool for financial crime: A review of the techniques and its effects. Journal of Financial Crime, 27(2), 397-411.

ثانياً: إدارة الاحتياطات والمخصصات (Reserves and Provisions Management)

تهدف هذه الطريقة إلى تعديل المخصصات والاحتياطات المالية، بحيث تتجنب التذبذبات الحادة في الأرباح. وتتم عادة من خلال ما يلي:

1. زيادة المخصصات في الفترات الجيدة:

تسجيل مخصصات عالية في الفترات التي تحقق فيها الشركة أرباحاً عالية، يمكن استخدامها لاحقاً في الفترات الضعيفة. مثال: شركة قد تزيد من مخصصات خسائر الديون في فترات الأرباح المرتفعة لتستفيد منها مستقبلاً عند انخفاض الأرباح.

2. تعديل مخصصات الديون المشكوك فيها:

تخفض مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في فترة معينة لزيادة الأرباح مثال: بنك يقلل من مخصصات القروض المتعثرة ليزيد الأرباح في نهاية السنة.

3. تحرير المخصصات القديمة:

تستغل الشركة مخصصات سابقة عبر تحرير جزء منها واحتسابه كدخل لزيادة الأرباح. مثال: شركة تحتفظ بمخصصات إضافية للتأمين، ثم تُحرر هذه المخصصات لاحقاً عند الحاجة لتحقيق أرباح أعلى.

ثالثاً: التلاعب في استحقاقات الإيرادات (Revenue Recognition Manipulation)

تُستخدم هذه الطريقة للتحكم في توقيت الاعتراف بالإيرادات وتوزيعها حسب الحاجة لتحسين أداء الشركة. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:²⁸

1. العقود طويلة الأجل:

تسجيل إيرادات العقود بشكل كامل قبل إتمام المشروع. مثال: شركة مقاولات قد تسجل عقد بناء كامل في بداية العقد، مما يزيد من الإيرادات في الفترة الحالية.

²⁸ Gupta, C. M., & Kumar, D. (2020). Opcit, 397-411.

2. تأجيل أو تعجيل تسجيل الإيرادات:

تؤجل الشركة تسجيل الإيرادات للفترة التالية أو تُعجلها للفترة الحالية. مثال: متجر تجزئة يؤجل تسجيل مبيعاته في نهاية العام لتحسين إيرادات الربع التالي.

3. التحكم في مواعيد الشحن والتسليم:

تأجيل الشحنات لتسجيل الإيرادات في الفترة المرغوبة. مثال: شركة إلكترونيات تؤجل شحن الطلبات الكبيرة إلى الشهر التالي لتغيير توقيت الإيرادات.

رابعاً: تقييم الأصول بشكل انتقائي (Selective Asset Valuation)

يعتمد على تضخيم قيمة الأصول الظاهرة في الميزانية العمومية، مما يعزز من قوة المركز المالي للشركة. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:²⁹

1. تضخيم قيمة الأصول الثابتة:

تُعيد الشركة تقييم أصولها لتسجيل قيم أعلى. مثال: شركة تمتلك مبانٍ قديمة تُعيد تقييمها بناءً على قيمة سوقية مرتفعة لتحسين ميزانيتها.

2. إخفاء خسائر انخفاض القيمة:

تؤجل تسجيل خسائر انخفاض قيمة الأصول، مما يُظهر الشركة بأصول أكبر من حقيقتها. مثال: شركة تحتفظ بأجهزة قديمة دون تخفيض قيمتها على الرغم من قدمها.

3. تضخيم المخزون:

تقدير قيمة المخزون بناءً على أسعار مرتفعة أو غير واقعية. مثال: متجر يقدر قيمة المخزون بسعر البيع المحتمل بدلاً من تكلفته الفعلية.

خامساً: التلاعب بالنفقات المؤجلة (Deferred Expense Manipulation)

يُستخدم هذا الأسلوب لتسجيل المصاريف المؤجلة كأصول توزع على عدة فترات محاسبية. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:

²⁹ Ibid.

1.رسمة النفقات المؤجلة:

اعتبار بعض المصروفات كأصول ثابتة بدلاً من تسجيلها كمصاريف تشغيلية. مثال: شركة طاقة تُسجل تكاليف التقيب كأصول.

2.تمديد فترة النفقات المؤجلة:

تمدد الشركة الفترة التي توزع خلالها تكاليف النفقات. مثال: شركة تصنيع تمدد فترة تكاليف التطوير لسنوات أطول.

3.إعادة تخصيص المصاريف التشغيلية:

تسجيل بعض المصاريف التشغيلية كعناصر غير متكررة. مثال: شركة تسجل تكاليف الاستشارات كأصول لتوزيعها على فترة أطول.

سادسا: التلاعب بالنسب المالية (Financial Ratios Manipulation)

يُستخدم هذا الأسلوب لتحسين النسب المالية وإعطاء صورة أفضل للأداء المالي. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:³⁰

1.تحسين نسب السيولة:

تسجل الشركة قروضاً كأصول مؤقتة. مثال: شركة تنتقل جزءاً من الديون إلى حسابات قصيرة الأجل لتحسين نسبة السيولة.

2.تغيير نسب الدين إلى حقوق الملكية:

تزيد حقوق الملكية أو تقلل من الديون لرفع جاذبية النسبة. مثال: شركة تقوم بزيادة احتياطي الأرباح لتقليل نسبة الدين.

3.تحسين نسب الربحية:

تستخدم الشركة توقيت الإيرادات والمصروفات للتحكم في نسب الربحية. مثال: تأجيل مصاريف الصيانة لرفع صافي الدخل.

³⁰ Ibid.

سابعاً: التلاعب في المصروفات التشغيلية (Operating Expenses Manipulation)

يُعدّ بتسجيل بعض المصاريف التشغيلية بطريقة تُظهرها غير مباشرة أو غير متكررة لتحسين الأرباح. وعادة يتم من خلال الأساليب التالية:

1. استبعاد المصاريف التشغيلية:

نقل بعض المصاريف إلى بنود غير تشغيلية. مثال: شركة صناعية تسجل تكاليف الإصلاح كعناصر غير متكررة.

2. تسجيل المصروفات المتكررة كعناصر غير متكررة:

تُسجل بعض المصاريف المتكررة كعناصر غير اعتيادية. مثال: شركة تضع مصاريف الإيجار كتكاليف استثنائية.

تجدر الإشارة كملخص ان هذه التقنيات قد تساعد في تحسين صورة الشركة على المدى القصير، لكنها تحمل مخاطر قانونية ومالية على المدى الطويل، إذ قد تُعتبر تضليلاً للمستثمرين وأصحاب المصلحة في حال الكشف عنها.

ثامناً: تقنيات إدارة الأرباح (Earnings Management Techniques)

تقنيات إدارة الأرباح (Earnings Management Techniques) هي مجموعة من الأساليب المحاسبية التي تستخدمها بعض الشركات للتحكم في توقيت وحجم الأرباح المعلنة، بهدف الوصول إلى أهداف معينة. تتمثل هذه الأهداف غالباً في التأثير على سعر السهم، تلبية توقعات السوق، أو جذب المستثمرين، وتكمن الفكرة الرئيسية في تعديل توقيت الإيرادات والمصاريف لضبط صافي الدخل المعلن. تُعتبر هذه التقنيات، إذا تم استخدامها بشكل غير مبرر، تلاعباً محاسبياً غير أخلاقي، وقد تؤدي إلى عواقب قانونية. ومن أهم طرفها وتقنياتها: ³¹

1. تأجيل أو تسريع الاعتراف بالإيرادات (Revenue Timing Adjustment)

تقوم الشركات بتسريع أو تأجيل تسجيل الإيرادات وفقاً لاحتياجاتها في تلك الفترة. حيث تسجيل المبيعات في نهاية الفترة أو تأجيلها لبداية الفترة التالية، حسب الحاجة إلى تحسين أو تخفيض الأرباح.

³¹ Kováčová, M., Hrosova, L., Durana, P., & Horak, J. (2022). Earnings management model for visegrad group as an immanent part of creative accounting. Oeconomia Copernicana, 13(4), 1143-1176.

مثال: إذا أرادت شركة تحسين أرباح الربع الحالي، قد تقوم بتسجيل إيرادات من صفقات تم الاتفاق عليها قبل إتمام التسليم الفعلي.

2. تأجيل أو تقديم المصاريف (Expense Timing Adjustment)

تغيير توقيت تسجيل المصروفات التشغيلية بحيث يتم تحسين صافي الدخل المعلن. حيث يتم تأجيل بعض المصاريف التشغيلية غير الضرورية إلى فترات لاحقة، أو تسريع تسجيلها إذا كانت الشركة ترغب في تخفيض أرباح فترة معينة. **مثال:** شركة تقوم بتأجيل تكاليف الصيانة إلى الربع التالي لرفع صافي الدخل في الربع الحالي.

3. التلاعب بتكاليف الإهلاك (Depreciation Manipulation)

التحكم في حسابات الإهلاك عبر تمديد أو تقليل العمر الإنتاجي للأصول، مما يؤثر على حجم المصاريف السنوية. حيث يتم تغيير تقدير العمر الإنتاجي أو القيمة المتبقية للأصول. **مثال:** شركة صناعية تمدد العمر الافتراضي لآلاتها لتخفيض تكاليف الإهلاك السنوية، ما يزيد من الأرباح المعلنة.

4. التحكم في المخصصات المالية (Provision Management)

إدارة المخصصات مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها أو مخصص خسائر القروض بما يحقق الأهداف الربحية. ومن أهم تقنياتها إنشاء مخصصات عالية في فترات الأرباح المرتفعة، وتقليلها في الفترات الضعيفة. **مثال:** بنك يقوم بتقليل مخصصات خسائر القروض في فترة معينة لزيادة أرباحه المعلنة.

5. إعادة تقييم الأصول (Asset Revaluation)

تضخيم قيمة الأصول الثابتة عبر إعادة تقييمها، مما يؤدي إلى تقليل نسبة الإهلاك المستحقة أو زيادة حقوق الملكية. فيتم إعادة تقييم الأصول بشكل مفرط أو غير واقعي. **مثال:** شركة عقارية ترفع قيمة العقارات التي تمتلكها لتقليل مصاريف الإهلاك السنوي وتحسين أرباحها.

6. التلاعب في تكلفة المخزون (Inventory Cost Manipulation)

التحكم في تكلفة المخزون بغرض التأثير على تكلفة البضائع المباعة وبالتالي على الأرباح. حيث يتم استخدام طريقة تقييم مختلفة للمخزون مثل FIFO (الأول داخل أول خارج) أو LIFO (الأخير داخل

أول خارج) لتحقيق الأرباح المستهدفة. مثال: شركة تصنيع تستخدم طريقة LIFO لتقليل تكلفة المخزون في فترات ارتفاع الأسعار، ما يؤدي إلى زيادة هامش الربح.

7. المصاريف الاستثنائية وغير المتكررة (Non-Recurring Expenses)

إعادة تصنيف بعض المصاريف التشغيلية كمصاريف استثنائية أو غير متكررة لإخراجها من حسابات الأرباح التشغيلية. حيث يتم نقل بعض المصروفات التشغيلية إلى حسابات خاصة تعتبر غير متكررة. مثال: شركة تضع تكاليف تسريح العمال كتكاليف غير متكررة، حتى لا تؤثر على الأرباح التشغيلية الأساسية.

8. المحاسبة عن العقود طويلة الأجل (Long-Term Contract Accounting)

استخدام أساليب مختلفة للمحاسبة عن العقود طويلة الأجل لتوزيع الإيرادات والمصاريف حسب الحاجة. فيتم استخدام طريقة نسبة الإنجاز، أو طريقة إتمام العقد لتوزيع الإيرادات. مثال: شركة مقاولات تختار طريقة نسبة الإنجاز لتسجيل الإيرادات بحيث تُظهر أرباحًا منتظمة على مدار المشروع.

9. التلاعب بالتدفقات النقدية (Cash Flow Manipulation)

إجراء تعديلات على التدفقات النقدية لتبدو العمليات التشغيلية قوية وتحسين الصورة العامة للشركة. حيث يتم تسجيل إيرادات بشكل مؤقت أو تأجيل تسجيل بعض المدفوعات. مثال: شركة تأجل دفع مستحقات الموردين لتبدو التدفقات النقدية أقوى في نهاية الفترة المحاسبية.

10. التلاعب في الدخل الآخر أو الاستثنائي (Other Income Manipulation)

الاعتماد على أرباح غير تشغيلية لتحسين صافي الدخل المعلن. فيتم إضافة أرباح استثنائية من بيع أصول أو استثمارات غير أساسية. مثال: شركة تبيع بعض الأصول القديمة وتُسجل الأرباح كدخل آخر، مما يزيد من صافي الدخل الكلي.

تاسعا: التلاعب بالمخصصات الضريبية (Tax Liability Manipulation)

بهدف تقليل الالتزامات الضريبية أو تأجيلها لتعزيز الربحية من خلال تقنيات تستفيد من النظام الضريبي بهدف تحسين صافي الربح. ومن أهم التقنيات المستخدمة في التلاعب بالمخصصات الضريبية:

1. استخدام إعفاءات ضريبية بأكثر من قيمتها الحقيقية:

تلجأ بعض الشركات إلى تضخيم الإعفاءات أو الخصومات الضريبية التي يمكنها المطالبة بها، مما يخفض التزاماتها الضريبية ويزيد من أرباحها بعد الضرائب. مثال: شركة تدعي استحقاق إعفاءات إضافية من خلال برامج حكومية لدعم الاستثمار، لكنها تبالغ في تقدير قيمة هذه الإعفاءات أو تقدمها حتى في حالات لا تنطبق عليها.

2. الاستفادة من التأجيل الضريبي: (Deferred Tax)

تأجيل دفع الضرائب إلى فترات مستقبلية عبر استغلال قوانين معينة مثل الإهلاك المعجل، مما يتيح للشركة الحفاظ على أموالها الحالية واستخدامها لزيادة السيولة أو لتمويل عملياتها. مثال: شركة صناعية تطبق أسلوب الإهلاك المعجل للأصول، ما يقلل من التزاماتها الضريبية الحالية ويؤجلها.

3. التحويل الضريبي: (Tax Shifting)

تستفيد الشركة من تحويل الأرباح إلى فروع أو وحدات تابعة في دول ذات معدلات ضريبية أقل، ما يقلل من حجم الضرائب المفروضة. مثال: شركة متعددة الجنسيات تحول أرباحها من دولة ذات ضرائب عالية إلى فرع آخر في دولة ذات ضرائب منخفضة، ما يقلل من العبء الضريبي العام.

عاشرا: تغيير التقديرات المحاسبية (Changing Accounting Estimates)

يهدف تغيير التقديرات المحاسبية إلى تعديل القيم التقديرية للأصول والمطلوبات لتغيير النتائج المالية بطريقة تؤثر على صافي الدخل والموقف المالي. ومن أهم تقنياته³²:

1. تغيير أعمار الأصول الثابتة الافتراضية أو نسب الإهلاك:

تعديل تقديرات العمر الإنتاجي للأصول الثابتة أو نسب الإهلاك المستخدمة يؤدي إلى تخفيض أو تضخيم مصروف الإهلاك السنوي. مثال: شركة تصنيع تقرر تمديد العمر الإنتاجي للألات من 10 سنوات إلى 15 سنة، ما يقلل مصروف الإهلاك السنوي ويزيد من الأرباح للفترة الحالية.

³² Vladu, A. B., & Cuzdriorean, D. D. (2013). Creative Accounting, Measurement and Behavior. Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica, 15(1), 107-115.

2. تعديل معدلات العائد المستخدمة في تحديد الخصومات أو الفوائد:

يتم تعديل معدلات العائد عند حساب الالتزامات المستقبلية، مثل خصومات الفوائد أو المخصصات، مما يؤثر على تقييم الأصول والمطلوبات. مثال: شركة تستثمر في عقار طويل الأجل وتخفيض معدل العائد المطلوب على استثمارها العقاري، ما يرفع القيمة الدفترية للاستثمار ويحسن مركزها المالي.

ومن اهم الامثلة الواقعية على اهم تقنيات المحاسبة الإبداعية والتي تمركزت حول إدارة الأرباح نجد شركة إنرون (Enron) والتي تعتبر من أشهر الأمثلة على إدارة الأرباح، حيث استخدمت الشركة العديد من الأساليب المحاسبية مثل تأجيل المصاريف وتسجيل الإيرادات المبكرة لتضخيم الأرباح، مما أدى لاحقاً إلى فضيحة محاسبية كبيرة. إضافة إلى شركة وورلدكوم (WorldCom) حيث قامت الشركة بتسجيل بعض المصروفات التشغيلية كأصول رأسمالية لتأجيل تكاليفها على فترات متعددة، وهو ما أدى إلى تضخيم الأرباح بشكل غير مبررة.³³

ويمكن القول اجمالاً أن تمثل تقنيات وأدوات المحاسبة الإبداعية قد تبدو مفيدة لتحسين صورة الشركة على المدى القصير، لكنها تشكل مخاطر عالية على المدى الطويل. استخدام هذه التقنيات بشكل غير أخلاقي يعرض الشركات لعقوبات قانونية وتبعات مالية، وقد يؤدي إلى تدمير سمعتها في السوق، فالتحكم في المخصصات والتقديرات المحاسبية يسمح بإدارة أفضل للأرباح، لكنه إذا تم بشكل مفرط قد يتحول إلى تضليل مالي. واجمالاً فان تقنيات وأساليب المحاسبة الإبداعية لديها جملة من التأثيرات والتداعيات، بداية على المدى القصير، حيث قد تظهر الشركة بصورة أقوى ماليًا، مما قد يجذب المستثمرين أو يرفع من تقييمها في السوق. واما على المدى الطويل، حيث إن الاستخدام غير المسؤول لهذه التقنيات قد يعرض الشركة لمخاطر محاسبية وقانونية، كما قد يؤثر على مصداقيتها ويعرضها لعقوبات تنظيمية.

³³ Gherai, D. S., & Balaciu, D. E. (2011), Opcit, 37.

المطلب الثالث: إيجابيات وسلبيات المحاسبة الإبداعية

تعتبر المحاسبة الإبداعية سلاحًا ذا حدين، حيث تقدم فوائد للشركات في بعض الحالات، لكنها تحمل في طياتها مخاطر كبيرة قد تؤثر سلبًا على الشركة وأصحاب المصالح. ويمكن تلخيص هذا الأثر من خلال الجدول رقم (02) الذي يوضح نظرة شاملة على إيجابيات وسلبيات المحاسبة الإبداعية وأثرها.

الجدول رقم (02): يوضح نظرة شاملة على إيجابيات وسلبيات المحاسبة الإبداعية وأثرها

الأثر	العنصر	
تحسين الصورة المالية للشركة مؤقتًا، مما يعزز من ثقة المستثمرين.	تحسين صورة الشركة المالية	الإيجابيات
يزيد من جاذبية الشركة للاستثمارات، ويدعم نموها المالي.	جذب المستثمرين وتسهيل التمويل	
تمكن الشركة من مواجهة تحديات السوق القصيرة الأجل.	التكيف مع تقلبات السوق	
يعطي الشركة ميزة تنافسية مؤقتة في السوق.	زيادة التنافسية	
يسهم في توفير سيولة مالية للشركة على المدى القصير.	التخطيط الضريبي الفعال	
يتيح تنفيذ خطط التوسع وتحقيق أهداف النمو.	دعم خطط النمو والتوسع	
يحافظ على استقرار الأرباح وفق توقعات السوق.	إدارة الأرباح لتلبية توقعات السوق	
يؤدي إلى نتائج مالية إيجابية ومظهر مالي محسّن.	الاستفادة من التقديرات المحاسبية	
قد يضر بسمعة الشركة ويصعب استعادة الثقة في المستقبل.	فقدان الثقة والمصداقية	السلبيات
يزيد من مخاطر التعرض لغرامات وتنظيمات صارمة.	التعرض لمخاطر قانونية وتنظيمية	
تدهور الصورة المالية مع مرور الوقت واكتشاف الحقائق.	الإضرار بالمصداقية المالية	
يؤدي إلى قرارات استراتيجية ضعيفة ويزيد من المخاطر.	إساءة تقدير الوضع المالي	
يعقد عملية اتخاذ القرار ويؤدي إلى تبعات غير محسوبة.	التأثير السلبي على القرارات الإدارية	
قد يتسبب في خسائر كبيرة ويهدد استمرارية الشركة.	زيادة احتمال الإفلاس	
يصعب على الشركة الحصول على تمويل ميسر ومستدام.	زيادة تكلفة رأس المال	
يضعف النمو ويزيد من احتمالات الركود المالي.	صعوبة الحفاظ على النمو	

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على: Allouch, I. K., Kanso, H. H., & Serhan, A. H. (2022). Empirical research on the ethics of creative accounting. *Revista De Management Comparat International*, 23(4), 503-516.

أولاً: إيجابيات المحاسبة الإبداعية

المحاسبة الإبداعية قد تكون أداة مفيدة للشركات في بعض الأحيان، عندما تُستخدم بحذر وبشكل مدروس. ورغم أن هناك مخاطر مرتبطة بهذه الأساليب، إلا أنها قد تقدم مجموعة من الإيجابيات والفوائد التي تسهم في تعزيز الأداء المالي وصورة الشركة. فيما يلي شرح تفصيلي للإيجابيات المحتملة للمحاسبة الإبداعية:³⁴

1. تحسين صورة الشركة المالية

المحاسبة الإبداعية تمكن الشركات من إظهار نتائج مالية قوية ومستقرة حتى في فترات التراجع أو التقلبات الاقتصادية. من خلال هذه الأساليب، تستطيع الشركة إبراز أرباح ثابتة ونمو مستمر، ما يجعل المستثمرين والعملاء يرونها كجهة موثوقة ومربحة. يُعزز هذا التصور من قيمة الشركة في أعين المستثمرين وأصحاب المصلحة، كما يزيد من جاذبيتها في السوق. تحسين صورة الشركة قد يسهم أيضاً في بناء سمعتها على المدى الطويل، خاصة إذا كانت الشركة تتنافس في بيئة مليئة بالتحديات.

2. جذب المستثمرين وتسهيل التمويل

من خلال عرض أداء مالي قوي ومستقر، تكون الشركة في وضع أفضل لجذب المستثمرين، حيث يرونها كاستثمار آمن ومربح. المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم صورة مالية متينة تلبى توقعات السوق، مما يسهم في رفع أسهم الشركة وزيادة جاذبيتها للمستثمرين المحتملين. عندما تظهر الشركة بأنها قادرة على تحقيق نمو مستدام وأرباح متزايدة، تكون فرصتها أكبر في الحصول على التمويل بتكاليف أقل. قد يؤدي ذلك أيضاً إلى تحسين شروط التمويل والقروض، لأن الجهات المالية ترى الشركة في وضع مالي جيد ومستقر.

3. التكيف مع تقلبات السوق

نتيجة المحاسبة الإبداعية للشركات التلاعب بالأرباح أو التكاليف وفقاً لظروف السوق؛ ففي أوقات الركود، يمكن للشركة تعديل مصروفاتها أو إيراداتها لتبدو متوازنة. هذا النوع من الإدارة المحاسبية يسمح للشركة بالاستمرار في تقديم أداء مالي ثابت حتى في ظل تقلبات السوق. تساعد هذه المرونة الشركات على الحفاظ على ثبات أرباحها، مما يطمئن المستثمرين ويزيد من استقرار سعر السهم. في أسواق

³⁴ Allouch, I. K., Kanso, H. H., & Serhan, A. H. (2022). Empirical research on the ethics of creative accounting. Revista De Management Comparat International, 23(4), 503-516.

تتعرض لتقلبات متكررة، يكون الحفاظ على استقرار الأداء المالي ميزة استراتيجية للشركة تمكنها من الصمود في وجه التحديات الاقتصادية.

4. زيادة التنافسية

تستخدم الشركات المحاسبة الإبداعية لعرض أداء مالي أفضل مقارنة بمنافسيها، مما يزيد من جاذبيتها. عندما يظهر الأداء المالي للشركة في مستوى عالٍ، يُنظر إليها على أنها أكثر قوة وقدرة على المنافسة، وهو ما يجعلها الخيار المفضل للعملاء والمستثمرين. تساعد هذه الاستراتيجية الشركة في تعزيز حصتها السوقية، كما تجعلها أكثر تنافسية في الأسواق العالمية، حيث يعتبر الأداء المالي من أهم العوامل التي تؤثر على القرارات الاستثمارية.

5. التخطيط الضريبي الفعال

من خلال تقنيات المحاسبة الإبداعية، يمكن للشركات الاستفادة من الإعفاءات الضريبية وتخفيض الالتزامات الضريبية عبر تحويل الأرباح أو الاستفادة من خصومات وتأجيلات ضريبية. المحاسبة الإبداعية تسمح للشركة بتخفيض الضرائب المستحقة دون خرق القوانين الضريبية، من خلال استخدام بنود ضريبية بشكل متوازن. يؤدي ذلك إلى تقليل التكاليف الضريبية الإجمالية للشركة، مما يزيد من صافي الأرباح ويعزز السيولة المالية. سيولة إضافية تمكن الشركة من تحسين استثماراتها الداخلية مثل البحث والتطوير أو تعزيز قدراتها الإنتاجية، مما يساهم في النمو المستقبلي.

6. دعم خطط النمو والتوسع

من خلال تحسين الأرباح الظاهرة، تُصبح الشركات في وضع مالي جيد يسمح لها بالحصول على تمويل لمشاريع التوسع أو الابتكار. المحاسبة الإبداعية تساعد في تعزيز القيم المالية المطلوبة لاستقطاب التمويل اللازم دون اللجوء إلى مصادر تمويل مكلفة. يساعد هذا النوع من الإدارة المالية الشركة على النمو في الأسواق الجديدة وزيادة تنوع مصادر دخلها، حيث تكون الشركة قادرة على استغلال رأس المال بشكل أكبر دون المخاطرة بوضعها المالي الحالي.

7. إدارة الأرباح لتلبية توقعات المحللين والسوق

في بعض الأحيان، تتوقع الأسواق المالية أو المحللون أرباحًا معينة من الشركة. باستخدام المحاسبة الإبداعية، يمكن للشركة التحكم في الأرباح المعلنة لتلبية هذه التوقعات، مما يجنبها التراجع في تقييمات السوق. تساعد هذه الإدارة في الحفاظ على سعر السهم مرتفعًا، لأن الشركة تظهر وكأنها تحقق أهدافها، وهو ما يزيد من ثقة المستثمرين فيها. عندما تفي الشركة بتوقعات السوق بانتظام، فإنها تكتسب سمعة قوية تجعلها في موضع أفضل للمنافسة على التمويل والاستثمارات.

8. الاستفادة من التقديرات المحاسبية للتحكم في الأرباح

تتيح المحاسبة الإبداعية للشركات التحكم في التقديرات المحاسبية، مثل أعمار الأصول ونسب الإهلاك، بما يتيح لها تحسين الأرباح المعلنة دون تأثير فعلي على الأداء التشغيلي. يمكن ذلك الشركات من تحسين الأرباح الظاهرة، مما يساعد على تقديم صورة مالية متماسكة ومستقرة قد تكون ضرورية للشركات في قطاعات تتطلب استثمارات طويلة الأجل، مثل البنية التحتية والطاقة.

بينما توفر المحاسبة الإبداعية مجموعة من الفوائد للشركات، فإن هذه الإيجابيات تعتمد على كيفية استخدام الشركات لهذه الأساليب وضمن أي حدود. يعتبر الاستخدام الحكيم للمحاسبة الإبداعية مفيدًا للشركات، خاصة في فترات التقلبات أو عند الحاجة إلى جذب المستثمرين وتحقيق التوسع. ومع ذلك، يجب على الشركات أن تتجنب الإفراط في استخدام هذه الأساليب حفاظًا على الشفافية والمصدقية أمام أصحاب المصلحة والجهات الرقابية.

ثانيًا: سلبيات المحاسبة الإبداعية

رغم أن المحاسبة الإبداعية يمكن أن تقدم بعض الفوائد على المدى القصير، إلا أن هناك العديد من السلبيات والمخاطر التي قد تؤدي إلى عواقب وخيمة على المدى الطويل، خاصة إذا استخدمت هذه الأساليب بشكل غير مدروس أو مفرط. فيما يلي شرح تفصيلي لسلبيات المحاسبة الإبداعية وتأثيراتها السلبية المحتملة على الشركات وأصحاب المصلحة³⁵.

³⁵ Allouch, I. K., Kanso, H. H., & Serhan, A. H. (2022). Opcit, 503-516.

1. خطر فقدان الثقة والمصدقية

إذا اكتشف المستثمرون، أو الدائنون، أو الجهات الرقابية أن الشركة تستخدم أساليب المحاسبة الإبداعية بشكل مفرط لتضخيم الأداء المالي، فقد يؤدي ذلك إلى فقدان الثقة في الشركة. المصدقية في تقديم التقارير المالية تعتبر من أهم عوامل جذب المستثمرين والاحتفاظ بثقتهم، واكتشاف أن النتائج المالية مبالغ فيها أو غير واقعية يمكن أن يلحق ضرراً جسيماً بسمعة الشركة. يؤثر فقدان الثقة في الشركة على علاقتها بالمستثمرين الحاليين والمستقبليين، ويجعلها تواجه صعوبة في جذب استثمارات جديدة أو الحصول على تمويل. تراجع الثقة يؤدي إلى انخفاض قيمة الأسهم وارتفاع تكلفة رأس المال، وقد يصبح المستثمرون أكثر تردداً في المشاركة أو زيادة استثماراتهم في الشركة.

2. التعرض لمخاطر قانونية وتنظيمية

تعتبر بعض أساليب المحاسبة الإبداعية تلاعباً محاسبياً، وقد تؤدي إلى مخالفات قانونية، حيث إن العديد من الدول تفرض قوانين صارمة لضمان الشفافية والصدق في التقارير المالية. استخدام المحاسبة الإبداعية لتقديم بيانات مالية مضللة قد يعرض الشركة لغرامات كبيرة وعقوبات قانونية من الجهات التنظيمية، بما في ذلك تحقيقات رسمية أو حتى دعاوى قضائية من المستثمرين. يؤدي هذا النوع من المشاكل القانونية إلى تكاليف مالية باهظة، كما يفرض ضغوطاً إضافية على الموارد الإدارية والمالية للشركة. في الحالات القصوى، قد يتم حظر الشركة من التداول في الأسواق المالية أو تفرض عليها عقوبات تؤدي إلى إغلاقها أو تصفيتها.

3. الإضرار بالمصدقية المالية على المدى الطويل

تؤدي المحاسبة الإبداعية إلى تقديم صورة مشوهة عن الوضع المالي الحقيقي للشركة، حيث تظهر الشركة بصورة أفضل من الواقع على المدى القصير. هذا يؤدي إلى تضخم الأرباح والإيرادات في فترات معينة، ولكن قد يتسبب ذلك في تراجع مالي كبير لاحقاً، عندما يتم الكشف عن الوضع المالي الفعلي أو تنتهي قدرة الشركة على استخدام هذه الأساليب. تعاني الشركات التي تعتمد على المحاسبة الإبداعية بشكل مفرط من ضعف الأداء المالي في المستقبل عندما تتضح النتائج الحقيقية. التراجع المفاجئ في الأرباح قد يؤدي إلى انهيار الثقة فيها، وتراجع سعر أسهمها، وقدرة الشركة على الاستمرار.

4. إساءة تقدير الوضع المالي

المحاسبة الإبداعية قد تؤدي إلى نتائج مالية غير دقيقة تُضلل الإدارة الداخلية حول الوضع المالي الفعلي للشركة. بناءً على هذه البيانات غير الدقيقة، قد تتخذ الإدارة قرارات استراتيجية خاطئة، مثل زيادة الاستثمارات في مشاريع غير مجدية أو توزيع أرباح بناءً على أرباح غير حقيقية. تؤدي إساءة تقدير الوضع المالي إلى خسائر مالية غير متوقعة، حيث تعتمد الإدارة على معلومات مضللة قد تؤدي إلى اتخاذ قرارات تُكلف الشركة أموالاً وموارد ضخمة. هذه القرارات قد تؤدي إلى تدهور مالي يصعب إصلاحه ويؤثر على استمرارية الشركة.

5. التأثير السلبي على القرارات الإدارية

عندما تقدم المحاسبة الإبداعية بيانات غير دقيقة، فإن هذا يؤثر على القرارات اليومية والاستراتيجية للإدارة، حيث تعتمد القرارات الإدارية بشكل كبير على التقارير المالية والتحليلات المتعلقة بالأداء المالي للشركة. عدم وضوح البيانات يؤثر على القرارات المتعلقة بالنمو، وخفض التكاليف، أو زيادة الإنتاج، مما يؤدي إلى ضعف في الأداء الشامل. تنتسب القرارات الخاطئة الناتجة عن بيانات غير دقيقة في خسائر مادية ومعنوية للشركة، وتضعف من فعالية إدارة الشركة وقدرتها على تحقيق الأهداف الاستراتيجية، كما تجعل الشركة أقل مرونة واستجابة للتغيرات في السوق.

6. زيادة احتمال الإفلاس أو الخسارة الفعلية

المحاسبة الإبداعية تجعل الشركة تبدو وكأنها في وضع مالي أفضل مما هو عليه، مما يجعل الإدارة والمستثمرين يغفلون عن التحديات المالية الحقيقية التي تواجه الشركة. مع استمرار التلاعب، قد تصل الشركة إلى مرحلة تعاني فيها من نقص السيولة والعجز المالي بسبب اعتمادها على أرباح وهمية أو بيانات مالية غير دقيقة. يؤدي الإفلاس أو العجز المالي إلى انهيار الشركة، حيث يكون الإفراط في استخدام المحاسبة الإبداعية قد أخفى أوجه القصور الحقيقية، ومع انكشاف الوضع الفعلي، تجد الشركة نفسها في مواجهة التزامات مالية لا تستطيع الوفاء بها، مما يؤدي إلى الإفلاس أو تراجع القيمة السوقية بشكل كبير.

7. زيادة تكلفة رأس المال

الشركات التي تُظهر بيانات مالية مشوهة عبر المحاسبة الإبداعية قد تفقد ثقة البنوك والمستثمرين. عندما يدرك المقرضون أو المستثمرون أن الشركة تعتمد على المحاسبة الإبداعية، قد يرون فيها مخاطر عالية، مما يدفعهم إلى فرض فوائد وشروط أعلى على رأس المال المقترض. ارتفاع تكلفة رأس المال يعني أن الشركة تتحمل تكاليف تمويل أعلى، مما يؤثر سلباً على أرباحها ويزيد من صعوبة تمويل الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارات الجديدة، ما قد يُثقل كاهل الشركة ويقلل من قدرتها على النمو.

8. صعوبة الحفاظ على النمو المستدام

بينما قد تساعد المحاسبة الإبداعية الشركة على تحسين أرباحها في الفترات القصيرة، إلا أن الحفاظ على هذا النهج على المدى الطويل يكون صعباً ويعرض الشركة لمشاكل مالية. لأن الاستخدام المتكرر لهذه الأساليب قد يؤدي إلى تضخم التكاليف والالتزامات التي لا يمكن التنبؤ بها، وتفقد الشركة المرونة المالية اللازمة للنمو المستدام. يؤدي الاعتماد على المحاسبة الإبداعية إلى عدم استقرار الأداء المالي ويجعل الشركة عرضة للركود. يصعب على الشركة الحفاظ على تنافسيتها ونموها المستدام، خاصة عندما يكون السوق أو القطاع الذي تعمل فيه معرضاً للتغيرات الاقتصادية.

رغم أن المحاسبة الإبداعية تقدم بعض الفوائد القصيرة الأجل، إلا أن الاعتماد المفرط عليها قد يُكلف الشركات الكثير من حيث السمعة، الثقة، الاستقرار المالي، والفرص الاستثمارية. الشركات التي تعتمد على المحاسبة الشفافة والصحيحة تكون أكثر قدرة على استدامة نجاحها وثقة المستثمرين فيها، في حين أن تلك التي تلجأ إلى المحاسبة الإبداعية بشكل مفرط تواجه تحديات قانونية ومالية كبيرة يمكن أن تؤدي إلى انهيارها.

المحاسبة الإبداعية، رغم ما قد تقدمه من أدوات لتحسين صورة الشركة المالية على المدى القصير، تبقى سلاحاً ذا حدين يفرض على الشركات استخدامها بحذر ووعي تام بتبعاتها. بينما يمكن لهذه الأساليب أن تجعل الشركة تبدو أكثر استقراراً وجاذبية للمستثمرين، إلا أنها قد تُضلل الصورة المالية الحقيقية، ما يؤثر في القرارات الاستراتيجية ويُعرض الشركة لمخاطر طويلة الأجل. تعتمد الشركات على الثقة كركيزة أساسية لعلاقاتها مع المستثمرين، المقرضين، والجهات التنظيمية، وهذه الثقة يمكن أن تتلاشى سريعاً إذا ما تم اكتشاف تلاعب مالي.

تؤدي المحاسبة الإبداعية، عندما تُستخدم بإفراط، إلى انحدار سريع في مصداقية الشركة، حيث يتساءل المستثمرون حول مدى صدق البيانات المالية ويصبحون أقل استعداداً للاستثمار أو تقديم التمويل، ما يُضعف قدرة الشركة على التوسع والنمو. ومن الجانب القانوني، فإن التلاعب المالي، حتى لو كان يبدو مقبولاً ضمن حدود معينة، قد يُفسر من قبل الجهات التنظيمية على أنه تلاعب غير مشروع، مما يفتح الباب أمام تحقيقات وغرامات وعقوبات تؤثر بشكل مباشر في عمليات الشركة واستقرارها المالي.

عندما تلجأ الشركات إلى تضخيم الأرباح، تعديل التكاليف، أو إخفاء التزامات مالية، فإنها قد تجد نفسها في موقف صعب على المدى البعيد؛ إذ قد تضطر لمواجهة تراجع مفاجئ في الأداء المالي الحقيقي، ما يصعب عليها الحفاظ على استقرارها. وقد يؤدي هذا التراجع إلى إفلاس أو عجز مالي، يضع الشركة في موقف ضعيف وغير قادر على المنافسة في السوق. إن الشركات التي تعتمد بشكل مفرط على المحاسبة الإبداعية قد تجد نفسها عالقة في دائرة مفرغة من الحاجة المتزايدة إلى التلاعب المالي لمواكبة توقعات السوق، ما قد يؤدي في النهاية إلى انهيارها الكامل.

إن التوازن بين تحسين صورة الشركة والاستدامة المالية الحقيقية هو جوهر النجاح لأي مؤسسة. فالشركات التي تعتمد على الشفافية والمصداقية في تقاريرها المالية غالباً ما تحقق استقراراً ونموً مستدامين على المدى الطويل. يجب على إدارة الشركة أن تدرك أن الإفراط في استخدام المحاسبة الإبداعية قد يوفر لها بعض المكاسب المؤقتة، لكنه قد يُعرضها في النهاية لخسائر تفوق بكثير ما كانت تتوقع تحقيقه من تلك المكاسب. لذلك، تعتبر الشفافية والالتزام بالمبادئ المحاسبية الراسخة من أهم دعائم النجاح والاستقرار المالي، حيث يُفضل أن تتبنى الشركات سياسات محاسبية واضحة وصادقة تحترم مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة. يعد بناء الثقة بين الشركة والمستثمرين أكثر قيمة من أي أرباح محاسبية مؤقتة، وهو ما يضمن بقاء الشركة قوية ومستدامة، ويجنبها المخاطر المالية والقانونية التي قد تهدد وجودها. في النهاية، يُعد الاعتماد على التقارير المالية الصادقة الطريق الأفضل للحفاظ على مصداقية الشركة واستدامة نموها في عالم الأعمال المعقد والمتغير.

المبحث الثاني: التأطير النظري للتسيير الجبائي

يشكل التسيير الجبائي محوراً هاماً في الإدارة المالية للمؤسسات، حيث يتناول كيفية تعامل الشركات مع التزاماتها الضريبية وفق استراتيجيات تسهم في تحقيق كفاءة مالية مع الامتثال الكامل للقوانين. ويعتمد التأطير النظري للتسيير الجبائي على فهم الأسس والمفاهيم التي تركز عليها هذه العملية، بما في ذلك الأدوات والتقنيات المستخدمة، ومدى تأثيرها على الاستقرار المالي للمؤسسة.

يهدف هذا المبحث إلى تقديم إطار نظري شامل للتسيير الجبائي من خلال استعراض الأدبيات المتاحة ومناقشة المفاهيم الأساسية، مع التركيز على التمييز بين التسيير الجبائي القانوني والممارسات غير المشروعة مثل التهرب الضريبي. ويأتي هذا التأطير كخطوة أساسية لفهم أعمق لدور التسيير الجبائي كأداة استراتيجية تساعد المؤسسات في التخفيف من الأعباء الضريبية، وتعزيز تنافسيتها في الأسواق المتغيرة.

المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي وأهدافه

يُعد التسيير الجبائي أحد الجوانب الأساسية التي تعتمد عليها الشركات لضمان كفاءتها المالية وتحقيق استدامتها، فهو يعكس مدى قدرتها على إدارة التزاماتها الضريبية بطرق قانونية تضمن الحد من الأعباء المالية دون التأثير على الامتثال الضريبي. وفي ظل التحديات المتزايدة والضغط التنافسي في بيئة الأعمال الحالية، أصبح التسيير الجبائي أداةً استراتيجيةً تتيح للشركات الاستفادة من الحوافز والإعفاءات الضريبية، مما يعزز من قدرتها على تحسين السيولة النقدية، وتوجيه مواردها بشكل فعال لدعم النمو والتوسع. حيث يستعرض هذا المطلب مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه، كما يناقش كيفية تأثيره على استقرار المؤسسات وتنافسيتها في السوق. يعد فهم الأهداف المتنوعة للتسيير الجبائي، مثل تقليل الأعباء الضريبية وزيادة الكفاءة المالية، خطوةً أساسية في تعزيز استدامة المؤسسات وإسهامها في الاقتصاد، مما يبرر الأهمية المتزايدة لاعتماده كأحد الأدوات المحاسبية الاستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية.

أولاً: مفهوم التسيير الجبائي ودوره في المؤسسات الاقتصادية:

1. مفهوم التسيير الجبائي:

سنقوم بعرض جملة من التعريفات لمفهوم التسيير الجبائي، وصولاً إلى عرض وتحليل مختلف أبعاد مفهومه، وذلك من خلال التعاريف التالية:

• (Kimea, A. J., Mkhize, M., & Maama, H. 2023) : يهدف التسيير الجبائي إلى تحسين فعالية إدارة الضرائب، وضمان الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية، وتحقيق أهداف المؤسسة المتعلقة بالضرائب.³⁶ حيث يُركز هذا التعريف على دور التسيير الجبائي في تحقيق الامتثال الضريبي وتحسين فعالية إدارة الضرائب في المؤسسات. ويشمل ذلك :

- تحديد الالتزامات الضريبية بدقة.
- تقديم الإقرارات الضريبية في الوقت المحدد.
- دفع الضرائب المستحقة بالكامل.
- تجنب العقوبات والغرامات الضريبية.
- الاستفادة من الإعفاءات والحوافز الضريبية المتاحة.

• (Bousslama, W., & Mouhadjer, M. 2020) : يُستخدم التسيير الجبائي كاستراتيجية لتقليل العبء الضريبي على الشركات، وذلك من خلال التخطيط الضريبي واستغلال الثغرات في القوانين الضريبية.³⁷ حيث يُركز هذا التعريف على دور التسيير الجبائي في تقليل الضرائب، والذي يُمكن أن يكون قانونياً من خلال التخطيط الضريبي، أو غير قانوني من خلال التهرب الضريبي. ويشمل ذلك التخطيط الضريبي باستخدام طرق قانونية لتقليل الالتزامات الضريبية، مثل اختيار أفضل الأنظمة الضريبية واستغلال الإعفاءات والحوافز الضريبية المتاحة. ويشمل كذلك التهرب الضريبي: استخدام طرق غير قانونية لتجنب دفع الضرائب، مثل إخفاء الإيرادات أو تضخيم المصروفات.

³⁶ Kimea, A. J., Mkhize, M., & Maama, H. (2023). Firm-specific Determinants of Aggressive Tax Management among East African Firms. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 13(3), 100–108.

³⁷ Bousslama, W., & Mouhadjer, M. (2020). L'impact de l'évasion fiscale sur l'équilibre budgétaire en Algérie. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna 2*, 6(1).

- (Cherchari, M., & Abbadi, S. 2021) : يهدف التسيير الجبائي إلى التحكم في المخاطر الضريبية، مثل مخاطر التهرب الضريبي، ومخاطر "المحاسبة الإبداعية"، ومخاطر عدم الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية".³⁸ ويُركز هذا التعريف على أهمية التسيير الجبائي في الحد من مختلف المخاطر المتعلقة بالضرائب. ويشمل ذلك :
 - تحديد مصادر المخاطر الضريبية.
 - تقييم احتمالية وقوع المخاطر الضريبية.
 - اتخاذ التدابير اللازمة للحد من المخاطر الضريبية.
- (Ait Hammou, N., & Amrouche, N. 2018) : يُستخدم التسيير الجبائي كأداة لتحسين الأداء المالي للشركات، من خلال تقليل العبء الضريبي وتوفير موارد مالية إضافية.³⁹ و يُركز هذا التعريف على تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للشركات. ويشمل ذلك :
 - زيادة الربحية من خلال تقليل الضرائب.
 - تحسين التدفقات النقدية من خلال تأجيل دفع الضرائب.
 - توفير موارد مالية إضافية للاستثمار.
- (Hamrouni, T., & Khouili, W. 2018) : يُساهم التسيير الجبائي في تعزيز الحوكمة في الشركات، من خلال توفير معلومات دقيقة وشفافة حول الوضع الضريبي للشركة".⁴⁰ حيث يعتمد هذا التعريف على أهمية التسيير الجبائي في توفير معلومات شفافة ودقيقة حول الضرائب. ويشمل ذلك :
 - الإفصاح عن السياسات والإجراءات الضريبية المُتبعة.
 - تقديم معلومات واضحة حول الالتزامات الضريبية.

³⁸ Cherchari, M., & Abbadi, S. (2021). La relation entre l'évasion fiscale et la corruption: Cas de l'Algérie. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna* 2, 7(1).

³⁹ Ait Hammou, N., & Amrouche, N. (2018). La gestion fiscale et son impact sur la performance financière des entreprises: Cas des entreprises algériennes. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna* 2, 4(1).

⁴⁰ Hamrouni, T., & Khouili, W. (2018). La gouvernance et la performance financière des entreprises: Cas des entreprises algériennes. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna* 2, 4(2).

- تجنب إخفاء أي معلومات متعلقة بالضرائب.

(Dema et al., 2017): يُمكن أن يُساهم التسيير الجبائي في تحقيق التنمية المُستدامة، من خلال ضمان استخدام الموارد بشكل مسؤول وتحقيق العدالة الاجتماعية.⁴¹ حيث أن هذا التعريف يعتمد على تأثير التسيير الجبائي على التنمية المُستدامة والعدالة الاجتماعية. ويشمل ذلك :

- ضمان توزيع عادل للعبء الضريبي.

- استخدام الإيرادات الضريبية في تمويل المشاريع التنموية المُستدامة.

- تجنب استخدام الموارد الضريبية في أغراض غير مشروعة.

• (Kasianenko et al., 2020): حيث يركز الباحثون، على أن التسيير الجبائي هو عملية تهدف إلى تحقيق توازن عادل بين المصالح العامة والخاصة من خلال القوانين وآليات التطبيق، بهدف تحقيق استدامة اقتصادية واجتماعية. ويقدم هذا التعريف بعداً قانونياً وإدارياً للتسيير الجبائي، حيث يعتبره وسيلة لضمان توازن بين حاجات المجتمع ككل والمصالح الفردية للملتزمين ضريبياً. التوازن هنا يمثل آلية لتحقيق نظام ضريبي فعال ومستدام.⁴²

• (Helder et al., 2019) : يعرفون التسيير الجبائي كأداة إدارية تهدف إلى تنظيم الموارد المالية، من خلال السياسات الضريبية وإجراءات الامتثال القانونية.⁴³ حيث يظهر هذا التعريف التسيير الجبائي كآلية إدارية تتجاوز الجانب المالي البحت لتشمل الرقابة والإدارة المستمرة للعمليات الضريبية، ما يسهم في تعزيز الامتثال وتحقيق الاستقرار المالي على مستوى الدولة والمجتمع.

• (Andrushchenko & Tuchak, 2016) : حيث يرون أن التسيير الجبائي يعبر عن علاقة ثقة بين السلطات الضريبية والمكلفين، ويعتمد على الالتزام الطوعي كجزء من الثقافة الجبائية.⁴⁴

⁴¹ Helder Ferreira de Mendonça & Matheus Souza Peçanha. (2019). Qualidade da gestão fiscal e desenvolvimento econômico local: Uma análise dos municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(3), 507-530.

⁴² Kasianenko, L., Shopina, I., Karmalita, M., & Muliavka, D. (2020). Interest in the context of tax relations: traditional approach and trends of tax management development. *Juridical Tribune Journal*, 10(1), 56-68.

⁴³ Dema, D. I., Shevchuk, I. V., & Martyniuk, H. P. (2017). *Tax Management: A Textbook*. Kyiv: Alerta.

⁴⁴ Andrushchenko, V. L., & Tuchak, T. V. (2016). *The Tax State*. Kyiv: Alerta.

وهنا يُنظر هنا للتسيير الجبائي كألية اجتماعية تعزز الثقة بين المجتمع والدولة، إذ يعتمد هذا التعريف على مفهوم الالتزام الطوعي كجزء لا يتجزأ من الثقافة الجبائية، مما يسهم في تحسين العلاقة بين المواطنين والسلطات.

• (Andrade et al., 2020) : في هذه الدراسة التي تمت على إدارة الضرائب من منظور المسؤولية الاجتماعية للشركات، يشير الباحثون إلى أن التسيير الجبائي يتطلب موازنة بين مصالح الدولة والمكلفين مع تشجيع سلوكيات ضريبية مسؤولة.⁴⁵ حيث يعزز هذا التعريف فكرة التسيير الجبائي كأداة للرقابة على الشركات وضمان مساهمتها العادلة في المجتمع. يُعد هذا مهماً في مواجهة التهرب الضريبي وتعزيز العدالة الاجتماعية من خلال الالتزام بالمسؤولية الضريبية.

توفر هذه التعريفات المختلفة للتسيير الجبائي منظوراً متعدد الأبعاد يشمل التوازن بين المصالح، والإدارة التنظيمية، وبناء الثقة، والمسؤولية الاجتماعية. تُقدم هذه التعريفات مُجتمعاً فهمًا شاملاً لـ "التسيير الجبائي" وأهميته في المؤسسات الاقتصادية. بحيث يُمكن أن يُساهم "التسيير الجبائي" في تحقيق العديد من الأهداف، مثل تحسين الأداء المالي، والحد من المخاطر، وتعزيز الحوكمة، وتحقيق الاستدامة.

ويمكن تلخيص الأهداف التي يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيقها والتي اعتمدها الباحثون كمدخل لتعريفه، من خلال العناصر الأساسية التالية:

- التسيير الجبائي كأداة لتحقيق التوازن بين المصالح
- التسيير الجبائي كإدارة للموارد المالية للدولة
- التسيير الجبائي كألية رقابية للتصدي للتهرب الضريبي
- التسيير الجبائي كجزء من المسؤولية الاجتماعية للشركات
- التسيير الجبائي كأداة لتمويل المشاريع العامة
- التسيير الجبائي كجزء من التخطيط المالي الاستراتيجي
- التسيير الجبائي كألية لخلق ثقافة ضريبية في المجتمع
- التسيير الجبائي كوسيلة لتعزيز الشفافية
- التسيير الجبائي كوسيلة للتنبؤ والتحكم بالمخاطر الضريبية والمالية

⁴⁵ Andrade, E. M. de, Rodrigues, L. L., & Cosenza, J. P. (2020). Corporate Behavior: An Exploratory Study of the Brazilian Tax Management from a Corporate Social Responsibility Perspective. *Juridical Tribune Journal*, 10(1), 109-119.

- التسيير الجبائي كوسيلة لتعزيز الثقة بين الحكومة والمواطنين
- التسيير الجبائي كإدارة فعالة للضرائب
- التسيير الجبائي كاستراتيجية لتقليل العبء الضريبي
- التسيير الجبائي كأداة لتحسين الأداء المالي
- التسيير الجبائي كأداة لتعزيز الحوكمة
- التسيير الجبائي كأداة لتحقيق الاستدامة

بناءً على مجمل التحليل السابق، يمكن لنا إعطاء تعريف لمفهوم التسيير الجبائي بكونه مجموعة من الإجراءات والاستراتيجيات التي تعتمد عليها المؤسسة لإدارة والتخطيط لمسائلها الضريبية بشكل يضمن الامتثال للتشريعات الضريبية المعمول بها، مع العمل على تقليل العبء الضريبي بطرق قانونية. يهدف التسيير الجبائي إلى تنظيم وإدارة كل ما يتعلق بالضرائب في المؤسسة، بما في ذلك إعداد التصريحات الضريبية، تخطيط الاستثمارات من منظور جبائي، واستغلال الإعفاءات والحوافز الضريبية المتاحة.

كما يمكن تعريف التسيير الجبائي بصيغة مختصرة على أنه مجموعة الاستراتيجيات والعمليات التي تهدف إلى إدارة الضرائب بشكل فعال لتحقيق أهداف المؤسسة وجميع الأطراف ذات المصلحة، مع الامتثال الفعال للقوانين واللوائح الضريبية.

2. دور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية:

يمكن التطرق الى دور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية من خلال النقاط التالية:^{46 47}

• التقليل من العبء الضريبي

يعتبر تقليل العبء الضريبي أحد الأهداف الأساسية للتسيير الجبائي. من خلال وضع خطة جبائية فعّالة، تستطيع المؤسسة تنظيم أمورها المالية بطرق قانونية لتجنب الضرائب الزائدة. استراتيجيات مثل تأجيل دفع الضرائب، استخدام الخصومات المتاحة، والاستفادة من الإعفاءات الضريبية كلها تُساهم في تخفيض حجم الضرائب المستحقة. هذا النهج يساعد المؤسسات على تقليل المصاريف الضريبية وتوجيه الموارد نحو الأنشطة التي تدعم نموها، مثل الاستثمار في الأصول الإنتاجية أو توسيع الأعمال.

• التوافق مع التشريعات الضريبية وتجنب العقوبات

التسيير الجبائي يساعد المؤسسة على الامتثال للقوانين والأنظمة الضريبية المحلية، مما يجنبها عقوبات مالية قد تفرضها الجهات المختصة في حال المخالفات. في حال عدم الالتزام بتقديم التصريحات في مواعيدها أو تقديم بيانات غير دقيقة، قد تتعرض المؤسسة لعزائم مالية، والتي يمكن أن تكون مكلفة، خاصة للشركات الصغيرة والمتوسطة. يضمن التسيير الجبائي دقة المعلومات المالية المقدمة للسلطات، ومراقبة التغييرات في التشريعات الضريبية، مما يمنح المؤسسة قدرة على التكيف مع أي تغييرات قانونية مستجدة.

• تحسين السيولة المالية وإدارة التدفقات النقدية

إدارة الضرائب بذكاء تؤدي إلى تحسين السيولة المالية للمؤسسة، وذلك من خلال تنظيم مواعيد دفع الضرائب وتوزيعها على مراحل أو أقساط. فمثلاً، عند التخطيط لشراء أصول كبيرة، يمكن للمؤسسة اختيار التوقيت الأمثل للشراء بناءً على فترات الضرائب، مما يسمح بتقليل تأثير النفقات الضريبية على التدفقات

⁴⁶ Mulyadi, M. S., Anwar, Y., & Kisma, E. B. A. D. (2014). Examining corporate governance and corporate tax management. *International Journal of Finance & Banking Studies*, 3(3), 47-52.

⁴⁷ Zhang, C., Cheong, K., & Rasiah, R. (2017). Corruption, marketisation and corporate tax management in china: Evidence from listed firms. *Malaysian Journal of Economic Studies*, 54(2), 281-299.

النقدية. هذا التوجه يمكن أن يساعد المؤسسة على تحقيق استقرار مالي ويضمن توافر السيولة اللازمة لسداد الالتزامات المالية الأخرى في أوقاتها.

• استغلال الحوافز والإعفاءات الضريبية

تسعى بعض الدول إلى دعم القطاع الخاص من خلال تقديم حوافز ضريبية وإعفاءات تستهدف قطاعات معينة أو أنشطة معينة مثل البحث والتطوير، الاستثمار في الطاقة النظيفة، أو توظيف الكفاءات المحلية. هنا يظهر دور التسيير الجبائي في رصد هذه الحوافز وتقديم ملفات للاستفادة منها، مما يقلل من حجم الضرائب المستحقة على المؤسسة. استخدام الحوافز والإعفاءات بشكل استراتيجي يوفر للمؤسسة موارد إضافية للاستثمار والتطوير، مما يعزز من قدرتها التنافسية في السوق.

• تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة

المؤسسات التي تعتمد على إدارة جبائية فعّالة تتمتع بميزة تنافسية كبيرة. عندما تتمكن المؤسسة من تقليل تكاليف الضرائب بطرق قانونية، تستطيع توجيه هذه التوفير نحو تحسين المنتجات أو الخدمات، أو تخفيض الأسعار للعملاء دون التأثير على الربحية. ذلك يمنحها قدرة على المنافسة في الأسواق الأكثر تنافسية، ويساهم في بناء سمعة إيجابية للمؤسسة في التزامها بالامتثال للقوانين، مما يمكن أن يجذب شركاء ومستثمرين جدد.

• اتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة

عند اتخاذ قرارات استثمارية كبيرة، مثل توسع الأعمال أو شراء معدات جديدة، يجب مراعاة الآثار الضريبية لهذه القرارات. التسيير الجبائي يساعد الإدارة على تقييم تكاليف الاستثمار من منظور جبائي، ويعطي صورة واضحة عن العوائد المحتملة بعد احتساب الأعباء الضريبية. هذا التخطيط يجعل القرارات الاستثمارية أكثر فعالية، ويضمن أن الاستثمار يحقق توازناً بين الأرباح والنفقات، بما في ذلك النفقات الضريبية.

• تحسين الشفافية والمصداقية المالية

التسيير الجبائي الفعال يعزز من شفافية التقارير المالية للمؤسسة، مما يسهل على الأطراف ذات الصلة، مثل المساهمين، والمستثمرين، والمصارف، فهم الوضع المالي للمؤسسة. المؤسسات ذات الشفافية العالية تكتسب ثقة السوق وتتمتع بمصداقية، مما يجعلها مؤهلة للحصول على تمويل بتكلفة منخفضة، أو جلب شركاء جدد. الشفافية المالية تساعد أيضاً على تجنب المخاطر التي قد تنشأ من الممارسات غير القانونية أو التهرب الضريبي.

• دعم استدامة المؤسسة

يعتبر التسيير الجبائي أحد الركائز التي تدعم استدامة المؤسسة على المدى الطويل. التخطيط الجيد للضرائب يمكن أن يقلل من تأثير الأزمات المالية أو الركود الاقتصادي على المؤسسة. في أوقات تراجع الإيرادات أو الأزمات الاقتصادية، يمكن أن تلجأ المؤسسات إلى استخدام السيولة التي وفرتها بفضل التخطيط الجبائي للتغلب على الأزمات. بهذا، يعمل التسيير الجبائي على توفير حماية للمؤسسة ويعزز قدرتها على التكيف مع التقلبات الاقتصادية.

• توفير الوقت والجهد للإدارة

التسيير الجبائي يساهم في تحسين الكفاءة التشغيلية داخل المؤسسة. عبر تنظيم العمليات الضريبية وتبسيطها، يتم تقليل الجهد المطلوب من الإدارة للقيام بهذه المهام، مما يتيح للإدارة التركيز على استراتيجيات النمو والأعمال الرئيسية. هذا التوجه يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة بشكل أسرع وأكثر فعالية، ويقلل من الوقت المهدور في معالجة المسائل الضريبية المعقدة.

تلخيصاً لما سبق يمكن القول ان للتسيير الجبائي دوراً استراتيجياً في تعزيز الأداء المالي للمؤسسة، وتحقيق الامتثال القانوني، وتحسين القدرة التنافسية، وضمان استدامة الأعمال. يعد التسيير الجبائي عملية مستمرة تتطلب المراجعة الدورية والتكيف مع التغيرات التشريعية والاقتصادية لضمان أفضل النتائج الممكنة للمؤسسة.

ثانياً: أهداف التسيير الجبائي.

التسيير الجبائي هو إدارة الضرائب بطريقة مخططة وفعالة لضمان التزام المؤسسة بالقوانين الضريبية، وتقليل العبء الضريبي، وتحسين الأداء المالي بشكل عام. يساهم التسيير الجبائي في تحقيق عدة أهداف حيوية، وفيما يلي توضيح مفصل لكل من هذه الأهداف: ^{49 48}

1. تحقيق الالتزام الضريبي

- الامتثال للقوانين الضريبية: الالتزام الضريبي يعني أن تكون المؤسسة متوافقة مع جميع التشريعات الضريبية المعمول بها، سواء كانت ضريبة الدخل، ضريبة القيمة المضافة، أو الضرائب المحلية الأخرى. التسيير الجبائي يساعد المؤسسة على تجنب الغرامات أو العقوبات التي قد تُفرض نتيجة عدم الالتزام. الامتثال الضريبي يعزز أيضاً من سمعة المؤسسة، حيث ينظر إليها كمؤسسة محترمة وملتزمة بالقوانين.
- تقديم التصريحات الضريبية بدقة وفي مواعيدها: الإدارة الجبائية الفعالة تضمن تقديم البيانات الضريبية بشكل دقيق وشامل وفي الأوقات المحددة من قبل السلطات الضريبية. هذا يمنع المؤسسة من الوقوع في مخالفات قانونية قد تؤدي إلى فرض غرامات مالية. التصريحات الدقيقة تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة وتمنع حدوث أخطاء في حساب الضرائب المستحقة.
- الشفافية المالية: يُعتبر الالتزام الضريبي جزءاً من الشفافية المالية، حيث يعكس التسيير الجبائي الصادق والصحيح. الشفافية في التعامل مع الضرائب تجعل المؤسسة أكثر مصداقية أمام المستثمرين والشركاء، وتزيد من ثقة الجهات التنظيمية بها.

2. تقليل العبء الضريبي

- الاستفادة من الخصومات والإعفاءات الضريبية: من أهم أهداف التسيير الجبائي هو البحث عن الحوافز والخصومات الضريبية المتاحة التي قد تقدمها الدولة لدعم قطاعات معينة مثل الصناعة،

⁴⁸ Nethercott, L., & Stephen, T. (1993). Tax management - A new era under self-assessment. *Australian Tax Review*, 22(1), 7.

⁴⁹ Cubeles, A., & Fronk, C. A. (2007). Insights on tax management best practices: Certified public accountant. *The CPA Journal*, 77(11), 52-55.

الزراعة، أو التكنولوجيا. تساعد هذه الحوافز في تخفيف العبء الضريبي بشكل قانوني، مما يتيح للمؤسسة توفير جزء من مواردها المالية للاستثمار في مشاريع أخرى. مثلاً، قد تستفيد المؤسسة من إعفاءات ضريبية على البحث والتطوير أو الخصومات المتعلقة بالاستثمارات البيئية.

- **التخطيط الضريبي الفعّال:** يتيح التسيير الجبائي وضع استراتيجيات ضريبية محكمة تعتمد على توقيتات مناسبة لدفع الضرائب أو تقسيطها بما يتماشى مع التدفقات النقدية للمؤسسة. مثلاً، من خلال تأجيل دفع الضرائب إلى الفترات المالية الأكثر قدرة على السداد، أو استخدام استراتيجيات تأجيل الإيرادات أو تسريع المصروفات، يمكن تقليل قيمة الضرائب المستحقة في فترة معينة.
- **التقليل من الضرائب غير الضرورية:** يسهم التسيير الجبائي في تجنب فرض ضرائب إضافية أو رسوم غير ضرورية على المؤسسة، وذلك من خلال دراسة هيكله الاستثمارات واتخاذ قرارات اقتصادية تراعي الجانب الضريبي بشكل رئيسي. هذا يساعد في تحقيق التوازن بين الربحية والتكاليف الضريبية المحتملة.

3. تحسين التدفقات النقدية وإدارة السيولة

- **إدارة توقيت دفع الضرائب:** يساعد التسيير الجبائي في تحسين التدفقات النقدية عبر تنظيم مواعيد دفع الضرائب بما يتناسب مع فترة الإيرادات العالية أو السيولة المالية، مما يتيح للمؤسسة تجنب الضغط المالي في أوقات الحاجة. هذا يساعد على تحسين مرونة المؤسسة وقدرتها على تلبية الالتزامات المالية الأخرى بشكل سهل.
- **تقسيم الدفعات الضريبية وتوزيعها زمنياً:** بدلاً من دفع كامل الضرائب في دفعة واحدة، يمكن للمؤسسة، عبر تخطيط جيد، توزيع الدفعات على عدة مراحل أو فترات زمنية. هذا يساعد في تحسين إدارة السيولة وتقليل التأثير على التدفقات النقدية، خاصة في الفترات التي تحتاج فيها المؤسسة إلى استثمارات كبيرة.
- **توفير موارد مالية للاستثمار:** بفضل تقليل الأعباء الضريبية عبر التسيير الجبائي، يمكن للمؤسسة توجيه هذه الأموال نحو فرص استثمارية جديدة تدعم توسع الأعمال وزيادة الأرباح، مثل الاستثمار في التكنولوجيا أو تطوير البنية التحتية.

4. تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة

- **تخفيض التكاليف التشغيلية:** عبر التسيير الجبائي الفعال، تتمكن المؤسسة من تخفيض تكاليفها الضريبية، مما يعزز من ربحيتها ويتيح لها تقديم منتجات أو خدمات بأسعار تنافسية. هذا يمنحها ميزة إضافية في الأسواق، حيث يمكن أن تجذب المزيد من العملاء بفضل قدرتها على تقديم أسعار مناسبة.
- **تحسين الجودة بفضل التوفير المالي:** يمكن توجيه الأموال الموفرة من التكاليف الضريبية نحو تحسين جودة المنتجات أو الخدمات، أو الاستثمار في البحث والتطوير. هذا يساهم في تعزيز موقع المؤسسة التنافسي ويساعدها على تلبية تطلعات العملاء بشكل أفضل.
- **زيادة حصة المؤسسة في السوق:** بفضل توفير المزيد من الموارد المالية وتخفيض التكاليف، تستطيع المؤسسة التوسع ودخول أسواق جديدة أو زيادة حصتها في السوق الحالي، مما يعزز من مكانتها ويزيد من قاعدة عملائها.

5. تحقيق الاستدامة المالية ومواجهة الأزمات

- **دعم القدرة على مواجهة الأزمات المالية:** التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة الاحتفاظ باحتياطات مالية تساعدها في مواجهة الأزمات الاقتصادية أو الأزمات الخاصة بقطاع معين. مثلاً، في حالات الركود أو تراجع الإيرادات، يمكن لهذه الاحتياطات أن تكون دعماً كبيراً لاستمرارية المؤسسة وتجنب اللجوء إلى القروض.
- **تحقيق استدامة العمليات المالية:** من خلال تخطيط جبائي طويل الأمد، تتمكن المؤسسة من ضمان استمرارية العمليات دون تعرضها لضغوط مالية مفاجئة. وهذا يعزز استقرار المؤسسة على المدى الطويل ويجعلها أكثر مرونة وقدرة على التكيف مع التغيرات الاقتصادية.
- **بناء نظام مالي مستدام:** يوفر التسيير الجبائي إطاراً واضحاً للمؤسسة يساعدها في بناء نظام مالي قادر على مواجهة التقلبات، مما يجعلها مستدامة وأكثر قابلية للنمو في المستقبل.

6. تحقيق الشفافية والمصادقية المالية

- **تعزيز ثقة المستثمرين والشركاء:** من خلال الالتزام بالشفافية المالية، تتمكن المؤسسة من بناء ثقة قوية مع المستثمرين والشركاء. التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة تقديم تقارير ضريبية دقيقة وشفافة، مما يجعلها أكثر جاذبية للاستثمارات والشراكات.
- **جذب استثمارات جديدة:** المؤسسات التي تتمتع بشفافية مالية عالية تصبح أكثر جذبًا للاستثمارات الخارجية والتمويل البنكي. الالتزام بالتسيير الجبائي يعزز من مصداقية المؤسسة، مما يساعدها في الحصول على تسهيلات مالية بشروط أفضل.
- **تحسين سمعة المؤسسة:** الالتزام بالتسيير الجبائي يعزز من سمعة المؤسسة باعتبارها جهة مسؤولة وملتزمة قانونيًا، مما قد يزيد من فرصها في التعامل مع موردين وشركاء استراتيجيين.

7. الاستفادة من الحوافز الضريبية لدعم التنمية والتوسع

- **تحفيز الابتكار والتطوير:** نندعم العديد من الحكومات الأنشطة البحثية والتطويرية من خلال حوافز ضريبية، وبتيح التسيير الجبائي للمؤسسة استغلال هذه الحوافز لتعزيز الابتكار وتحقيق نمو مستدام.
- **التوسع في القطاعات المدعومة:** بعض الأنشطة الاقتصادية تحظى بحوافز ضريبية لدعم التنمية المستدامة، مثل الاستثمار في الطاقة النظيفة أو التوسع في المناطق ذات الأولوية الاقتصادية. التسيير الجبائي يساعد في توجيه استثمارات المؤسسة نحو هذه القطاعات للاستفادة من الامتيازات الضريبية المتاحة.
- **تحقيق أرباح أعلى:** من خلال توجيه الاستثمارات نحو المجالات التي تتوفر لها إعفاءات أو تخفيضات ضريبية، تستطيع المؤسسة تحسين هامش الربح وتقليل الأعباء الضريبية المترتبة.

وفي الختام نجد التسيير الجبائي يمثل ركيزة أساسية في المؤسسات الاقتصادية، حيث يساهم في تحقيق توازن بين الامتثال الضريبي وتقليل العبء الضريبي بطرق قانونية، ما يعزز من الأداء المالي والاستدامة طويلة الأمد. يتيح هذا التسيير توجيه الموارد بشكل أفضل، وتحسين التدفقات النقدية، ودعم القدرة

التنافسية للمؤسسة من خلال تقليل التكاليف وتحقيق كفاءة أكبر في استغلال الحوافز الضريبية المتاحة. كما يُعزز من مصداقية المؤسسة وشفافيتها، مما يساهم في جذب المستثمرين والشركاء، ويوفر لها مرونة مالية أكبر لمواجهة الأزمات الاقتصادية. باختصار، فإن التسيير الجبائي لا يقتصر على كونه عملية إدارية، بل يعد جزءاً استراتيجياً يساهم في تحقيق النمو المستدام ويدعم المؤسسات في التكيف مع المتغيرات الاقتصادية واغتنام الفرص الاستثمارية. تعتبر أهداف التسيير الجبائي متعددة الأبعاد وتشمل تحسين الالتزام القانوني، تقليل العبء الضريبي، تعزيز التنافسية، تحقيق الاستدامة، وزيادة الشفافية المالية. هذه الأهداف تساهم بشكل مباشر في دعم نمو المؤسسة وتساعد على تحقيق أداء مالي قوي ومستقر، مما يعزز من قدرتها على التكيف مع التحديات الاقتصادية والازدهار في بيئة العمل التنافسية.

المطلب الثاني: أدوات واستراتيجيات التسيير الجبائي

تلعب الضرائب دوراً محورياً في النظام المالي لأي مؤسسة، حيث تفرض التزامات مالية تلتزم المؤسسة بسدادها للدولة. مع ذلك، فإن إدارة هذه الالتزامات بفعالية يتطلب أكثر من مجرد الامتثال؛ فهو يستدعي فهماً عميقاً للأدوات والاستراتيجيات المتاحة لتقليل العبء الضريبي بشكل قانوني وتحقيق كفاءة ضريبية عالية. في هذا السياق، تأتي أهمية أدوات واستراتيجيات التسيير الجبائي، التي تهدف إلى تمكين المؤسسات من تحسين إدارة الضرائب من خلال التخطيط الدقيق واستغلال الحوافز والإعفاءات المتاحة، وتجنب المخاطر الضريبية. وتعتمد المؤسسات على مجموعة متنوعة من الأدوات والاستراتيجيات، مثل التخطيط الضريبي، واستخدام الإعفاءات، وإدارة الضرائب المؤجلة، والتسعير التحويلي. هذه الأدوات لا تساعد فقط في تقليل التكاليف الضريبية، بل تساهم أيضاً في تعزيز استدامة المؤسسة، وزيادة سيولتها المالية، ودعم قدرتها التنافسية. يتطلب التسيير الجبائي الناجح توازناً دقيقاً بين الامتثال للأنظمة والقوانين من جهة، واستغلال الفرص الضريبية المتاحة من جهة أخرى، وهو ما يجعل هذه الأدوات والاستراتيجيات ضرورة أساسية لضمان النمو المالي والتوسع الاستراتيجي للمؤسسة.

أولاً: أدوات التسيير الجبائي

ان أدوات التسيير الجبائي تُعتبر أساسية لضمان إدارة جيدة للضرائب في المؤسسة، إذ تساهم في تحقيق الالتزام بالقوانين الضريبية وتقليل الأعباء الضريبية بشكل قانوني. فيما يلي شرح تفصيلي لأبرز أدوات التسيير الجبائي. ويمكن التطرق لها تفصيلاً من خلال العناصر التالية:⁵⁰

1. التخطيط الضريبي

التخطيط الضريبي هو حجر الزاوية في التسيير الجبائي، ويهدف إلى إعداد خطة شاملة للتحكم بالضرائب بشكل يقلل من الأعباء ويعزز الكفاءة المالية. يشمل التخطيط الضريبي عدة خطوات أساسية:

- **وضع خطة واضحة لدفع الضرائب:** تتضمن الخطة جدولاً لتوزيع التزامات الضرائب بحيث تتناسب مع التدفقات النقدية المتاحة للمؤسسة، مما يضمن دفع الضرائب في الوقت المناسب دون تأثير على السيولة.
- **تحليل التأثير الضريبي للقرارات الاستثمارية:** يقوم التخطيط الضريبي بتقييم الآثار الضريبية للقرارات الاستثمارية المختلفة قبل تنفيذها. فمثلاً، عند شراء أصول جديدة أو تنفيذ مشاريع، يتم تحديد أفضل الطرق لتحقيق وفورات ضريبية.
- **تأجيل أو تسريع تسجيل الإيرادات والمصروفات:** يمكن تعديل توقيت تسجيل بعض الإيرادات أو المصروفات بشكل استراتيجي لتحقيق وفورات ضريبية. فإذا كان من المتوقع أن يكون العبء الضريبي في العام الحالي مرتفعاً، يمكن تأجيل بعض الإيرادات إلى السنة التالية وتقريب بعض المصروفات لتقليل الربح الصافي الخاضع للضريبة.

2. استخدام الإعفاءات والحوافز الضريبية

تقدم العديد من الدول إعفاءات وحوافز ضريبية لدعم قطاعات معينة أو لتحفيز أنشطة اقتصادية خاصة، مثل الاستثمار في مجالات التكنولوجيا، الطاقة المتجددة، والبحث والتطوير. تشمل هذه الأداة العناصر التالية:

⁵⁰ Lien Thi, N. A., Hoang, H. T., & Lan Thi, H. H. (2023). Tax service quality for enterprises: Development of a valid measurement scale. *Asia - Pacific Journal of Business Administration*, 15(3), 345-360.

- **الإعفاءات الضريبية الخاصة:** تُمنح لبعض الأنشطة أو الاستثمارات التي تعتبر ذات قيمة مضافة للاقتصاد. على سبيل المثال، الشركات التي تعمل في قطاعات التكنولوجيا النظيفة أو التعليم قد تكون مؤهلة لإعفاءات ضريبية جزئية أو كلية.
- **الحوافز الضريبية للاستثمارات الاستراتيجية:** تقدم بعض الحكومات حوافز ضريبية للمؤسسات التي تستثمر في مشاريع بنية تحتية كبيرة أو في مناطق اقتصادية خاصة، مما يقلل من قيمة الضرائب المفروضة ويحفز النمو.
- **الإعفاءات للأنشطة البيئية والمستدامة:** المؤسسات التي تستثمر في الطاقة المتجددة أو تستخدم ممارسات بيئية مستدامة قد تحصل على إعفاءات ضريبية، مما يساعد على تقليل العبء الضريبي وتشجيع المبادرات الصديقة للبيئة.

3. إدارة الضرائب المؤجلة

- الضرائب المؤجلة هي أداة تُستخدم لتأجيل دفع جزء من الضرائب المستحقة إلى فترة زمنية لاحقة، مما يمنح المؤسسة مرونة أكبر في إدارة سيولتها النقدية. تشمل استراتيجيات إدارة الضرائب المؤجلة ما يلي:
- **تأجيل تسجيل بعض الإيرادات:** بعض الإيرادات يمكن تأجيل تسجيلها إلى فترة لاحقة لتقليل الربح الخاضع للضريبة في السنة الحالية، ومن ثم تخفيض الضرائب المستحقة.
 - **تسريع تسجيل المصروفات:** يمكن للمؤسسة تسجيل بعض المصروفات بشكل مبكر لتحقيق خصومات ضريبية إضافية خلال الفترة الحالية.
 - **إعادة تقييم الأصول والالتزامات:** في حال انخفاض قيمة الأصول، يمكن للمؤسسة إعادة تقييم الأصول وتسجيل الانخفاض في القيمة كخسائر، مما يقلل من الأرباح الخاضعة للضريبة ويسمح بتأجيل جزء من العبء الضريبي.

4. التسعير الداخلي (التسعير التحويلي)

- التسعير الداخلي أو التحويلي هو أداة تُستخدم عادةً في الشركات متعددة الجنسيات، حيث تقوم الشركة بتسعير المنتجات أو الخدمات بين فروعها في مختلف البلدان بأسعار تعكس التكاليف وتحقق فوائد ضريبية. وتتضمن هذه الأداة الآتي:

- نقل الأرباح إلى البلدان ذات الضرائب المنخفضة: من خلال تحديد أسعار تحويل مناسبة للمنتجات أو الخدمات التي تُباع بين الفروع، تستطيع الشركة نقل الأرباح إلى دول تتمتع بمعدلات ضريبية منخفضة، مما يقلل من العبء الضريبي العام.
- تحسين الكفاءة الضريبية: التسعير الداخلي يساعد الشركات في تحقيق كفاءة ضريبية عن طريق توزيع الأرباح والخسائر بين الفروع بشكل يحقق فوائد ضريبية.
- التوافق مع القوانين لتجنب الازدواج الضريبي: هذه الاستراتيجية تتطلب توافقاً مع قوانين الضرائب الدولية لتجنب الازدواج الضريبي ولضمان عدم تعرض الشركة لعقوبات.

5. التنوع المالي والتمويل بالديون

- يُعتبر التنوع المالي والتمويل بالديون من الأدوات المفيدة في التسيير الجبائي، حيث تسمح بزيادة كفاءة استخدام رأس المال وتقليل العبء الضريبي. يشمل هذا النوع من التمويل العناصر التالية:
- الاستفادة من خصومات الفوائد: تعتبر الفوائد على الديون التي تتحملها المؤسسة مصاريف قابلة للخصم الضريبي. لذا، قد تفضل المؤسسة تمويل بعض مشاريعها باستخدام الديون عوضاً عن رأس المال، مما يقلل من الأرباح الخاضعة للضريبة.
 - إعادة استثمار الأرباح: بدلاً من توزيع الأرباح على المساهمين وتحمل الضرائب عليها، يمكن للمؤسسة إعادة استثمار الأرباح في مشاريع جديدة، خاصة تلك التي تستفيد من حوافز أو إعفاءات ضريبية، مما يحقق توفيرات ضريبية إضافية.
 - التنوع في الأدوات المالية: قد تستخدم المؤسسة أدوات مالية مختلفة مثل السندات أو التأجير التمويلي بدلاً من شراء الأصول مباشرة، مما يمكن أن يحقق مزايا ضريبية إضافية.

6. إدارة المخاطر الضريبية

- تعد إدارة المخاطر الضريبية من الأدوات المهمة للتأكد من أن المؤسسة تتجنب الغرامات أو العقوبات الناتجة عن عدم الامتثال الضريبي أو عن الأخطاء المحاسبية. تشمل هذه الاستراتيجية:
- المراجعة الدورية للالتزامات الضريبية: إجراء مراجعات دورية للتأكد من صحة الالتزامات الضريبية للمؤسسة، وتجنب الأخطاء التي قد تؤدي إلى فرض غرامات.

- مراقبة التغيرات في القوانين الضريبية: تتطلب إدارة المخاطر الضريبية متابعة مستمرة للتشريعات الضريبية الجديدة وتحديث السياسات الداخلية بما يتماشى مع هذه التغيرات.
- إعداد دليل ضريبي داخلي: يمكن أن تساعد الأدلة الضريبية في توضيح السياسات والإجراءات الضريبية الداخلية، مما يسهل على الموظفين الالتزام بالقوانين وتجنب الأخطاء.

7. الاستعانة بالمستشارين الضريبيين

الاستعانة بمستشارين ضريبيين تعد من الأدوات المهمة في التسيير الجبائي، حيث يمتلك المستشارون الضريبيون معرفة عميقة بالقوانين الضريبية ويمكنهم تقديم استشارات مخصصة لتحقيق كفاءة ضريبية أكبر. تشمل هذه الأداة الآتي:

- تحليل الوضع الضريبي للمؤسسة: يقوم المستشار الضريبي بتقديم تحليل كامل للوضع الضريبي للمؤسسة وتقديم نصائح حول كيفية تحسينه.
- وضع استراتيجيات ضريبية متقدمة: المستشارون الضريبيون لديهم خبرة في وضع استراتيجيات معقدة تساعد المؤسسة في تحقيق وفورات ضريبية بشكل قانوني.
- الدعم في حالات التفتيش الضريبي: في حال حدوث تدقيق ضريبي من السلطات الضريبية، يمكن للمستشارين توفير دعم قانوني وتقني للمؤسسة وتقديم الردود المناسبة.

8. التعليم والتوعية الداخلية

التعليم والتوعية الداخلية هو عنصر أساسي لضمان التزام المؤسسة بالقوانين الضريبية وتحقيق إدارة جيدة للضرائب. تشمل هذه الأداة:

- تدريب الموظفين على التشريعات الضريبية: تدريب المحاسبين وموظفي المالية على فهم السياسات الضريبية وكيفية تطبيقها بفعالية.
- توعية الإدارة العليا: ضمان فهم الإدارة لأهمية التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي واتخاذ قرارات اقتصادية فعالة.
- إعداد برامج تعليمية داخلية: تتضمن برامج توعوية حول المخاطر الضريبية وكيفية التعامل مع التحديات التي قد تواجه المؤسسة.

ان أدوات التسيير الجبائي، مثل التخطيط الضريبي، استخدام الإعفاءات والحوافز، إدارة المخاطر، والتمويل بالديون، تمثل مكونات أساسية لإدارة فعّالة للضرائب في المؤسسة. تعمل هذه الأدوات معاً لتحقيق الالتزام الضريبي وتقليل العبء الضريبي بشكل قانوني، مما يعزز من استدامة المؤسسة وقدرتها التنافسية على المدى الطويل.

ثانياً: استراتيجيات التسيير الجبائي لدعم الكفاءة الضريبية.

التسيير الجبائي الفعّال يسعى لتحقيق كفاءة ضريبية أكبر، ويهدف إلى تقليل العبء الضريبي بشكل قانوني، وتعزيز التزام المؤسسة بالمتطلبات الضريبية، مما يدعم استدامتها المالية ويعزز من قدرتها التنافسية. تعتمد استراتيجيات التسيير الجبائي على أدوات وتكتيكات محددة، تهدف إلى إدارة الضرائب بشكل أكثر كفاءة من خلال تخطيط محكم، واستخدام الحوافز، والاستفادة من الإعفاءات والائتمانات الضريبية. إليك شرحاً تفصيلياً لأبرز استراتيجيات التسيير الجبائي لتحقيق كفاءة ضريبية أكبر.

ويمكن التطرق لهذه الاستراتيجيات على العموم من خلال العناصر التالية:⁵¹

1. التخطيط الضريبي الاستراتيجي

التخطيط الضريبي يعد من أهم استراتيجيات التسيير الجبائي، ويشمل وضع خطة شاملة لتقليل العبء الضريبي بطرق قانونية ومدروسة. يتضمن التخطيط الضريبي عدة عناصر:⁵²

- **تحديد توقعات دفع الضرائب:** يساعد التخطيط على جدولة التزامات الضرائب بحيث تتوافق مع تدفقات المؤسسة النقدية. هذا يقلل من تأثير الضرائب على السيولة المالية، مما يتيح للمؤسسة الوفاء بالتزاماتها الأخرى دون صعوبات.
- **التخطيط للاستثمارات الضريبية:** يُعنى التخطيط الضريبي بتوجيه الاستثمارات إلى أنشطة أو أصول تحقق إعفاءات ضريبية، مما يساهم في تقليل التكاليف وتحقيق وفورات ضريبية.
- **تأجيل الإيرادات وتسريع المصروفات:** بناءً على توقعات العبء الضريبي، يمكن للمؤسسة تعديل توقيت تسجيل الإيرادات أو المصروفات لتحقيق وفورات ضريبية، مثل تأجيل إيرادات معينة للعام التالي أو تقريب المصروفات للعام الحالي لتقليل الأرباح الخاضعة للضريبة.

⁵¹ Wibowo, I. (2024). Tax Management Strategy for Company Operational Effectiveness. Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi, 7(1), 1-12.

⁵² Ibid.

2. استغلال الحوافز والإعفاءات الضريبية

تعد الحوافز والإعفاءات الضريبية من أهم الاستراتيجيات لتخفيف الأعباء الضريبية وتحقيق كفاءة ضريبية أكبر، وتشمل:

- **الحوافز للأنشطة الاستثمارية والاستراتيجية:** تقدم الحكومات في العديد من الدول حوافز ضريبية لأنشطة معينة، مثل الاستثمار في البنية التحتية، الطاقة المتجددة، أو البحث والتطوير. استغلال هذه الحوافز يساعد المؤسسة على تخفيض العبء الضريبي.
- **الإعفاءات الضريبية للأنشطة البيئية:** تشجع بعض الدول المؤسسات على الانخراط في الأنشطة البيئية أو الاستثمارات الخضراء، مثل الطاقة الشمسية أو إعادة التدوير، من خلال تقديم إعفاءات ضريبية.
- **التخفيضات الضريبية في المناطق الاقتصادية الخاصة:** في بعض الحالات، تقدم الحكومات إعفاءات أو تخفيضات ضريبية للمؤسسات التي تعمل في مناطق اقتصادية خاصة أو أقل نمواً، وذلك لتحفيز التنمية الاقتصادية في هذه المناطق.

3. التسعير الداخلي (التسعير التحويلي)

التسعير الداخلي أو التحويلي هو استراتيجية ضريبية تستخدمها الشركات متعددة الجنسيات التي لديها فروع أو شركات تابعة في عدة دول. يتم تحديد أسعار الخدمات أو المنتجات التي تُباع بين هذه الفروع بأسعار تعكس التكلفة أو تكون أكثر ملاءمة ضريبياً. تتضمن هذه الاستراتيجية:

- **نقل الأرباح إلى البلدان ذات الضرائب المنخفضة:** من خلال تحديد أسعار تحويل مناسبة، يمكن للشركة نقل الأرباح إلى الفروع الموجودة في الدول ذات الضرائب المنخفضة. هذا يساهم في تقليل العبء الضريبي الإجمالي للشركة.
- **تجنب الازدواج الضريبي:** التسعير الداخلي يتيح للشركة تحقيق توازن ضريبي بحيث لا تخضع الأرباح لنفس الضريبة مرتين في دولتين مختلفتين.
- **الامتثال للتشريعات الدولية:** تتطلب استراتيجيات التسعير الداخلي توافقاً مع المعايير الدولية لمنع التهرب الضريبي ولضمان أن الشركة لا تواجه عقوبات قانونية.

4. إدارة الضرائب المؤجلة

الضرائب المؤجلة هي استراتيجية تُستخدم لتأجيل دفع جزء من الضرائب إلى فترات لاحقة. تمكن هذه الاستراتيجية المؤسسة من تحقيق كفاءة ضريبية على المدى الطويل، وتشمل:⁵³

- **تأجيل تسجيل الإيرادات:** يمكن للمؤسسة تأجيل تسجيل بعض الإيرادات، مما يقلل من الأرباح الخاضعة للضريبة في السنة الحالية ويؤجل الالتزامات الضريبية للسنة التالية.
- **تسريع المصروفات الرأسمالية:** يمكن تسريع تسجيل المصروفات الرأسمالية أو استهلاك الأصول لتحقيق خصومات ضريبية خلال الفترة الحالية.
- **إعادة تقييم الأصول والالتزامات:** يمكن للمؤسسة إعادة تقييم الأصول بطرق تساعد في تسجيل انخفاضات في القيمة، مما يقلل من الأرباح الخاضعة للضريبة.

5. التمويل بالديون واختيار هيكل التمويل الأمثل

تتضمن هذه الاستراتيجية استخدام الديون كأداة لتمويل الأنشطة بدلاً من رأس المال، حيث تعتبر الفوائد المدفوعة على الديون مصاريف قابلة للخصم الضريبي. تشمل هذه الاستراتيجية:⁵⁴

- **تحقيق خصومات ضريبية من الفوائد المدفوعة:** يعتبر التمويل بالديون خياراً ذكياً للمؤسسات التي تسعى لتقليل العبء الضريبي، حيث تقلل الفوائد المدفوعة من الأرباح الخاضعة للضريبة.
- **تحقيق التوازن بين الديون ورأس المال:** المؤسسات التي تعتمد على هيكل تمويلي متوازن بين الديون ورأس المال تستفيد من خصومات الفوائد مع الحفاظ على مستوى صحي من رأس المال.
- **إعادة استثمار الأرباح:** بدلاً من توزيع الأرباح على المساهمين (وهو أمر يخضع للضريبة)، يمكن إعادة استثمار الأرباح في مشاريع جديدة تستفيد من حوافز ضريبية، مما يقلل من العبء الضريبي العام.

⁵³ Holland, K., & Jackson, R. H. (2004). Earnings management and deferred tax. *Accounting and Business Research*, 34(2), 101-123.

⁵⁴ Kaya, H. D. (2011). The effect of firm characteristics on choice of debt financing. *International Journal of Management*, 28(4), 199.

6. إدارة المخاطر الضريبية

إدارة المخاطر الضريبية هي استراتيجية تهدف إلى تجنب المخاطر المالية والقانونية المرتبطة بالضرائب، حيث تتطلب وضع سياسات داخلية لضمان الالتزام الكامل بالتشريعات الضريبية وتجنب الغرامات والعقوبات. تشمل هذه الاستراتيجية:

- **المراجعة الدورية للالتزامات الضريبية:** إجراء مراجعات دورية للالتزامات الضريبية لتقليل الأخطاء المحاسبية وتجنب دفع ضرائب زائدة.
- **التأكد من الامتثال للقوانين الضريبية الجديدة:** متابعة التغييرات في التشريعات الضريبية وتحديث السياسات الداخلية لضمان التوافق مع هذه التغييرات.
- **التأمين ضد المخاطر الضريبية:** بعض المؤسسات تلجأ إلى التأمين ضد المخاطر الضريبية كخط دفاعي إضافي، خاصة في حالات وجود مراجعات ضريبية غير متوقعة.

7. التنوع المالي واستخدام الأدوات المالية المناسبة

التنوع المالي يعتبر استراتيجية ذكية للتسيير الجبائي حيث تتيح للمؤسسة تحسين كفاءتها الضريبية من خلال استخدام الأدوات المالية المناسبة. تشمل هذه الاستراتيجية:

- **استخدام السندات بدلاً من التمويل برأس المال:** التمويل من خلال السندات يمكن أن يحقق مزايا ضريبية، حيث تُعتبر الفوائد المدفوعة قابلة للخصم الضريبي.
- **التأجير التمويلي بدلاً من شراء الأصول:** بدلاً من شراء الأصول بشكل مباشر، يمكن للمؤسسة اللجوء للتأجير التمويلي، حيث تكون الدفعات الإيجارية قابلة للخصم الضريبي.
- **الاستفادة من الاستثمارات التي تحقق إعفاءات ضريبية:** التركيز على الاستثمارات التي تضمن إعفاءات ضريبية، مثل الاستثمار في المشاريع البيئية أو التعليم، يعزز من الكفاءة الضريبية.

8. استخدام المستشارين الضريبيين والخبراء

الاستعانة بخبراء ومستشارين ضريبيين تُعد استراتيجية فعّالة في التسيير الجبائي، حيث يمتلك المستشارون معرفة معمقة بالتشريعات الضريبية والتغيرات المستمرة فيها، مما يساعد المؤسسة في تحقيق كفاءة ضريبية أكبر. تشمل هذه الاستراتيجية:

- تحليل الوضع الضريبي للمؤسسة: يقوم المستشارون بتقديم تقييم شامل للوضع الضريبي الحالي للمؤسسة، وتحديد الفرص لتحقيق وفورات ضريبية.
- تقديم استراتيجيات ضريبية متقدمة: يضع المستشارون استراتيجيات ضريبية مبنية على التحليل العميق، بما يتناسب مع طبيعة نشاط المؤسسة وحجمها.
- الدعم خلال المراجعات الضريبية: في حال حدوث تدقيق ضريبي من السلطات، يمكن للمستشارين الضريبيين توفير دعم قانوني، وتقديم الردود المناسبة، والتفاوض على تقليل التكاليف الضريبية.

9. التعليم والتدريب الداخلي

يعتبر التعليم والتوعية الداخلية من الاستراتيجيات الأساسية لضمان التزام المؤسسة بكافة الجوانب الضريبية، وتشمل هذه الاستراتيجية:

- تدريب الموظفين: تدريب المحاسبين وموظفي المالية على فهم القوانين الضريبية وكيفية تطبيقها بشكل فعال، مما يساعد في تقليل الأخطاء وتحقيق الكفاءة الضريبية.
- التوعية بالإجراءات الضريبية وأهمية التزام القوانين: نشر الوعي حول أهمية التزام المؤسسة باللوائح الضريبية وكيفية تحقيق إدارة ضريبية فعالة.
- إعداد دليل داخلي للسياسات الضريبية: إعداد دليل ضريبي داخلي يساعد الموظفين على الالتزام بالإجراءات الضريبية الصحيحة، ويضمن توحيد العمل الضريبي داخل المؤسسة.

ان استراتيجيات التسيير الجبائي تلعب دورًا حاسمًا في تحقيق كفاءة ضريبية أكبر، وتساعد المؤسسات على تقليل التكاليف الضريبية بطرق قانونية ومخططة. هذه الاستراتيجيات تشمل التخطيط الضريبي، استغلال الحوافز والإعفاءات، إدارة المخاطر، واستخدام المستشارين الضريبيين، مما يعزز من استدامة المؤسسة، يحقق مرونة مالية أكبر، ويسهم في تحسين قدرتها التنافسية في السوق.

المطلب الثالث: التسيير الجبائي وأثره على أداء المؤسسات الاقتصادية

يعد التسيير الجبائي من العناصر الأساسية في الإدارة المالية للمؤسسات الاقتصادية، حيث يتجاوز دوره مجرد الامتثال للالتزامات الضريبية إلى تحقيق كفاءة ضريبية تزيد من الفوائد المالية. يؤثر التسيير الجبائي بشكل مباشر على الأداء المالي للمؤسسات من خلال تقليل التكاليف الضريبية، تحسين السيولة، ودعم القرارات الاستثمارية. بفضل استراتيجيات التسيير الجبائي الفعال، تستطيع المؤسسات توجيه مواردها بشكل أفضل، تعزيز قدرتها التنافسية وتحقيق استدامة مالية تساهم في استقرارها ونموها الطويل الأمد.

أولاً: دراسة تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات.

يعتبر التسيير الجبائي عنصراً رئيسياً في تحسين الأداء المالي للمؤسسات، حيث يتجاوز دوره مجرد الوفاء بالالتزامات الضريبية إلى تحقيق وفورات ضريبية قانونية تعزز من سيولة المؤسسة واستدامتها المالية. يعتمد التسيير الجبائي على استراتيجيات متعددة لتقليل العبء الضريبي وزيادة الكفاءة المالية، مما يؤثر بشكل مباشر على الأداء المالي للمؤسسات عبر عدة جوانب رئيسية، نستعرضها فيما يلي:⁵⁵

1. تقليل التكاليف الضريبية وزيادة الربحية

أحد التأثيرات الأساسية للتسيير الجبائي هو تقليل التكاليف الضريبية، والذي ينعكس بشكل مباشر على زيادة صافي الربح. حيث تعمل استراتيجيات التسيير الجبائي على تحسين الوضع الضريبي للمؤسسة بطرق قانونية، تشمل:⁵⁶

- **استغلال الإعفاءات والحوافز الضريبية:** توفر الدول إعفاءات ضريبية لأنشطة محددة مثل البحث والتطوير أو الاستثمار في الطاقة المتجددة، مما يتيح للمؤسسات تخفيض قيمة الضرائب المستحقة واستثمار تلك الوفورات في مشاريع جديدة أو تحسين العمليات.

⁵⁵ Serikova, M., Sembiyeva, L., Mussina, A., Kuchukova, N., & Nurumov, A. (2018). The institutional model of tax administration and aspects of its development. *Investment management and financial innovations*, (15, Iss. 3), 283-293.

⁵⁶ Ibid.

- الاستفادة من الخصومات الضريبية على المصاريف: بعض النفقات التشغيلية مثل الفوائد على القروض أو مصاريف البحث والتطوير يمكن خصمها من الأرباح، مما يقلل من الدخل الخاضع للضريبة ويزيد من صافي الربح.
 - إعادة هيكلة الأرباح والمصروفات: يمكن تعديل توقيت تسجيل الأرباح أو المصروفات لتحقيق وفورات ضريبية من خلال التوزيع الأمثل للمصاريف والإيرادات على الفترات الزمنية الملائمة.
- هذا النهج يؤدي إلى تقليل التكاليف الضريبية، مما يزيد من هوامش الربح ويعزز الأداء المالي للمؤسسة على المدى الطويل.

2. تحسين التدفقات النقدية والسيولة

- التسيير الجبائي يساعد على تحسين تدفقات النقدية للمؤسسة من خلال تنظيم وتوزيع الضرائب على الفترات الزمنية المناسبة. يشمل ذلك عدة جوانب:
- تأجيل دفع الضرائب: استراتيجيات مثل تأجيل الضرائب تتيح للمؤسسات دفع الضرائب في فترات زمنية مستقبلية، مما يمنحها سيولة إضافية يمكن استخدامها لتلبية الاحتياجات التشغيلية الفورية أو الاستثمار في فرص جديدة.
 - تقسيم الالتزامات الضريبية: التسيير الجبائي يمكن المؤسسات من توزيع المدفوعات الضريبية على أقساط، مما يساعد على الحفاظ على استقرار التدفقات النقدية وتجنب الضغوط المالية خلال الفترات التي تشهد انخفاضاً في الإيرادات.
 - تحسين كفاءة إدارة النفقات الضريبية: من خلال التنظيم الجيد للنفقات الضريبية، تتمكن المؤسسات من تخصيص الموارد بشكل أفضل، مما يزيد من السيولة ويعزز من قدرتها على التكيف مع متطلبات التشغيل اليومية.
- يسهم هذا التنظيم في تعزيز استدامة العمليات المالية للمؤسسة، ويمنحها المرونة المالية اللازمة لمواجهة التغيرات الاقتصادية والاستفادة من فرص النمو عند ظهورها.

3. دعم القرارات الاستثمارية المالية

التسيير الجبائي له دور مهم في توجيه القرارات الاستثمارية للمؤسسة، حيث يمكن أن يؤثر في اختيار المشروعات الاستثمارية بناءً على تأثيرها الضريبي، مما ينعكس إيجاباً على الأداء المالي. يساهم التسيير الجبائي في:

- **تحليل التكاليف والعوائد الضريبية:** قبل اتخاذ أي قرار استثماري، يتم تحليل العوائد الضريبية المرتبطة بالمشروع، وتقييم التكاليف الضريبية المتوقعة. هذا التحليل يساعد في اختيار المشاريع التي تحقق أكبر قدر من العائد بأقل تكلفة ضريبية.
- **الاستثمار في الأنشطة المدعومة ضريبياً:** بعض الاستثمارات تحظى بتشجيع ضريبي من الدولة، مثل الاستثمارات في المناطق الاقتصادية الخاصة أو المشروعات البيئية. تتيح هذه الاستثمارات للمؤسسات الحصول على خصومات وإعفاءات ضريبية تدعم الأداء المالي.
- **تحقيق التوازن بين المخاطر والعوائد:** التسيير الجبائي يُمكن المؤسسات من اتخاذ قرارات استثمارية تعتمد على توازن جيد بين المخاطر والعوائد، حيث تؤخذ الضرائب كعامل رئيسي في تقييم جدوى المشاريع.

يسهم هذا التوجيه الاستثماري في تعزيز النمو المالي للمؤسسة، وزيادة أرباحها، وتحقيق الاستدامة المالية.

4. تعزيز القدرة التنافسية في السوق

التسيير الجبائي يمكن أن يساهم في تقليل التكاليف التشغيلية، مما يسمح للمؤسسة بتحقيق وفورات ضريبية تُترجم إلى مزايا تنافسية. تشمل جوانب تأثير التسيير الجبائي على القدرة التنافسية ما يلي:

- **القدرة على تقديم منتجات بأسعار تنافسية:** من خلال تخفيض التكاليف الضريبية، يمكن للمؤسسات توجيه الوفورات لخفض الأسعار، مما يعزز من جاذبية منتجاتها للعملاء.
- **تخصيص المزيد من الموارد للجودة والابتكار:** الوفورات المالية الناتجة عن الكفاءة الضريبية يمكن استخدامها لتحسين جودة المنتجات أو تطوير تقنيات جديدة، مما يعزز من مكانة المؤسسة في السوق.

- **التوسع في الأسواق الجديدة:** بفضل تحسن السيولة نتيجة التسيير الجبائي، تصبح المؤسسات قادرة على دخول أسواق جديدة أو توسيع حصتها في الأسواق الحالية، مما يزيد من فرصها في النمو.

وبصفة عامة تساعد هذه المزايا المؤسسات على التميز في سوق تنافسي، وتدعم استراتيجياتها للنمو وزيادة حصتها السوقية.

5. تحقيق الشفافية والمصدقية المالية

التسيير الجبائي يعزز من مصداقية المؤسسة وشفافيتها المالية، حيث تلتزم المؤسسات التي تعتمد على التسيير الجبائي بتقديم تقارير مالية دقيقة تعكس جميع النفقات والإيرادات الضريبية. يسهم هذا في:

- **جذب المستثمرين:** الشفافية في إدارة الضرائب تجعل المؤسسة أكثر جاذبية للمستثمرين، حيث تعتبر مؤسسة موثوقة وتلتزم بالمعايير القانونية.
- **توفير الشفافية للمساهمين:** تزويد المساهمين بتقارير مالية دقيقة يعزز من ثقتهم في إدارة المؤسسة، ويسهم في دعم سمعة المؤسسة في السوق.
- **بناء علاقة إيجابية مع السلطات الضريبية:** التزام المؤسسة بالشفافية في التعامل الضريبي يمكن أن يسهم في تقليل التدقيق الضريبي ويقلل من خطر الغرامات والعقوبات.

اجمالا تعزز الشفافية والمصدقية المالية من استقرار المؤسسة، وتزيد من قدرتها على الحصول على تمويل بشروط مناسبة، مما يدعم أدائها المالي.

6. الاستدامة المالية وتخفيف المخاطر

يسهم التسيير الجبائي في تحقيق استدامة مالية للمؤسسة على المدى الطويل من خلال توفير احتياطات مالية وإدارة المخاطر المرتبطة بالضرائب. تشمل الجوانب التي يدعمها التسيير الجبائي لتحقيق الاستدامة المالية:

- **التكيف مع الأزمات الاقتصادية:** المؤسسات التي تعتمد على التسيير الجبائي تتمكن من توفير احتياطات مالية تدعمها خلال فترات الركود أو الأزمات الاقتصادية.
- **تحسين المرونة المالية:** التسيير الجبائي يساعد المؤسسات على تحقيق توازن في الالتزامات المالية، مما يسهم في تعزيز مرونتها أمام التغيرات الاقتصادية غير المتوقعة.
- **إدارة المخاطر القانونية والمالية:** المؤسسات التي تعتمد على استراتيجيات التسيير الجبائي تكون أقل عرضة للمخاطر المرتبطة بالتجاوزات الضريبية، حيث تلتزم بالقوانين وتعمل على تجنب الغرامات والعقوبات.

يسهم تحقيق الاستدامة المالية في دعم استقرار المؤسسة على المدى الطويل، ويزيد من قدرتها على النمو والتوسع في المستقبل.

7. تعزيز اتخاذ القرارات المالية الاستراتيجية

التسيير الجبائي يوفر للإدارة بيانات دقيقة حول الوضع الضريبي، مما يدعم اتخاذ القرارات المالية الاستراتيجية بطريقة فعالة ومدروسة. يمكن أن يشمل ذلك:

- **تقييم تأثير الضرائب على الاستثمارات:** بفضل البيانات المتاحة حول الالتزامات الضريبية، يمكن للإدارة اختيار استثمارات تحقق عوائد مالية جيدة بأقل كلفة ضريبية.
- **تحليل الجدوى المالية للمشاريع:** التسيير الجبائي يسهم في تقديم بيانات مالية دقيقة تتيح للإدارة إجراء دراسات جدوى مالية تأخذ في الاعتبار الجوانب الضريبية، مما يدعم اتخاذ قرارات تحقق أفضل عائد للمؤسسة.
- **التخطيط المالي طويل الأمد:** يسهم التسيير الجبائي في وضع خطط مالية تأخذ في الحسبان التكاليف الضريبية المتوقعة، مما يساعد في تحديد الأهداف المالية وتوجيه الموارد لتحقيقها.

يساهم اتخاذ القرارات المالية الاستراتيجية القائمة على بيانات ضريبية دقيقة في زيادة كفاءة إدارة الموارد المالية وتحقيق الأهداف المالية بفعالية.

وكمخلص لما سبق، يمكن القول إن التسيير الجبائي هو عنصر أساسي يؤثر بشكل كبير على الأداء المالي للمؤسسات، حيث يساعد في تقليل التكاليف الضريبية، تحسين التدفقات النقدية، ودعم القرارات الاستثمارية. من خلال استراتيجيات التسيير الجبائي، يمكن للمؤسسات تحقيق استدامة مالية، تعزيز قدرتها التنافسية، وتحقيق الشفافية والمصادقية المالية، مما يدعم استقرارها ويعزز من فرصها في النمو المستدام.

ثانياً: أثر التسيير الجبائي الفعال على تحسين موارد المؤسسة واستدامتها.

يؤدي التسيير الجبائي الفعال دوراً أساسياً في تحسين موارد المؤسسة وتعزيز استدامتها، حيث لا يقتصر على الامتثال للقوانين الضريبية فقط، بل يشمل أيضاً استراتيجيات محكمة تساعد على تقليل العبء الضريبي وزيادة الفوائض المالية. عندما تُدار الضرائب بفعالية، تستطيع المؤسسة توجيه الموارد المتاحة بطرق تدعم نموها واستدامتها، مما يعزز من قدرتها على التكيف مع التغيرات الاقتصادية واستمراريتها على المدى الطويل. في هذا السياق، نستعرض الأثر الرئيسي للتسيير الجبائي الفعال على تحسين موارد المؤسسة واستدامتها عبر عدة محاور أساسية.

1. تحسين الفوائض المالية وزيادة الربحية

يُساهم التسيير الجبائي الفعال بشكل مباشر في زيادة الفوائض المالية للمؤسسة من خلال تقليل التكاليف الضريبية، مما يعزز من الربحية ويخلق قاعدة مالية أقوى. تشمل الاستراتيجيات التي تساعد على تحسين الفوائض المالية:⁵⁷

- الاستفادة من الإعفاءات والخصومات الضريبية: بفضل التسيير الجبائي الفعال، تستطيع المؤسسة الاستفادة من الإعفاءات والخصومات المتاحة على النفقات أو الأنشطة المؤهلة، مثل البحث والتطوير أو الاستثمار في الطاقة النظيفة، مما يقلل من الالتزامات الضريبية.

⁵⁷ Ma, H. Y., & Park, S. J. (2021). Relationship between corporate sustainability management and sustainable tax strategies. Sustainability, 13(13), 7429.

- إدارة التوقيت المناسب للضرائب: التسيير الجبائي يُمكن المؤسسة من تنظيم توقيت دفع الضرائب بما يتناسب مع فترات الإيرادات العالية، ما يقلل من تأثير الضرائب على التدفقات النقدية ويحسن الربحية.

هذا التخفيض في التكاليف الضريبية يزيد من الأرباح الصافية ويُتيح للمؤسسة إعادة استثمار الفوائض في أنشطتها الأساسية أو في مشاريع جديدة، مما يعزز من استدامتها على المدى الطويل.

2. تحسين السيولة المالية وإدارة التدفقات النقدية

التسيير الجبائي الفعّال يساعد المؤسسة على تحسين السيولة المالية وإدارة التدفقات النقدية بشكل يُمكنها من مواجهة الالتزامات المالية بمرونة. تشمل آليات تحسين السيولة من خلال التسيير الجبائي ما يلي:

- **تقسيم المدفوعات الضريبية:** من خلال التسيير الجبائي، يمكن توزيع المدفوعات الضريبية على أقساط، مما يُتيح للمؤسسة الحفاظ على سيولة نقدية مستدامة لتلبية احتياجاتها التشغيلية دون ضغوط مالية.
- **تأجيل بعض الضرائب إلى فترات لاحقة:** يمكن للمؤسسة تأجيل بعض الضرائب إلى سنوات لاحقة، مما يوفر سيولة إضافية يمكن استخدامها في أنشطة توسعية أو استثمارية تدعم النمو المستقبلي.
- **تحقيق التوازن في التدفقات النقدية:** التسيير الجبائي يُساهم في تحقيق توازن بين النفقات والإيرادات، مما يساعد على استقرار التدفقات النقدية للمؤسسة، ويزيد من قدرتها على التكيف مع التقلبات المالية.

تساعد هذه الاستراتيجيات في تحسين سيولة المؤسسة وتمكينها من الاستفادة من الفرص الاستثمارية دون الحاجة إلى اللجوء للتمويل الخارجي، مما يعزز من استدامتها واستقلالها المالي.

3. دعم الاستثمارات الاستراتيجية وتعزيز النمو المستدام

التسيير الجبائي الفعّال يلعب دوراً رئيسياً في توجيه الموارد المالية نحو الاستثمارات الاستراتيجية التي تدعم النمو المستدام للمؤسسة. من خلال تحليل الجوانب الضريبية المرتبطة بالمشاريع الاستثمارية، يمكن للمؤسسة تحقيق فوائد ضريبية تدعم استدامة نموها. تشمل هذه التأثيرات ما يلي:

- **الاستثمار في الأنشطة المدعومة ضريبياً:** يتيح التسيير الجبائي للمؤسسة تحديد الأنشطة التي تحظى بإعفاءات ضريبية، مثل الاستثمار في المشاريع البيئية أو البنية التحتية، مما يزيد من عوائد الاستثمار ويقلل من التكاليف الضريبية.
- **تحقيق التوازن بين الربحية والتكاليف الضريبية:** بفضل التسيير الجبائي الفعّال، يمكن للمؤسسة اختيار الاستثمارات التي تحقق عوائد مالية جيدة بأقل تكلفة ضريبية، مما يعزز من الكفاءة الاستثمارية ويدعم النمو.
- **توجيه الفوائض المالية نحو التطوير والابتكار:** الفوائض المالية الناتجة عن الوفورات الضريبية يمكن استثمارها في تطوير المنتجات والخدمات أو تمويل الابتكارات، مما يعزز من قدرة المؤسسة على المنافسة في السوق.

يساهم التسيير الجبائي في توجيه الموارد نحو الأنشطة التي تحقق قيمة مضافة مستدامة للمؤسسة، مما يضمن استمراريته وقدرتها على التوسع والنمو في المستقبل.

4. تعزيز القدرة التنافسية وتوسيع الحصة السوقية

المؤسسات التي تعتمد على التسيير الجبائي الفعّال تستطيع تحقيق وفورات ضريبية تُترجم إلى تخفيض في التكاليف الكلية، مما يعزز من قدرتها التنافسية. تشمل تأثيرات التسيير الجبائي الفعّال على القدرة التنافسية ما يلي:

- **خفض أسعار المنتجات أو الخدمات:** بفضل الوفورات الضريبية، تستطيع المؤسسة تقديم منتجاتها أو خدماتها بأسعار تنافسية، مما يعزز من جاذبيتها للعملاء ويزيد من حصتها السوقية.

- **تحسين الجودة:** الأموال الموفرة من التكاليف الضريبية يمكن توجيهها لتحسين الجودة أو تطوير خدمات جديدة، مما يزيد من ولاء العملاء ويرفع من سمعة المؤسسة.
- **الاستثمار في التوسع الجغرافي:** التسيير الجبائي يوفر للمؤسسة موارد مالية كافية للانتقال إلى أسواق جديدة، مما يعزز من انتشارها ويزيد من تنوع مصادر الدخل.

تساعد هذه العوامل على تحسين قدرة المؤسسة على المنافسة وتحقيق استدامة السوق، حيث تستطيع مواكبة التغيرات واحتياجات العملاء بمرونة أكبر.

5. تعزيز الشفافية والمصادقية المالية

التسيير الجبائي الفعال يعزز من الشفافية المالية للمؤسسة، حيث يشجع على تقديم تقارير مالية دقيقة تشمل جميع النفقات الضريبية والإيرادات، مما يُكسب المؤسسة مصداقية عالية أمام المساهمين والمستثمرين والجهات التنظيمية. تشمل مزايا تعزيز الشفافية ما يلي:

- **جذب الاستثمارات:** الشفافية في إدارة الضرائب تجعل المؤسسة أكثر جاذبية للمستثمرين، حيث يعتبرونها مؤسسة ملتزمة ومسؤولة ماليًا.
- **توفير الثقة للمساهمين:** تقديم تقارير مالية واضحة ودقيقة يعزز من ثقة المساهمين في إدارة المؤسسة، ويزيد من تفاعلهم الإيجابي مع المؤسسة.
- **بناء علاقة جيدة مع السلطات الضريبية:** المؤسسات التي تعتمد على التسيير الجبائي الفعال تكون أقل عرضة للتدقيق الضريبي المكثف، مما يقلل من المخاطر المالية والقانونية.

تساهم الشفافية والمصادقية المالية في استدامة المؤسسة، حيث تُعزز من ثقة الأطراف المعنية وتزيد من قدرتها على النمو بدعم من استثمارات وشراكات طويلة الأمد.

6. إدارة المخاطر الضريبية والامتثال القانوني

التسيير الجبائي يساهم في الحد من المخاطر الضريبية التي قد تواجه المؤسسة، وذلك عبر الامتثال للتشريعات الضريبية وتجنب الغرامات والعقوبات التي قد تؤثر على موارد المؤسسة. تتضمن جوانب إدارة المخاطر الضريبية:

- **الالتزام بالقوانين الضريبية وتجنب العقوبات:** من خلال التسيير الجبائي، تضمن المؤسسة الامتثال الكامل للتشريعات الضريبية، مما يقلل من احتمالية فرض عقوبات مالية تؤثر سلبًا على مواردها.
- **التخفيف من خطر التدقيق الضريبي:** المؤسسات التي تعتمد على نظام تسيير جبائي محكم تكون أقل عرضة للتدقيق الضريبي المكثف، مما يقلل من خطر حدوث اضطرابات مالية مفاجئة.
- **تحقيق توازن مالي يضمن الاستقرار:** إدارة المخاطر الضريبية تُساهم في تحقيق توازن بين الالتزامات المالية واحتياجات النمو، مما يضمن استدامة الموارد المالية.

تساعد إدارة المخاطر الضريبية المؤسسة على حماية مواردها وتعزيز استدامتها، حيث تصبح أكثر استقرارًا ومرونة أمام التغيرات التنظيمية أو الاقتصادية المفاجئة.

7. تحقيق الاستدامة المالية طويلة الأمد

التسيير الجبائي الفعّال يُعد جزءًا أساسيًا من تحقيق الاستدامة المالية، حيث يُمكن المؤسسة من الحفاظ على مواردها المالية لأطول فترة ممكنة عبر تخطيط محكم للضرائب وتجنب الخسائر الناتجة عن العقوبات الضريبية. تشمل تأثيرات التسيير الجبائي على الاستدامة المالية:

- **بناء احتياطات مالية:** التوفير الناتج عن الوفورات الضريبية يمكن تخصيصه لاحتياطات مالية تساعد المؤسسة في أوقات الأزمات أو الانكماش الاقتصادي.
- **تحقيق نمو مالي مستدام:** عبر إدارة الموارد بشكل أفضل، يمكن للمؤسسة تحقيق نمو مالي مستدام يضمن استمراريتها ويعزز من قدرتها على التوسع.
- **الاستجابة السريعة للتغيرات الاقتصادية:** التسيير الجبائي الفعّال يوفر للمؤسسة المرونة المالية للتكيف مع المتغيرات الاقتصادية، مما يُعزز من قدرتها على مواجهة التحديات وضمان الاستدامة.

يمكن القول إن التسيير الجبائي الفعّال له تأثير إيجابي كبير على تحسين موارد المؤسسة واستدامتها. من خلال استراتيجيات محكمة لتقليل العبء الضريبي، وتحسين السيولة، وتعزيز القدرة التنافسية، تستطيع المؤسسات استخدام مواردها بشكل أكثر فعالية واستدامة. يساعد التسيير الجبائي

المؤسسات في تحقيق الاستقرار المالي على المدى الطويل، ويوفر لها احتياطات مالية تُمكنها من مواجهة الأزمات الاقتصادية، كما يعزز من قدرتها على النمو المستدام ودعم ثقة المستثمرين والعملاء فيها.

وفي ختام هذا المبحث يمكن الاستنتاج ان التأطير النظري للتسيير الجبائي يعد أساساً لفهم كيفية إدارة الضرائب بفعالية داخل المؤسسات. يوضح التأطير النظري الأدوات والاستراتيجيات المتاحة لتحقيق كفاءة ضريبية، ويبرز تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي والاستدامة. من خلال هذا الإطار النظري، يتضح أن التسيير الجبائي ليس مجرد التزام قانوني، بل هو وسيلة استراتيجية تساعد المؤسسات على تحقيق أهدافها المالية وتعزيز قدرتها التنافسية.

المبحث الثالث: العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي

تمثل المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي موضوعين رئيسيين في الإدارة المالية للمؤسسات، حيث يتم استخدام المحاسبة الإبداعية لتقديم البيانات المالية بطرق مرنة قد تساهم في تحسين الوضع الضريبي للمؤسسة. بينما يهدف التسيير الجبائي إلى إدارة الالتزامات الضريبية بشكل فعال وتقليل العبء الضريبي ضمن الأطر القانونية. تتداخل المحاسبة الإبداعية مع التسيير الجبائي بشكل كبير، إذ قد تستخدم تقنيات المحاسبة الإبداعية لتعديل الأرقام المالية بما يتماشى مع أهداف التخطيط الضريبي للمؤسسة، لكن هذا التداخل يطرح تحديات أخلاقية وقانونية، خاصةً عندما تتجاوز المحاسبة الإبداعية حدود الشفافية وتستخدم كأداة للتهرب الضريبي. في هذا المبحث، سيتم تحليل العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، من خلال استعراض كيفية تأثير المحاسبة الإبداعية على التخطيط الضريبي، ودور التشريعات في ضبط هذه العلاقة لتحقيق الشفافية والعدالة الضريبية.

المطلب الأول: تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي

المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي مفهومان مترابطان بشكل كبير، حيث يتم استخدام المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية بطرق تساهم في تحسين الوضع الضريبي للمؤسسات. ورغم أن المحاسبة الإبداعية قد تساعد المؤسسات على خفض العبء الضريبي بطرق قانونية، إلا أن الإفراط في استخدامها قد يؤدي إلى تجاوزات وممارسات ضارة تؤدي إلى التهرب الضريبي وتقلل من الشفافية المالية. نستعرض فيما يلي تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي من خلال عدة جوانب أساسية:⁵⁸

أولاً: دور المحاسبة الإبداعية في تحسين التخطيط الضريبي وتخفيض الالتزامات الضريبية

تساعد المحاسبة الإبداعية المؤسسات في إدارة التزاماتها الضريبية من خلال تقديم خيارات مرنة في كيفية عرض الأصول والمصروفات والإيرادات. في هذا السياق، تلعب المحاسبة الإبداعية دوراً مهماً في دعم التسيير الجبائي وتحقيق وفورات ضريبية ضمن إطار قانوني، ويتم ذلك عبر عدة تقنيات، منها:⁵⁹

⁵⁸ Blazek, R. (2021). Creative accounting as a global tool for tax optimization. In SHS Web of Conferences (Vol. 92, p. 02007). EDP Sciences.

⁵⁹ Bachtijeva, D., & Tamulevičienė, D. (2022). Comparing earnings management and creative accounting. A general review. Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 46(2), 115-135.

1. تغيير توقيت الإيرادات والمصروفات: تسهم المحاسبة الإبداعية في تعديل توقيت تسجيل الإيرادات أو المصروفات لتحقيق وفورات ضريبية. على سبيل المثال، تستطيع المؤسسة تأجيل تسجيل الإيرادات إلى السنة المقبلة إذا كان هذا العام يتسم بارتفاع كبير في الأرباح، مما يؤدي إلى تقليل العبء الضريبي هذا العام. على الجانب الآخر، يمكن تسريع تسجيل بعض المصروفات لتقليل صافي الدخل الخاضع للضريبة.

2. اختيار طرق الاستهلاك المناسبة للأصول: للمحاسبة الإبداعية دور في تحديد طريقة الاستهلاك للأصول، حيث يمكن اختيار طريقة الاستهلاك المتسارع في حال رغبة المؤسسة في تقليل الربح الخاضع للضريبة في السنوات الأولى من حياة الأصل. باستخدام هذه الطريقة، يتم تسجيل جزء أكبر من الاستهلاك في السنوات الأولى، مما يقلل من صافي الربح ويقلل من الالتزامات الضريبية، وهو ما يعد استراتيجية تخطيط ضريبي فعالة للشركات التي تملك أصولاً كبيرة.

3. التسعير التحويلي بين الفروع: تستخدم الشركات متعددة الجنسيات المحاسبة الإبداعية في ضبط أسعار المعاملات بين فروعها في دول مختلفة، وهي ما يعرف بالتسعير التحويلي. تُعتبر هذه التقنية وسيلة لتحديد أسعار السلع والخدمات المتبادلة بين الفروع بأسعار ملائمة لتحقيق أفضل وضع ضريبي. فعلى سبيل المثال، يمكن نقل الأرباح إلى دولة ذات معدل ضريبي منخفض عبر تسعير المنتجات أو الخدمات بأسعار مرتفعة من الفروع الموجودة في الدول ذات الضرائب العالية.

4. إعادة تقييم الأصول والخصوم: تعمل المحاسبة الإبداعية على تعديل قيم الأصول والخصوم حسب حاجة المؤسسة لتحسين وضعها الضريبي. فإعادة تقييم الأصول يؤدي إلى تسجيل إما أرباح أو خسائر حسب طريقة التقييم المتبعة، ما يؤثر على الدخل الخاضع للضريبة. على سبيل المثال، يمكن للشركة أن تقلل من قيمة الأصول في فترات الركود لتقليل الأرباح الخاضعة للضريبة، مما يساهم في تحقيق وفورات ضريبية.

5. التخصيص الاستراتيجي للنفقات: المحاسبة الإبداعية تسمح للمؤسسة بتحديد فئات النفقات بطرق تؤدي إلى تحقيق خصومات ضريبية. يمكن للشركة تصنيف بعض النفقات كتكاليف رأسمالية لتقليل الضرائب

المستحقة، أو تخصيص نفقات البحث والتطوير كمصاريف تشغيلية للحصول على إعفاءات أو تخفيضات ضريبية.

باستخدام هذه التقنيات، تساعد المحاسبة الإبداعية المؤسسات على تحسين كفاءة التسيير الجبائي، ما يزيد من الفوائض المالية ويمنحها مرونة أكبر في استخدام مواردها. لكن رغم أن هذه الأساليب تساهم في خفض الالتزامات الضريبية بشكل قانوني، إلا أن استخدامها المفرط قد يؤدي إلى تجنب دفع الضرائب بشكل غير عادل ويخلق منافسة غير متكافئة بين الشركات.

ثانياً: المحاسبة الإبداعية وتسهيل التهرب الضريبي وتقليل الشفافية الضريبية

على الرغم من أن المحاسبة الإبداعية توفر أدوات لتحقيق وفورات ضريبية قانونية، فإن استخدامها بطرق مفرطة قد يؤدي إلى تسهيل التهرب الضريبي وتقليل الشفافية المالية. هذا الجانب السلبي يؤثر بشكل كبير على التسيير الجبائي، ويشمل الأوجه التالية:

1. التلاعب بالبيانات المالية لتضليل الجهات الضريبية: تلجأ بعض الشركات إلى استغلال المحاسبة الإبداعية لتقديم بيانات مالية مضللة عن طريق تغيير القيم الحقيقية للإيرادات أو الأصول أو الالتزامات. على سبيل المثال، قد تقدم المؤسسة تقديرات منخفضة لقيمة الأصول بغرض تخفيض قيمة الدخل الخاضع للضريبة. يؤدي هذا التلاعب إلى إظهار بيانات مالية غير واقعية قد تضلل الجهات الضريبية.

2. تقليل الشفافية في التقارير المالية: المحاسبة الإبداعية قد تؤدي إلى تقليل الشفافية المالية للمؤسسة، حيث تجعل من الصعب على المساهمين والجهات التنظيمية فهم الوضع المالي الحقيقي للشركة. تقلل الممارسات الإبداعية غير الشفافة من موثوقية البيانات المالية وتؤثر على دقة التقديرات الضريبية.

3. خلق بيئة تنافسية غير عادلة: الشركات التي تستغل المحاسبة الإبداعية للتهرب من الضرائب تخلق بيئة غير عادلة، حيث تستفيد من تكاليف أقل مقارنة بالشركات التي تلتزم بالقوانين الضريبية بشكل صارم. يؤدي هذا التمييز إلى منافسة غير متكافئة، حيث تعتمد بعض الشركات على التهرب الضريبي كوسيلة لتعزيز قدرتها التنافسية.

4. تعريض المؤسسة لمخاطر قانونية ومالية: الإفراط في استخدام المحاسبة الإبداعية قد يعرض المؤسسة لمخاطر قانونية عالية، حيث يمكن للجهات الرقابية اكتشاف هذه التجاوزات وتفرض عليها غرامات وعقوبات صارمة. كما قد يؤدي ذلك إلى زيادة احتمالية تعرض المؤسسة للتدقيق الضريبي المكثف، مما يرفع من التكاليف التشغيلية والمخاطر المالية.

5. التأثير على الثقة العامة بالمؤسسة: المؤسسات التي تعتمد على المحاسبة الإبداعية للتهرب الضريبي تفقد الثقة العامة، حيث تعتبر الجهات الضريبية والمستثمرون أن الممارسات المالية للمؤسسة غير شفافة وغير ملتزمة بالقوانين. هذا التراجع في الثقة يمكن أن يؤثر على صورة المؤسسة، ويضعف من علاقتها مع الشركاء التجاريين والمستثمرين.

ثالثاً: التحديات الأخلاقية والقانونية المرتبطة باستخدام المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي

إن استخدام المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي يثير قضايا أخلاقية وقانونية يجب مراعاتها لضمان تحقيق الكفاءة الضريبية بطريقة لا تؤدي إلى التهرب الضريبي أو تقليل الشفافية. تشمل هذه التحديات:⁶⁰

1. الحدود القانونية للمحاسبة الإبداعية: يتطلب استخدام المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي الالتزام بالقوانين والتشريعات المحاسبية والضريبية. استخدام هذه الأدوات بشكل يتجاوز الحدود القانونية قد يضع المؤسسة في موقف قانوني حرج، ويعرضها لغرامات كبيرة وعقوبات قانونية.

2. المسؤولية الأخلاقية تجاه المجتمع: تتجاوز مسؤولية المؤسسات الالتزام القانوني إلى المسؤولية الأخلاقية تجاه المجتمع. يُعد استخدام المحاسبة الإبداعية للتهرب الضريبي إضراراً بالمال العام، حيث تُحرم الدولة من موارد ضريبية ضرورية لتمويل المشاريع والخدمات العامة. وبالتالي، يجب على الشركات أن تراعي هذه المسؤولية عند استخدام المحاسبة الإبداعية.

⁶⁰ Kamau, C. G., & Murori, C. K. (2024). Characteristics of creative accounting: A Multifaceted Literature Analysis. World Journal of Advanced Research and Reviews, 23(1), 2035-2043.

3. الحاجة للشفافية والمصداقية: الشفافية في التسيير الجبائي تعزز من مصداقية المؤسسة وتزيد من ثقة المستثمرين والشركاء. المؤسسات التي تلتزم بتقديم تقارير مالية دقيقة وشفافة تبرز كشركاء موثوقين، وتساهم في خلق بيئة اقتصادية عادلة ومستدامة.

في المجمل، يمكن للمحاسبة الإبداعية أن تكون أداة فعّالة لتعزيز التسيير الجبائي وتحقيق وفورات ضريبية إذا استُخدمت ضمن الحدود القانونية والأخلاقية. تؤثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي من خلال تخفيض الالتزامات الضريبية وزيادة الفوائض المالية، مما يدعم استدامة المؤسسة وقدرتها التنافسية. ومع ذلك، قد تؤدي هذه التقنيات إلى مخاطر قانونية وتقليل الشفافية المالية إذا تم استخدامها بطرق غير قانونية أو غير أخلاقية. لهذا، يجب على المؤسسات أن تلتزم بضوابط صارمة لضمان استخدام المحاسبة الإبداعية بطرق تعزز من الكفاءة الضريبية دون التأثير على نزاهة البيانات المالية والالتزام بالقوانين.

المطلب الثاني: دور التشريعات واللوائح في الحد من المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي غير الفعّال

تلعب التشريعات واللوائح دورًا مهمًا في الحد من الاستخدام غير المشروع للمحاسبة الإبداعية، التي قد تُستغل في تقليل الضرائب المستحقة بطرق قد تكون غير أخلاقية أو غير قانونية، مما ينعكس سلبيًا على شفافية التقارير المالية وموارد الدولة. تساعد هذه التشريعات أيضًا في تحسين التسيير الجبائي وضمان تماثيه مع الأطر القانونية المعتمدة، مما يحفظ النظام المالي ويعزز من الثقة في المؤسسات. يساهم التنظيم الحكومي من خلال اللوائح والتشريعات الضريبية في منع التجاوزات والتلاعب المالي، ويعزز من الشفافية. نستعرض هنا دور التشريعات واللوائح في هذا الإطار عبر محورين رئيسيين:

أولاً: أهمية التشريعات في ضبط المحاسبة الإبداعية وتقليل ممارسات التلاعب المالي

تضع التشريعات واللوائح قيودًا تهدف إلى الحد من الاستخدام المفرط أو الخاطئ للمحاسبة الإبداعية، والتي قد تؤدي إلى تضليل الجهات الضريبية وتضخيم الأرباح أو تقليلها بطرق غير قانونية. ويمكن تلخيص دور التشريعات في ضبط المحاسبة الإبداعية عبر النقاط التالية:

1. وضع حدود واضحة لتقنيات المحاسبة الإبداعية: تعمل التشريعات على تحديد الحدود القانونية لاستخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية، مثل تقدير الأصول والاستهلاك وتحديد المصروفات. هذه التشريعات تضمن أن تكون التعديلات في البيانات المالية ضمن إطار يعكس الواقع المالي للمؤسسة، ويمنع استخدامها كأداة للتهرب الضريبي أو التلاعب بالنتائج المالية.

2. فرض معايير محاسبية واضحة وموحدة: تعتمد الدول على معايير محاسبية دولية مثل معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) والمعايير المحاسبية العامة المقبولة (GAAP) لضمان توحيد طرق تسجيل وعرض البيانات المالية. هذه المعايير تساعد في منع استخدام المحاسبة الإبداعية لتضليل الجهات الضريبية، حيث تجعل من الصعب تغيير الأرقام المالية بطرق لا تتماشى مع الواقع الفعلي.

3. تحديد عقوبات صارمة للتلاعب المالي: تفرض التشريعات عقوبات صارمة على المؤسسات التي تتجاوز الحدود القانونية للمحاسبة الإبداعية، وتشمل هذه العقوبات الغرامات المالية، والتدقيق المكثف، وفي بعض الحالات قد تصل إلى المحاكمة. تساهم هذه العقوبات في ردع المؤسسات عن استخدام المحاسبة الإبداعية كوسيلة للتهرب الضريبي أو التلاعب المالي.

4. تشجيع التزام المؤسسات بالشفافية المالية: تعمل التشريعات على تعزيز الشفافية من خلال فرض متطلبات الإفصاح المحاسبي. يتعين على المؤسسات تقديم معلومات مالية دقيقة وشاملة عن جميع أنشطتها، وهذا يمنع التلاعب بالمعلومات المحاسبية ويعزز من الشفافية. على سبيل المثال، قد تفرض التشريعات على المؤسسات الإفصاح عن مصادر الإيرادات وأي تغييرات كبيرة في تقييم الأصول، مما يجعل التقارير المالية أكثر وضوحًا للمساهمين والجهات التنظيمية.

5. تقليل التفاوت الضريبي بين المؤسسات: تساهم التشريعات في تحقيق العدالة الضريبية، حيث تعمل على تقليل الفروقات الناتجة عن استغلال المحاسبة الإبداعية. من خلال فرض ضوابط على التقنيات المحاسبية، تمنع التشريعات المؤسسات من استخدام المحاسبة الإبداعية لتقليل الضرائب بشكل غير عادل، مما يساهم في خلق بيئة تنافسية أكثر نزاهة بين المؤسسات.

ثانيا: دور الرقابة والتشريعات الضريبية في تعزيز الشفافية الجبائية وتحقيق التسيير الجبائي السليم

الرقابة والتشريعات الضريبية تمثل أداة أساسية لضمان التزام المؤسسات بواجباتها الضريبية وتعزيز الشفافية المالية. حيث تعمل الرقابة على تحسين التسيير الجبائي وتحد من التجاوزات التي قد تحدث نتيجة الاستخدام المفرط للمحاسبة الإبداعية. يتم ذلك عبر عدة محاور، منها:

1. تطبيق إجراءات رقابية على التقارير المالية: تفرض التشريعات رقابة دورية على التقارير المالية للمؤسسات للتأكد من التزامها بالمعايير الضريبية. تشمل هذه الإجراءات مراجعة الدفاتر المالية والتدقيق في صحة المعلومات المقدمة. الرقابة المستمرة تساعد في اكتشاف أي استخدام غير سليم للمحاسبة الإبداعية قبل أن يتفاقم ويؤثر على الشفافية المالية.

2. التدقيق الضريبي المنتظم: تلجأ الهيئات الضريبية إلى إجراء تدقيق منتظم على المؤسسات للتحقق من التزامها بالقوانين الضريبية، ويشمل ذلك مراجعة المعاملات المحاسبية والتحقق من دقة تقديرات الإيرادات والمصروفات. التدقيق الضريبي يلعب دوراً هاماً في الكشف عن أي مخالفات أو استخدام غير قانوني للمحاسبة الإبداعية، مما يساهم في تعزيز التسيير الجبائي وضمان دفع الضرائب المستحقة.

3. فرض الإفصاح المالي الإلزامي: تشترط بعض التشريعات على المؤسسات تقديم إفصاحات مالية مفصلة حول استراتيجياتها المحاسبية واستخدامها لتقنيات المحاسبة الإبداعية. هذا الإفصاح يساعد في تحقيق الشفافية، حيث يُجبر الشركات على توضيح الأساليب المستخدمة في إعداد البيانات المالية، مما يقلل من احتمالية التلاعب ويجعل التقارير المالية أكثر وضوحاً للمستثمرين والجهات الرقابية.

4. تطبيق معايير الإفصاح عن التسعير الداخلي (التسعير التحويلي): يُعتبر التسعير التحويلي بين الشركات التابعة في الدول المختلفة من القضايا المهمة التي تتطلب الشفافية. تعمل التشريعات الضريبية على تطبيق معايير واضحة لتنظيم التسعير الداخلي، مما يمنع المؤسسات متعددة الجنسيات من نقل الأرباح بشكل يضر بالشفافية الضريبية ويقلل من العدالة بين الدول.

5. تعزيز التعاون بين الهيئات التنظيمية والضريبية: التعاون بين الجهات الرقابية المحلية والدولية يساعد في تطبيق معايير شفافة في المحاسبة الجبائية. تتبادل الهيئات المعلومات حول ممارسات المحاسبة

الإبداعية وتقنيات التهرب الضريبي، مما يجعل من الصعب على الشركات استخدام المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهداف غير قانونية. يساهم هذا التعاون في تحسين التسيير الجبائي وتعزيز شفافية السوق.

6. تطبيق القوانين على التحايل الضريبي: تضع التشريعات قوانين تهدف إلى مواجهة التحايل الضريبي، الذي يمكن أن ينتج عن الاستخدام غير القانوني للمحاسبة الإبداعية. قد تشمل هذه القوانين توجيهات صارمة حول كيفية التعامل مع الأصول والمصروفات والإيرادات، بالإضافة إلى فرض ضوابط على العمليات المحاسبية المعقدة التي قد تُستخدم للتلاعب بالبيانات المالية. تطبيق هذه القوانين يضمن تماسك النظام الضريبي ويمنع أي محاولات لتحريف البيانات.

ثالثا: أهمية التشريعات في تحقيق تسيير جبائي فعّال وشفاف

من خلال ما سبق، يتضح أن التشريعات واللوائح تلعب دورًا محوريًا في تحسين التسيير الجبائي من خلال ضبط استخدام المحاسبة الإبداعية وتقليل الممارسات الضريبية الضارة. حيث تشمل أهمية هذه التشريعات ما يلي:

1. تحقيق العدالة الضريبية: تمنع التشريعات الاستغلال الضريبي الذي قد ينشأ عن المحاسبة الإبداعية، مما يحقق العدالة بين المؤسسات المختلفة ويمنع التفاوت غير العادل.

2. تعزيز ثقة المستثمرين والجمهور: تساهم الشفافية المالية الناجمة عن الالتزام باللوائح في بناء الثقة بين المستثمرين والجمهور والمؤسسات، حيث يعتبرون أن المعلومات المالية المعروضة تعكس الواقع الحقيقي لأداء الشركة.

3. حماية موارد الدولة: تقلل التشريعات الضريبية من التجاوزات الضريبية التي تؤدي إلى نقص في إيرادات الدولة، مما يضمن استمرارية تمويل المشاريع والخدمات العامة.

4. الحد من المخاطر القانونية للمؤسسات: يساعد الالتزام بالتشريعات واللوائح في حماية المؤسسات من المخاطر القانونية والغرامات المالية، حيث تعمل التشريعات كإطار قانوني يحمي الشركات من المساءلة ويضمن التزامها بمعايير المحاسبة.

تساهم التشريعات واللوائح بشكل كبير في الحد من المحاسبة الإبداعية غير السليمة وتعزز من كفاءة التسيير الجبائي من خلال توفير أطر قانونية واضحة تعزز من الشفافية وتحمي موارد الدولة. توفر هذه التشريعات آليات قوية للرقابة والمحاسبة، مما يدفع المؤسسات للالتزام بمعايير المحاسبة السليمة ويحد من ممارسات التلاعب المالي، مما ينعكس إيجاباً على النظام المالي ويحقق العدالة في البيئة الاقتصادية.

المطلب الثالث: معايير وضوابط الاستخدام الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي

تعد المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في التسيير الجبائي للمؤسسات، حيث يمكن استخدامها لتحقيق كفاءة ضريبية وزيادة الفوائض المالية. ومع ذلك، يتطلب هذا الاستخدام تحقيق التوازن بين تحسين الأداء المالي والالتزام بالمعايير الأخلاقية والقانونية. يؤدي غياب الضوابط والمعايير إلى تجاوزات قد تصل إلى التهرب الضريبي وتقليل الشفافية، مما يضر بسمعة المؤسسة ويعرضها لمخاطر قانونية. لهذا، يصبح من الضروري وضع معايير وضوابط تحكم استخدام المحاسبة الإبداعية ضمن إطار أخلاقي. فيما يلي استعراض تفصيلي لهذه المعايير والضوابط.

أولاً: معايير الاستخدام الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية

تضع المعايير الأخلاقية إطاراً يضمن التزام المؤسسات بالقوانين والممارسات العادلة عند استخدام المحاسبة الإبداعية. من بين هذه المعايير: ⁶¹

1. الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية IFRS و GAAP: تفرض المعايير المحاسبية الدولية مثل معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) والمعايير المحاسبية العامة المقبولة (GAAP) ضوابط واضحة حول كيفية تسجيل وعرض البيانات المالية. التزام المؤسسات بهذه المعايير يضمن أن تكون البيانات المالية دقيقة وشفافة، ويقلل من فرص التلاعب المالي. على سبيل المثال، تحدد هذه المعايير أساليب معينة لتقييم الأصول وتسجيل الإيرادات والنفقات، مما يمنع استغلال المحاسبة الإبداعية بشكل غير أخلاقي.

2. الشفافية والإفصاح الكامل عن الأساليب المحاسبية المستخدمة: ان الشفافية تمثل أحد أهم معايير الاستخدام الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية. يتعين على المؤسسات أن تكون واضحة بشأن الأساليب

⁶¹ Gowthorpe, C., & Amat, O. (2005). Creative accounting: some ethical issues of macro-and micro-manipulation. *Journal of Business Ethics*, 57, 55-64.

المحاسبية التي تستخدمها وتأثير هذه الأساليب على النتائج المالية. من خلال الإفصاح الكامل، يمكن للمساهمين والجهات التنظيمية فهم الآثار المترتبة على استخدام المحاسبة الإبداعية، مما يساهم في بناء الثقة ويعزز من مصداقية المؤسسة.

3. الالتزام بالممارسات القانونية في التسيير الجبائي: يجب أن يتمشى استخدام المحاسبة الإبداعية مع القوانين الضريبية المحلية والدولية، حيث يتعين على المؤسسة استخدام هذه الأدوات بطرق تلتزم بالتشريعات الضريبية وتمنع التحايل أو التهرب الضريبي. على سبيل المثال، عند استخدام التسعير الداخلي بين فروع الشركة، ينبغي تطبيق التسعير بما يتوافق مع قوانين الدول المعنية دون استغلال تفاوت الضرائب بشكل غير قانوني.

4. تحقيق العدالة الضريبية وعدم الإضرار بالبيئة التنافسية: يُعد تحقيق العدالة الضريبية من معايير الاستخدام الأخلاقي، حيث يجب على المؤسسات تجنب استغلال المحاسبة الإبداعية لتقليل الالتزامات الضريبية بشكل مبالغ فيه يؤثر سلباً على المنافسين. المؤسسات التي تتبع هذه المعايير تساهم في الحفاظ على بيئة تنافسية عادلة وتمنع التفاوت الضريبي الذي قد يؤدي إلى منافسة غير متكافئة في السوق.

ثانياً: أهمية الحوكمة في ضبط المحاسبة الإبداعية

تلعب حوكمة الشركات دوراً حاسماً في تنظيم وضبط استخدام المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي، حيث توفر هياكل تنظيمية تشرف على تطبيق المعايير الأخلاقية وتمنع التجاوزات. تشمل أهم الأدوار التي تؤديها حوكمة الشركات في هذا السياق:⁶²

1. دور مجالس الإدارة في الرقابة والإشراف: يقع على عاتق مجلس الإدارة مسؤولية التأكد من أن المحاسبة الإبداعية تُستخدم بطرق تتماشى مع القوانين والمعايير الأخلاقية. يجب على المجلس أن يُراجع التقارير المالية ويشرف على تنفيذ استراتيجيات التسيير الجبائي لضمان عدم تجاوز الحدود الأخلاقية أو القانونية. كما يجب أن يضمن مجلس الإدارة أن تكون جميع البيانات المالية شفافة ودقيقة، مما يحمي المؤسسة من المخاطر القانونية ويساهم في تعزيز الشفافية.

⁶² Abed, I. A., Hussin, N., & Ali, M. A. (2020). Piloting the role of corporate governance and creative accounting in financial reporting quality. *Technology Reports of Kansai University*, 62(10), 5509-5514.

2. إنشاء لجان متخصصة في الرقابة المالية: تُعتبر اللجان المتخصصة مثل لجنة التدقيق ولجنة الحوكمة عناصر حيوية في هياكل الحوكمة، حيث تُعنى هذه اللجان بمتابعة دقة التقارير المالية وضمان تطبيق المعايير الأخلاقية في المحاسبة. تقوم هذه اللجان بمراجعة الأنشطة المالية المتعلقة بالتسيير الجبائي، وتتحقق من التزام المؤسسة بالإفصاحات القانونية، مما يقلل من احتمالية حدوث تجاوزات أو ممارسات غير قانونية.

3. تطوير سياسات محاسبية داخلية تتماشى مع المعايير الأخلاقية: يُعد إعداد سياسات محاسبية داخلية جزءاً أساسياً من الحوكمة، حيث تساهم هذه السياسات في توجيه استخدام المحاسبة الإبداعية بطرق تتسم بالمسؤولية. على سبيل المثال، يمكن أن تنص هذه السياسات على أساليب محددة لتسجيل الإيرادات والمصروفات، أو تحدد إجراءات لضبط استخدام التسعير الداخلي لضمان توافقه مع القوانين. تطوير سياسات داخلية شفافة يساعد على تقليل فرص التلاعب المالي ويعزز من التزام الموظفين بالمعايير الأخلاقية.

4. التأكيد على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: الحوكمة الجيدة تتطلب من المؤسسات النظر إلى المسؤولية الاجتماعية في جميع جوانب أعمالها، بما في ذلك المحاسبة الإبداعية. الالتزام بالممارسات الأخلاقية في التسيير الجبائي يعكس التزام المؤسسة تجاه المجتمع والدولة، ويظهر حرصها على المساهمة في النمو الاقتصادي العادل، بدلاً من استغلال الثغرات القانونية لتحقيق مكاسب ضريبية غير مستحقة.

ثالثاً: الإفصاح عن أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على التسيير الجبائي

الإفصاح الشامل عن أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة يساهم في تحقيق الشفافية المالية، حيث يُمكن الجهات التنظيمية والمساهمين من تقييم مدى التزام المؤسسة بالقوانين ومدى تأثير هذه الأساليب على التزاماتها الضريبية. في هذا السياق، يتعين على المؤسسات:⁶³

1. تقديم إفصاحات مفصلة عن الأدوات المحاسبية المستخدمة: يجب أن تلتزم المؤسسة بتقديم تقارير توضح الأدوات المحاسبية التي تم استخدامها وتأثيرها على الدخل الضريبي، مثل طرق الاستهلاك

⁶³ Blazek, R. (2021). Opcit, p. 2007.

المستخدمة للأصول، أو كيفية تخصيص النفقات. هذه الإفصاحات تجعل التقارير المالية أكثر شفافية وتقلل من فرص التلاعب أو التحايل.

2. شرح تأثير المحاسبة الإبداعية على النتائج المالية: من الضروري أن توضح المؤسسة مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على النتائج المالية، بما في ذلك تأثيرها على الأرباح والالتزامات الضريبية. على سبيل المثال، قد تكون هناك ملاحظة توضح كيف أدى استخدام الاستهلاك المتسارع إلى تقليل الأرباح المحاسبية في السنة الأولى، وهذا الإفصاح يجعل من السهل على الجهات المعنية تقييم الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

3. الامتثال بمتطلبات الإفصاح القانوني: تفرض العديد من القوانين متطلبات إفصاح صارمة على المؤسسات لتقديم تقارير مالية دقيقة وشفافة، بما في ذلك الإفصاح عن التسعير التحويلي والمعاملات بين الفروع. يجب على المؤسسة الالتزام بهذه المتطلبات لضمان عدم استغلال المحاسبة الإبداعية كوسيلة للتهرب الضريبي.

4. تعزيز الشفافية لتحقيق الثقة مع الجهات المعنية: تسهم الإفصاحات المالية في تعزيز الثقة بين المؤسسة والمستثمرين والجهات الرقابية. عندما تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة وأثرها على التسيير الجبائي، فإنها تظهر كمؤسسة ملتزمة بالشفافية، مما يزيد من مصداقيتها ويعزز من ثقة الجهات المعنية.

رابعاً. التزام المؤسسات بالقوانين والتشريعات الضريبية المحلية والدولية

لضمان الاستخدام الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية، يجب على المؤسسات الالتزام بالقوانين والتشريعات الضريبية، سواءً على المستوى المحلي أو الدولي. يمكن أن يشمل ذلك:

1. الامتثال لقوانين التسعير التحويلي: المؤسسات متعددة الجنسيات مطالبة بالالتزام بقوانين التسعير التحويلي، التي تهدف إلى منع نقل الأرباح بشكل غير عادل إلى الدول ذات الضرائب المنخفضة. من خلال الالتزام بهذه القوانين، يمكن للمؤسسة تجنب التلاعب الضريبي، وتؤكد على استخدام المحاسبة الإبداعية بشكل يتماشى مع التشريعات الدولية.

2. الالتزام بمعايير مكافحة التهرب الضريبي: تفرض العديد من الدول قوانين لمكافحة التهرب الضريبي، تتطلب من المؤسسات الالتزام بالشفافية في إعداد تقاريرها المالية وتقديم الإفصاحات الضريبية. الالتزام بهذه المعايير يقلل من احتمالية استخدام المحاسبة الإبداعية كأداة للتهرب الضريبي، ويعزز من التزام المؤسسة بأخلاقيات العمل.

3. الالتزام بالسياسات المالية الداخلية والتدقيق الذاتي: يُعد التدقيق الذاتي جزءًا مهمًا من الالتزام الداخلي، حيث تقوم المؤسسات بمراجعة استخدام المحاسبة الإبداعية بانتظام لضمان توافقها مع المعايير الأخلاقية والقانونية. يساعد التدقيق الذاتي على منع التجاوزات والتأكد من عدم وجود مخالفات تؤثر سلبًا على الشفافية.

ختامًا ومن خلال وضع معايير وضوابط أخلاقية واضحة، يمكن للمؤسسات استخدام المحاسبة الإبداعية لتحقيق كفاءة ضريبية دون الإضرار بالشفافية أو التعرض لمخاطر قانونية. تساهم الحوكمة الفعالة، والالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، والامتثال للقوانين الضريبية، في توجيه المحاسبة الإبداعية نحو ممارسات تحقق فوائد حقيقية للمؤسسة والمجتمع.

خاتمة

في ختام هذا الفصل، تبرز الأهمية الكبيرة للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي في إطار الإدارة المالية للمؤسسات، حيث يظهر كل منهما كأداة أساسية لتحقيق الأهداف المالية والاستراتيجية للمؤسسة. تعمل المحاسبة الإبداعية على منح المؤسسات مرونة في عرض بياناتها المالية بطرق تساعد على تعزيز صورتها أمام المستثمرين، وتقديم نتائج مالية تتماشى مع توقعات السوق. بالمقابل، يسعى التسيير الجبائي إلى إدارة الالتزامات الضريبية بطريقة تحقق التوازن بين الامتثال للقوانين وتقليل العبء الضريبي، مما يتيح للمؤسسات الاستفادة من مواردها بشكل أكثر كفاءة. ومع هذه الفوائد، تظهر تحديات متعددة تتعلق بالجانب الأخلاقي والقانوني لاستخدام هذه الأدوات. فعندما يتم توظيف المحاسبة الإبداعية بطرق تتجاوز الشفافية أو تفتقر إلى الوضوح، فإنها قد تؤدي إلى إخفاء البيانات المالية الحقيقية، مما يؤثر سلباً على مصداقية المؤسسة ويعرضها لمخاطر قانونية ومحاسبية. تزداد هذه المخاطر تعقيداً عندما يتداخل استخدام المحاسبة الإبداعية مع استراتيجيات التسيير الجبائي، حيث قد يؤدي هذا التدخل إلى استخدام بعض التقنيات المحاسبية لتحقيق وفورات ضريبية غير عادلة، مما يؤثر على العدالة الضريبية ويخلق بيئة تنافسية غير متكافئة.

ألقى هذا الفصل الضوء على العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، وأهمية تطبيق هذه الأدوات ضمن حدود واضحة تحكمها المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الضريبية. كما أشار إلى دور حوكمة الشركات في تعزيز الشفافية والمساءلة، وضمان استخدام المحاسبة الإبداعية بطرق تعزز من الكفاءة الضريبية دون الإضرار بمصداقية البيانات المالية. في نهاية المطاف، يتضح أن المؤسسات تحتاج إلى تحقيق توازن دقيق بين الاستفادة من المرونة التي توفرها المحاسبة الإبداعية والكفاءة التي يتيحها التسيير الجبائي، مع الالتزام بالضوابط الأخلاقية والقانونية التي تضمن الشفافية والعدالة. إن الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي الذي تم استعراضه في هذا الفصل يشكل قاعدة قوية لفهم كيفية استخدام هذه الأدوات بطريقة تعزز من استدامة المؤسسات وتحافظ على مصداقيتها، مما يدعم بيئة اقتصادية تتسم بالعدالة والشفافية.



الفصل الثاني:

عرض تحليلي للدراسات السابقة

(الإطار التحليلي، المنهج والفجوة البحثية)

تمهيد

يركز هذا الفصل على تقديم تحليل شامل للدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال ثلاثة محاور رئيسية. حيث سيتم بداية عرض الإطار التحليلي للمفاهيم الأساسية التي تناولتها هذه الدراسات، مثل المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، حيث أن هذا الإطار سيساعد على فهم الأبعاد المختلفة التي تؤثر فيها المحاسبة الإبداعية على النظم الضريبية. كما سيتم استعراض المنهجيات والأساليب المستخدمة في الدراسات السابقة، والتي تضمنت أساليب كمية مثل تحليل البيانات الإحصائية لتحديد الأنماط والنتائج، وأساليب نوعية مثل المقابلات والدراسات الميدانية لتوفير فهم أعمق للظاهرة. هذا الاستعراض سيساعد على تقييم الأدوات البحثية الأكثر فعالية وملاءمة لتحليل أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي. وختاماً سيتم تحليل الفجوة البحثية، وهو الجزء المحوري من هذا الفصل، حيث سيتم تحديد النقاط الأساسية للفجوة البحثية لموضوع الدراسة مما يظهر الجوانب التي تحتاج إلى مزيد من البحث والتقصي.

هذا التحليل سيوضح الدور الذي تلعبه الدراسة الحالية في المساهمة بتقليص تلك الفجوات من خلال تقديم إسهام جديد وفهم معمق للموضوع. كما يهدف هذا الفصل إلى تقديم عرض نقدي للدراسات مما سيساعد في تقديم رؤية شاملة حول الاتجاهات البحثية في هذا المجال، مما يوفر أرضية قوية للبحث الحالي ويبرز الفجوات البحثية التي لا تزال تحتاج إلى مزيد من الدراسة.

المبحث الأول: الإطار التحليلي للدراسات السابقة

يُعد الإطار التحليلي للدراسات السابقة حجر الأساس في بناء البحث العلمي، حيث يُساهم في توضيح المفاهيم الأساسية والنظريات التي اعتمدها الأبحاث السابقة لفهم الموضوع المطروح. في هذا المبحث، سيتم تسليط الضوء على المفاهيم الجوهرية المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، وكيفية تفاعلها وتأثيرها على الأداء المالي والإداري للمؤسسات الاقتصادية. كما سيتم استعراض النظريات التي شكلت القاعدة الفكرية للدراسات السابقة، مما يساعد في وضع الأسس النظرية للبحث الحالي وتحديد الأطر التي يمكن من خلالها فهم الظاهرة بشكل أعمق. يهدف هذا المبحث إلى توفير خلفية شاملة توضح الإطار المفاهيمي والتحليلي الذي يمكن من خلاله تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي.

المطلب الأول: عرض الإطار التحليلي للدراسات السابقة

يهدف هذا المطلب إلى تقديم عرض شامل للإطار التحليلي الذي استندت إليه الدراسات السابقة في تناول موضوع المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي. من خلال هذا العرض، سيتم تسليط الضوء على التحليل، المنهج المتبع في البحث والنتائج الأساسية للدراسات. بما يساهم في توضيح كيفية استخدام المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وما ينجم عنها من تأثيرات على الأنظمة المالية والضريبية. سيساعد هذا العرض في توضيح الأطر المفاهيمية والتحليلية التي اعتمدها الأبحاث السابقة، مما يشكل قاعدة قوية للبحث الحالي ويُمكن من تقييم تلك الأطر النقدية بعمق.

سيتم عرض 24 دراسة ضمن هذا الإطار التحليلي للدراسات السابقة للموضوع.

1. زنودة إيمان، (2020)، المحاسبة الإبداعية وإشكالية التسيير الضريبي - دراسة حالة المؤسسة

الاقتصادية طهراوي ولاية بسكرة للفترة 2002-2017.¹

• التحليل: محاولة لقياس ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل إشكالية التسيير الضريبي

العدواني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مع دراسة حالة مؤسسة طهراوي ولاية بسكرة

خلال الفترة 2002-2017.

¹ زنودة إيمان، (2020)، المحاسبة الإبداعية وإشكالية التسيير الضريبي - دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية طهراوي ولاية بسكرة للفترة 2002-2017، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، غير منشورة.

- **المنهج المتبع**: بتطبيق الانحدار الخطي المتعدد، وكذلك باستخدام نموذجي

BENEISH. ،ALTMAN

- **النتائج**: وجود ممارسات دالة لعدوانية التسيير الضريبي يمثلها كل من الرافعة المالية وحجم المؤسسة.

2. عباسي، ص.، زنودة، إ.، و الشاوي، م. ف. (2022). استخدام نهج ARDL لتفسير العلاقة

بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي: دراسة حالة شركة كوكا كولا-1998).²

- **التحليل**: قياس العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي" في الشركات الدولية، وقد اختارت شركة كوكا كولا كدراسة حالة خلال الفترة (1998-2020)

- **المنهج المتبع**: استخدمت الدراسة نموذج Beneish M-score للكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية"، بالإضافة إلى نهج التكامل الذاتي ARDL لتقدير العلاقة طويلة المدى بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي".

- **النتائج**: أظهرت نتائج الدراسة أن شركة كوكا كولا مارست "المحاسبة الإبداعية" خلال جميع سنوات الدراسة، وأن هناك علاقة طويلة المدى بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي" من خلال فئة "المحاسبة العدوانية". كما أظهرت النتائج كذلك عدم وجود علاقة طويلة المدى بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي" من خلال فئة "السلوك الاحتمالي". وخلصت الدراسة إلى أن "المحاسبة الإبداعية" قد تكون ضارة بالشركة وتؤدي إلى "التهرب الضريبي"، وهو عمل يُعاقب عليه القانون ويشوه سمعة الشركة في السوق.

3. Ben Ali, A., & Boukhatem, J. (2023). Impact of Creative Accounting on Tax Management in Algerian Enterprises. Algerian Journal of Finance, 12(4), 100-115.³

- **التحليل**: تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية على إدارة الضرائب في المؤسسات الجزائرية.
- **المنهج المتبع**: تحليل البيانات المالية، الدراسات الميدانية، الاستبيانات.
- **النتائج**: تأثير كبير للمحاسبة الإبداعية على إدارة الضرائب في المؤسسات الجزائرية.

² عباسي، ص.، زنودة، إ.، و الشاوي، م. ف. (2022). استخدام نهج ARDL لتفسير العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي: دراسة حالة شركة كوكا كولا-1998). مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، (1)5.

³ Ben Ali, A., & Boukhatem, J. (2023). Impact of Creative Accounting on Tax Management in Algerian Enterprises. Algerian Journal of Finance, 12(4), 100-115.

4. Djebarni, L., & Khelil, M. (2022). The Role of Creative Accounting in the Financial Management of Algerian Companies. *Journal of Algerian Business Studies*, 15(2), 80–95.⁴

- التحليل: دور المحاسبة الإبداعية في الإدارة المالية للشركات الجزائرية.
- المنهج المتبع: منهجيات تحليلية متعددة، دراسات حالة، مقابلات نصف مهيكلة.
- النتائج: تحسين الإدارة المالية للشركات الجزائرية باستخدام المحاسبة الإبداعية.

5. Bencheikh, H., & Touil, A. (2021). Creative Accounting Practices in the Algerian Context: An Empirical Study. *Algerian Review of Accounting*, 10(1), 45–60.⁵

- التحليل: نظرة شاملة على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجزائر.
- المنهج المتبع: دراسة ميدانية، استبيانات، مقابلات.
- النتائج: تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات المالية والإدارية في الجزائر.

6. Bouslama, N., & Mouhadjer, S. (2020). Tax Evasion and Creative Accounting: Evidence from Algerian Firms. *Journal of Taxation and Accounting*, 9(3), 65–80.⁶

- التحليل: العلاقة بين التهرب الضريبي والمحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية.
- المنهج المتبع: دراسة حالة، تحليل البيانات المالية، مقابلات.
- النتائج: علاقة وثيقة بين التهرب الضريبي والمحاسبة الإبداعية في الجزائر.

7. Kadri, A., & Djelloul, A. (2019). The Influence of Creative Accounting on Financial Reporting Quality in Algeria. *Algerian Journal of Economic Studies*, 8(2), 55–70.⁷

- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية في الجزائر.
- المنهج المتبع: تحليل البيانات المالية، دراسة تطبيقية.
- النتائج: تأثير سلبي للمحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية في الجزائر.

⁴ Djebarni, L., & Khelil, M. (2022). The Role of Creative Accounting in the Financial Management of Algerian Companies. *Journal of Algerian Business Studies*, 15(2), 80-95.

⁵ Bencheikh, H., & Touil, A. (2021). Creative Accounting Practices in the Algerian Context: An Empirical Study. *Algerian Review of Accounting*, 10(1), 45-60.

⁶ Bouslama, N., & Mouhadjer, S. (2020). Tax Evasion and Creative Accounting: Evidence from Algerian Firms. *Journal of Taxation and Accounting*, 9(3), 65-80.

⁷ Kadri, A., & Djelloul, A. (2019). The Influence of Creative Accounting on Financial Reporting Quality in Algeria. *Algerian Journal of Economic Studies*, 8(2), 55-70.

8. Hamrouni, A., & Khouili, B. (2018). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Companies. *Journal of Corporate Governance*, 7(1), 95–110.⁸
- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على حوكمة الشركات في الجزائر.
 - المنهج المتبع: دراسة تطبيقية، تحليل البيانات، مقابلات.
 - النتائج: تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسات الجزائرية بفضل المحاسبة الإبداعية.
9. Moussaoui, R., & Haddad, L. (2017). Evaluating the Effects of Creative Accounting on Tax Planning in Algeria. *Algerian Journal of Accounting Research*, 6(4), 120–135.⁹
- التحليل: تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على التخطيط الضريبي في الجزائر.
 - المنهج المتبع: نماذج تحليلية، استبيانات، تحليل البيانات.
 - النتائج: تحسين التخطيط الضريبي للشركات الجزائرية باستخدام المحاسبة الإبداعية.
10. Bouzar, N., & Lakhdar, M. (2016). Creative Accounting Techniques and Their Implications for Tax Compliance in Algeria. *Journal of Algerian Tax Studies*, 5(3), 75–90.¹⁰
- التحليل: تقنيات المحاسبة الإبداعية وتداعياتها على الامتثال الضريبي في الجزائر.
 - المنهج المتبع: تحليل الحالات الدراسية، دراسات ميدانية، استبيانات.
 - النتائج: تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي في الجزائر.
11. Bendoukha, M. R., & Kalloum, B. (2024). Financial control: The cornerstone of public accounting reform in Algeria considering Organic Law 18/15. *International Journal of Economic Perspectives*, 18(1), 271–291.¹¹
- التحليل: دراسة الرقابة المالية في إطار إصلاح المحاسبة العامة في الجزائر.
 - المنهج المتبع: منهجية تحليلية، مراجعة التشريعات الوطنية والدولية.

⁸ Hamrouni, A., & Khouili, B. (2018). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Companies. *Journal of Corporate Governance*, 7(1), 95-110.

⁹ Moussaoui, R., & Haddad, L. (2017). Evaluating the Effects of Creative Accounting on Tax Planning in Algeria. *Algerian Journal of Accounting Research*, 6(4), 120-135.

¹⁰ Bouzar, N., & Lakhdar, M. (2016). Creative Accounting Techniques and Their Implications for Tax Compliance in Algeria. *Journal of Algerian Tax Studies*, 5(3), 75-90.

¹¹ Bendoukha, M. R., & Kalloum, B. (2024). Financial control: The cornerstone of public accounting reform in Algeria considering Organic Law 18/15. *International Journal of Economic Perspectives*, 18(1), 271–291.

- **النتائج:** تحسين الشفافية والحوكمة بفضل قانون 15/18، ولكن هناك تحديات تتعلق بالموارد البشرية والتكنولوجيا.

12. TAHAH, fadila., & GAMANE, amar. (2022). The reality of the recent accounting reforms in Algeria and their impact on the accounting disclosure requirements in small and medium enterprises. *Journal of Economics and Finance*, 8(1), 308–324. ¹²

- **التحليل:** تأثير الإصلاحات المحاسبية الحديثة في الجزائر على متطلبات الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- **المنهج المتبع:** دراسة حالة، تحليل بيانات.
- **النتائج:** تحسين الشفافية وزيادة الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية.

13. Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., & Almubaydeen, T. H. (2022). Creative Accounting Determination and Financial Reporting Quality: The Integration of Transparency and Disclosure. ¹³

- **التحليل:** دراسة دور الشفافية والإفصاح في تعزيز جودة التقارير المالية في ظل المحاسبة الإبداعية.
- **المنهج المتبع:** طريقة بحث استنتاجية باستخدام استبيان.
- **النتائج:** تأثير كبير للشفافية والإفصاح على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية.

14. Cherchari, B., & Abbadi, S. (2021). The Role of Creative Accounting in Tax Avoidance: An Algerian Perspective. *Algerian Journal of Accounting and Finance*, 11(3), 45–58. ¹⁴

- **التحليل:** استكشاف دور المحاسبة الإبداعية في تجنب الضرائب من وجهة نظر جزائرية.
- **المنهج المتبع:** تحليل بيانات مالية ومقابلات مع خبراء الضرائب.

¹² TAHAH, Fadila., & GAMANE, Amar. (2022). The reality of the recent accounting reforms in Algeria and their impact on the accounting disclosure requirements in small and medium enterprises. *Journal of Economics and Finance*, 8(1), 308-324.

¹³ Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., & Almubaydeen, T. H. (2022). Creative Accounting Determination and Financial Reporting Quality: The Integration of Transparency and Disclosure. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 8(1), 38.

¹⁴ Cherchari, B., & Abbadi, S. (2021). The Role of Creative Accounting in Tax Avoidance: An Algerian Perspective. *Algerian Journal of Accounting and Finance*, 11(3), 45-58.

- **النتائج:** المحاسبة الإبداعية تسهم بشكل كبير في استراتيجيات تجنب الضرائب في الشركات الجزائرية.

15. Rahmani, A., & Saadi, N. (2020). Impact of Creative Accounting on Financial Transparency in Algerian Public Companies. *International Journal of Accounting Studies*, 14(2), 75–88.¹⁵

- **التحليل:** تأثير المحاسبة الإبداعية على الشفافية المالية في الشركات العامة الجزائرية.
- **المنهج المتبع:** تحليل البيانات المالية ودراسات الحالة.
- **النتائج:** انخفاض مستوى الشفافية المالية نتيجة استخدام المحاسبة الإبداعية.

16. Mebarki, A., & Haddadi, M. (2019). Creative Accounting Practices and Their Impact on Audit Quality: Evidence from Algeria. *Journal of Financial Reporting*, 9(1), 25–39.¹⁶

- **التحليل:** تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة التدقيق في الجزائر.
- **المنهج المتبع:** استبيانات ومقابلات مع مدققين ماليين.
- **النتائج:** تدهور جودة التدقيق بسبب المحاسبة الإبداعية.

17. Ait Hammou, B., & Amrouche, K. (2018). Tax Planning and Creative Accounting in Algerian Small and Medium Enterprises. *Algerian Journal of Economic and Financial Research*, 7(3), 50–63.¹⁷

- **التحليل:** استكشاف العلاقة بين التخطيط الضريبي والمحاسبة الإبداعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية.
- **المنهج المتبع:** دراسات حالة وتحليل بيانات مالية.
- **النتائج:** المحاسبة الإبداعية تُستخدم بشكل واسع في التخطيط الضريبي.

18. Zidane, A., & Belkhir, M. (2017). The Impact of Creative Accounting on Investment Decisions: The Algerian Experience. *Journal of Business and Economic Research*, 10(4), 120–135.¹⁸

¹⁵ Rahmani, A., & Saadi, N. (2020). Impact of Creative Accounting on Financial Transparency in Algerian Public Companies. *International Journal of Accounting Studies*, 14(2), 75-88.

¹⁶ Mebarki, A., & Haddadi, M. (2019). Creative Accounting Practices and Their Impact on Audit Quality: Evidence from Algeria. *Journal of Financial Reporting*, 9(1), 25-39.

¹⁷ Ait Hammou, B., & Amrouche, K. (2018). Tax Planning and Creative Accounting in Algerian Small and Medium Enterprises. *Algerian Journal of Economic and Financial Research*, 7(3), 50-63.

- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على قرارات الاستثمار في الجزائر.
 - المنهج المتبع: استبيانات ومقابلات مع مستثمرين ومدراء ماليين.
 - النتائج: المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى اتخاذ قرارات استثمارية غير مستدامة.
19. Bouarfa, S., & Lounis, M. (2016). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Family Businesses. *Journal of Corporate Finance*, 5(2), 95–110.¹⁹
- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على حوكمة الشركات في الشركات العائلية الجزائرية.
 - المنهج المتبع: مقابلات وتحليل بيانات مالية.
 - النتائج: ضعف في حوكمة الشركات بسبب ممارسات المحاسبة الإبداعية.
20. Bendebka, K., & Rouabah, A. (2015). The Influence of Creative Accounting on Financial Stability in Algerian Banks. *Algerian Journal of Banking Studies*, 4(1), 70–85.²⁰
- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على الاستقرار المالي في البنوك الجزائرية.
 - المنهج المتبع: تحليل بيانات مالية واستبيانات.
 - النتائج: تأثير سلبي على الاستقرار المالي نتيجة المحاسبة الإبداعية.
21. Hamidi, N., & Yousfi, F. (2014). Creative Accounting and Earnings Management in Algerian Manufacturing Firms. *Journal of Accounting and Finance*, 3(3), 55–70.²¹
- التحليل: استكشاف إدارة الأرباح والمحاسبة الإبداعية في الشركات الصناعية الجزائرية.
 - المنهج المتبع: تحليل بيانات مالية ودراسات حالة.
 - النتائج: استخدام واسع للمحاسبة الإبداعية في إدارة الأرباح.

¹⁸ Zidane, A., & Belkhir, M. (2017). The Impact of Creative Accounting on Investment Decisions: The Algerian Experience. *Journal of Business and Economic Research*, 10(4), 120-135.

¹⁹ Bouarfa, S., & Lounis, M. (2016). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Family Businesses. *Journal of Corporate Finance*, 5(2), 95-110.

²⁰ Bendebka, K., & Rouabah, A. (2015). The Influence of Creative Accounting on Financial Stability in Algerian Banks. *Algerian Journal of Banking Studies*, 4(1), 70-85.

²¹ Hamidi, N., & Yousfi, F. (2014). Creative Accounting and Earnings Management in Algerian Manufacturing Firms. *Journal of Accounting and Finance*, 3(3), 55-70.

22. Bensaïd, R., & Amara, M. (2013). Creative Accounting and Its Effects on Financial Reporting Quality in Algerian Oil and Gas Sector. *Journal of Energy Economics*, 2(1), 85-100.²²

- التحليل: تأثير المحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية في قطاع النفط والغاز الجزائري.
- المنهج المتبع: تحليل بيانات مالية واستبيانات.
- النتائج: انخفاض جودة التقارير المالية بسبب ممارسات المحاسبة الإبداعية.

23. I.-L., Achim, M. V., & Borlea, S. N. (2020). Manipulation of financial statements through the use of creative accounting. Case of Romanian companies.²³

- الهدف: دراسة درجة تلاعب الشركات الرومانية بالمعلومات المقدمة في القوائم المالية.
- المنهج المتبع: منهج وصفي تحليلي، مع استخدام نموذج M-RiskFraud-Beneish لتقييم درجة التلاعب في البيانات المالية.
- النتائج: تشير هذه الدراسة الى ان المتغيرات التفسيرية الأساسية للتلاعب هي: مؤشر هامش الربح الإجمالي، مؤشر نمو المبيعات، مؤشر الإهلاك، مؤشر مصروفات البيع والإدارة العامة، مؤشر الرافعة المالية

24. Adámiková, E., & Čorejová, T. (2021). Creative accounting and the possibility of its detection in the evaluation of the company by expert.²⁴

- الهدف: دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على القيمة النهائية للشركة، وإمكانية اكتشافها في عملية التقييم.
- المنهج: وصفي تحليلي، مع استخدام دراسة حالة لشركتين سلوفاكيتين، بالإضافة إلى نموذجي Beneish و Piotroski للكشف عن "المحاسبة الإبداعية"
- النتائج: للمحاسبة الإبداعية تأثير كبير على القيمة النهائية للشركة. يُمكن أن تُؤثر التدخلات في المحاسبة على القيمة النهائية للشركة اعتمادًا على نوع التدخل وما إذا كان الخبير قادرًا على اكتشافه.
- تُقترح الدراسة مُعاملًا "للمحاسبة الإبداعية" يُعدل القيمة النهائية للشركة.

²² Bensaïd, R., & Amara, M. (2013). Creative Accounting and Its Effects on Financial Reporting Quality in Algerian Oil and Gas Sector. *Journal of Energy Economics*, 2(1), 85-100.

²³ Safta, I.-L., Achim, M. V., & Borlea, S. N. (2020). Manipulation of financial statements through the use of creative accounting. Case of Romanian companies. *Studia Universitatis Vasile Goldis Arad. Economics Series*, 30(3), 90-107.

²⁴ Adámiková, E., & Čorejová, T. (2021). Creative accounting and the possibility of its detection in the evaluation of the company by expert. *Journal of Risk and Financial Management*, 14(7), 327.

المطلب الثاني: ملخص تحليلي للدراسات السابقة

يهدف هذا المطلب إلى تقديم ملخص تحليلي للدراسات السابقة المتعلقة بموضوع المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي. من خلال هذا الملخص، سيتم استعراض أهم ما توصلت إليه الأبحاث السابقة، مع التركيز على التحليلات والنتائج التي ساهمت في فهم هذه الظاهرة. سيتم أيضاً تقييم الأساليب والمنهجيات التي اعتمدها الدراسات المختلفة، بالإضافة إلى إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين النتائج التي توصلت إليها. هذا الملخص سيساعد في تقديم رؤية شاملة حول الاتجاهات البحثية في هذا المجال، مما يوفر أرضية قوية للبحث الحالي ويبرز الفجوات البحثية التي لا تزال تحتاج إلى مزيد من الدراسة.

1. الأهداف المشتركة

- تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية: معظم الدراسات تهدف إلى فهم تأثير المحاسبة الإبداعية على جوانب متعددة مثل إدارة الضرائب، جودة التقارير المالية، وحوكمة الشركات.
- تحديد دور المحاسبة الإبداعية: استكشاف دور المحاسبة الإبداعية في تجنب الضرائب، تحسين التخطيط الضريبي، وتحسين الإدارة المالية.

2. التحليل المشترك

- المنهجيات المتبعة: اعتمدت الدراسات على تحليل البيانات المالية، الاستبيانات، المقابلات، والدراسات الميدانية والحالات.
- النتائج العامة: أظهرت الدراسات أن المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل كبير على إدارة الضرائب وجودة التقارير المالية، وغالباً ما تؤدي إلى تحسين التخطيط الضريبي والإدارة المالية، لكنها قد تؤدي أيضاً إلى تدهور الشفافية وجودة التدقيق.

4. النقاط البارزة

- إدارة الضرائب: استخدام المحاسبة الإبداعية لتحسين استراتيجيات مواجهة التهرب الضريبي.
- جودة التقارير المالية: تأثير سلبي للمحاسبة الإبداعية على الشفافية والموثوقية.
- حوكمة الشركات: تأثير المحاسبة الإبداعية على الرقابة الداخلية.
- التخطيط الضريبي: تحسين التخطيط الضريبي باستخدام المحاسبة الإبداعية.
- الاستقرار المالي: تأثير سلبي على الاستقرار المالي نتيجة المحاسبة الإبداعية في بعض القطاعات.

5. الفجوات البحثية

- الحاجة إلى مزيد من الأبحاث: حول تأثير المحاسبة الإبداعية على مختلف القطاعات في الجزائر وكيفية تحسين الأطر التنظيمية للحد من هذه الممارسات.

المطلب الثالث: تصنيف الدراسات السابقة حسب الأثر

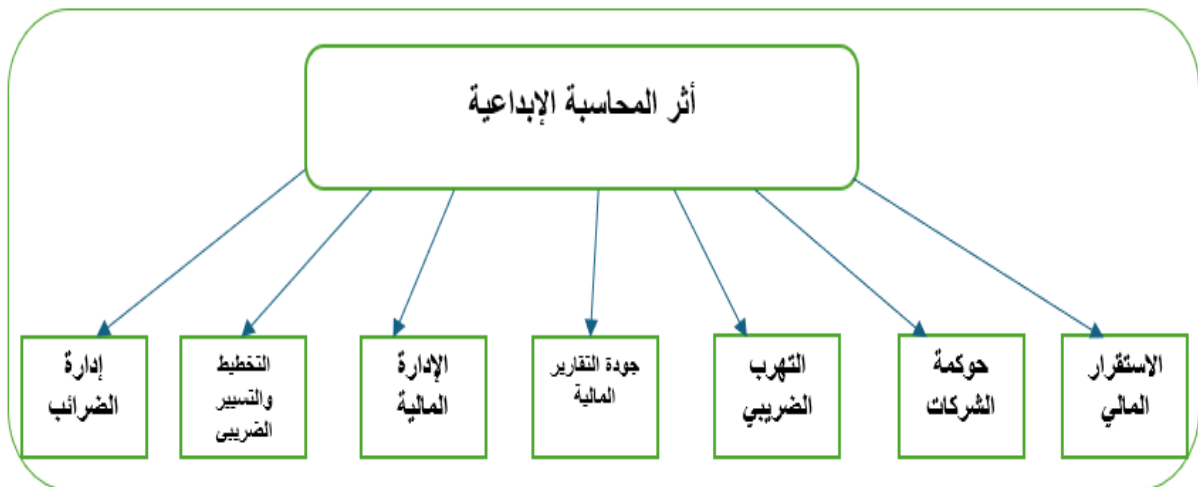
يعتبر تصنيف الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على مختلف جوانب المؤسسات الاقتصادية. يُسلط هذا التصنيف الضوء على تنوع آثار "المحاسبة الإبداعية"، والتي تتراوح بين آثار إيجابية مثل تحسين إدارة الضرائب والأداء المالي، وآثار سلبية مثل التأثير على جودة التقارير المالية والتسبب في التهرب الضريبي.

سيتم تصنيف الدراسات بناءً على المتغير الرئيسي الذي تناولته كل دراسة، مما يُساعد على فهم كيفية تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مختلف جوانب المؤسسة. سيساهم هذا التصنيف في إبراز أهمية "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على المؤسسات الاقتصادية، كما سيساعد على تحديد الفجوات البحثية في هذا المجال.

يُمكن هذا التصنيف الباحثين من فهم تأثير المحاسبة الإبداعية على مختلف المتغيرات بما فيها متغير التسيير الجبائي، وتحديد الدراسات التي تناولت كل متغير، ومقارنة نتائجها، وتحديد الفجوات البحثية في هذا المجال.

كما يوضحه الشكل رقم (02).

الشكل رقم (02): يوضح الإطار التحليلي للدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية



المصدر: من اعداد البحث

ويمكن التطرق الى هذا التصنيف من خلال ما تطرقت له مجمل الدراسات السابقة التي قمنا بعرضها التحليلي، وهذا من خلال العناصر التالية:

1. إدارة الضرائب

- الدراسات : Ben Ali & Boukhatem (2023), Bouslama & Mouhadjer (2020), Moussaoui & Haddad (2017), زنودة إيمان، (2020)

- **التحليل**: تهدف هذه الدراسات إلى تحليل كيفية تأثير المحاسبة الإبداعية على إدارة الضرائب في المؤسسات الجزائرية. تظهر النتائج أن المحاسبة الإبداعية تُستخدم بشكل كبير لتحسين استراتيجيات التهرب الضريبي والتخطيط الضريبي.

- **النقد**: تركز هذه الدراسات بشكل كبير على الجوانب النظرية دون تقديم أدلة كافية من الواقع العملي للشركات الجزائرية. كما أن هناك نقص في البيانات الميدانية لدعم الاستنتاجات.

2. الإدارة المالية

- الدراسات : Djebarni & Khelil (2022), Hamidi & Yousfi (2014)

- **التحليل**: توضح هذه الدراسات دور المحاسبة الإبداعية في تحسين الإدارة المالية للشركات، من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية لتحقيق أرباح ظاهرية أكبر.

- **النقد**: تتناول الدراسات الجوانب الإيجابية فقط للمحاسبة الإبداعية دون التطرق بشكل كافٍ إلى المخاطر والتحديات التي تواجه الشركات عند استخدام هذه الممارسات.

3. جودة التقارير المالية

- الدراسات : Kadri & Djelloul (2019), Rahmani & Saadi (2020), Bensaid & Amara (2013)

- **التحليل**: تشير النتائج إلى أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تدهور جودة التقارير المالية، مما يؤثر على الشفافية والمصداقية المالية للشركات.

- **النقد**: بينما تركز الدراسات على الجوانب السلبية، تفتقر إلى تقديم حلول عملية للشركات لتحسين جودة التقارير المالية وتقليل الاعتماد على المحاسبة الإبداعية.

4. التهرب الضريبي

- الدراسات : Bouslama & Mouhadjer (2020), Cherchari & Abbadi (2021)

- **التحليل**: تبرز هذه الدراسات العلاقة الوثيقة بين المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي، حيث يتم استغلال التقنيات المحاسبية للتلاعب بالأرقام وتقليل العبء الضريبي.

- **النقد**: الدراسات تفتقر إلى العمق في تحليل السياسات الحكومية وكيفية تحسين الرقابة الضريبية للحد من التهرب الضريبي.

5. حوكمة الشركات

- **الدراسات** (2016) Bouarfa & Lounis, (2018) Hamrouni & Khouili :

- **التحليل**: توضح الدراسات أن المحاسبة الإبداعية تؤثر سلباً على حوكمة الشركات من خلال تقليل الشفافية وزيادة فرص الفساد الإداري.

- **النقد**: تركز الدراسات بشكل أساسي على الآثار السلبية دون تقديم استراتيجيات لتعزيز الحوكمة الرشيدة وتقليل ممارسات المحاسبة الإبداعية.

6. التخطيط الضريبي

- **الدراسات** (2018) Ait Hammou & Amrouche, (2017) Moussaoui & Haddad :

- **التحليل**: تشير الدراسات إلى أن المحاسبة الإبداعية تُستخدم كأداة فعالة في تحسين التخطيط الضريبي للشركات، مما يساعد في تحقيق كفاءة ضريبية أعلى.

- **النقد**: على الرغم من التركيز على الفوائد، تفتقر الدراسات إلى تحليل المخاطر المحتملة لاستخدام المحاسبة الإبداعية في التخطيط الضريبي وتأثيراتها طويلة الأجل.

7. الاستقرار المالي

- **الدراسات** (2015) Bendebka & Rouabah :

- **التحليل**: تتناول الدراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على الاستقرار المالي للبنوك الجزائرية، مشيرة إلى أن الاستخدام المفرط للمحاسبة الإبداعية يمكن أن يؤدي إلى تقلبات مالية غير مستقرة.

- **النقد**: الدراسة تحتاج إلى مزيد من البيانات العملية والتطبيقات الواقعية لدعم النتائج المستخلصة وتقديم توصيات عملية للبنوك.

في حين انه إذا نظرنا الى الجانب الايجابي لمجمل الدراسات السابقة نجد ان إطار الدراسات السابقة في مجال أثر المحاسبة الإبداعية تقدم فهماً عميقاً لدور المحاسبة الإبداعية في تحسين بعض جوانب الإدارة المالية والتخطيط الضريبي، وتسلط الضوء على الأثر السلبي على جودة التقارير المالية

وحوكمة الشركات. وفي المقابل نجد ان بعض الدراسات لا توفر المستوى المقبول من الأدلة العملية والبيانات الميدانية لدعم استنتاجاتها. كما أن هناك حاجة لتقديم إطار شامل وتصوري يضم استراتيجيات وحلول عملية للشركات والحكومات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتحسين الحوكمة والشفافية.

ومن خلال مجمل هذا العرض التحليلي، يمكن اعتماد الاطار التحليلي الدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية من خلال العناصر التالية:

1. تأثير المحاسبة الإبداعية على التهرب الضريبي:

- التلاعب بالبيانات المالية :تُشير دراسة "Using the ARDL approach to Interpretation of the relationship between Creative accounting practices and tax evasion" إلى وجود علاقة طويلة المدى بين "المحاسبة الإبداعية" و"التهرب الضريبي" من خلال فئة "المحاسبة العدوانية". (عباسي، زنودة، و الشاوي، 2022)
- استغلال الثغرات القانونية :تُشير دراسة "المحاسبة الإبداعية وإشكالية التسيير الضريبي" إلى أن المحاسبة الإبداعية تُستخدم كأداة لتقليل الالتزامات الضريبية في المؤسسات الجزائرية، مما يُوحي بإمكانية استغلال الثغرات القانونية. (زنودة، 2019)
- التلاعب في طرق المحاسبة :تُشير دراسة "CREATIVE ACCOUNTING AND FISCAL FRAUD" إلى أن "المحاسبة الإبداعية" تؤدي إلى تشويه الصورة الحقيقية للكيان الاقتصادي وتُستخدم كأداة للاحتيال الضريبي، مما يُوحي بإمكانية التلاعب في طرق المحاسبة . (Imbrescu & Hategan, 2012)

2. تأثير المحاسبة الإبداعية على التخطيط الضريبي:

- التخطيط الضريبي العدواني :تُشير دراسة "CREATIVE ACCOUNTING THROUGH THE POLICIES AND ACCOUNTING OPTIONS" إلى أن "المحاسبة الإبداعية" تُستخدم للتلاعب بالأرباح من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية، مما يُوحي بإمكانية استخدامها في التخطيط الضريبي العدواني (Dima, 2014).
- استخدام الملاذات الضريبية :لم تتطرق أي من الدراسات التي قمت بتحليلها إلى استخدام "المحاسبة الإبداعية" في استخدام الملاذات الضريبية.

- هيكله المعاملات: لم تتطرق أي من الدراسات التي قمت بتحليلها إلى استخدام "المحاسبة الإبداعية" في هيكله المعاملات.
- 3. تأثير المحاسبة الإبداعية على إدارة المخاطر الضريبية:
- الحد من مخاطر التهرب الضريبي: تُشير دراسة "Firm-specific Determinants of Aggressive Tax Management among East African Firms" إلى أن الشركات الأصغر حجمًا تُمارس التهرب الضريبي بشكل أكبر مقارنةً بالشركات الأكبر حجمًا، مما يُوجي بأن "المحاسبة الإبداعية" قد تُستخدم للتهرب الضريبي في هذه الشركات (Kimea, Alfred James & Mkhize).
- الحد من مخاطر "المحاسبة الإبداعية": تُشير العديد من الدراسات إلى أهمية الشفافية والإفصاح في الحد من مخاطر "المحاسبة الإبداعية" (Abed, Al-Shboul, & Al-Hanini, 2022; Kadri & Djelloul, 2019; Rahmani & Saadi, 2020).
- 4. تأثير المحاسبة الإبداعية على المتغيرات الأخرى المتعلقة بالتسيير الجبائي:
- حجم الشركة: تُشير دراسة "Firm-specific Determinants of Aggressive Tax Management among East African Firms" إلى أن الشركات الأصغر حجمًا تُمارس إدارة الضرائب العدوانية بشكل أكبر مقارنةً بالشركات الأكبر حجمًا (Kimea, Alfred James & Mkhize).
- الربحية: تُشير نفس الدراسة إلى أن الشركات الأكثر ربحية تُمارس إدارة الضرائب العدوانية بشكل أقل (Kimea, Alfred James & Mkhize).
- السيولة: تُشير نفس الدراسة أيضًا إلى أن الشركات ذات مستويات السيولة الأعلى تُمارس إدارة الضرائب العدوانية بشكل أقل (Kimea, Alfred James & Mkhize).
- الرافعة المالية: تُشير نفس الدراسة أيضًا إلى أن الشركات ذات مستويات الرافعة المالية الأعلى تُمارس إدارة الضرائب العدوانية بشكل أكبر (Kimea, Alfred James & Mkhize).
- النمو: تُشير نفس الدراسة أيضًا إلى أن الشركات ذات معدلات النمو الأعلى تُمارس إدارة الضرائب العدوانية بشكل أكبر (Kimea, Alfred James & Mkhize).

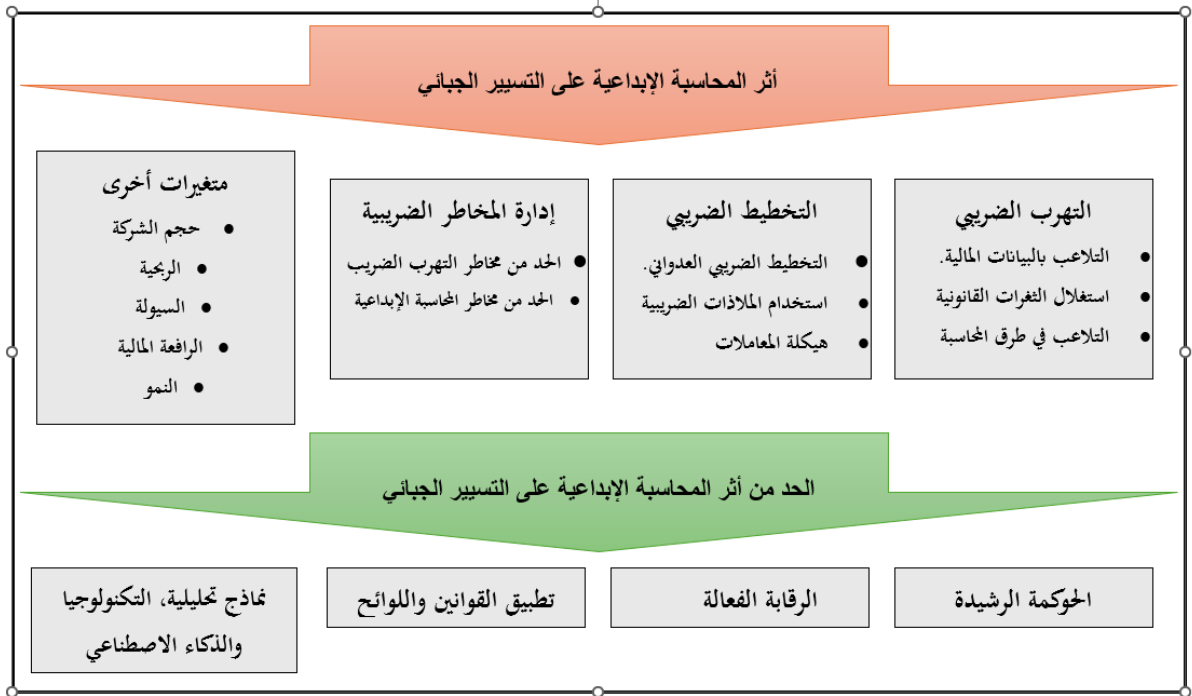
5. دور الحوكمة والرقابة في الحد من تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي:
- الحوكمة الرشيدة: تُساعد الحوكمة الرشيدة على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، من خلال تعزيز الشفافية والمساءلة (Hamrouni & Khouili, 2018; Bouarfa & Lounis, 2016; Olojede & Olayinka, 2021).
 - الرقابة الفعالة: تُساهم الرقابة الفعالة من قِبَل المُدققين الداخليين والخارجيين في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها (Sakawa & Watanabel, 2022).
 - تطبيق القوانين واللوائح: يُساعد تطبيق القوانين واللوائح المحاسبية والضريبية على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (Ado, Abba, & Abubakar, 2022).

6. استخدام نماذج تحليلية، التكنولوجيا والذكاء الاصطناعي في الحد من تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي:

هناك عدد كبير من الطرق للكشف عن الاحتيال والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ذات الطابع السلبي اجمالاً، والتي يمكن استخدامها في الممارسة العملية ومدى تقليص هذا الأثر كذلك بالنسبة للتسيير الجبائي، على سبيل المثال، التقنيات الإحصائية، والذكاء الاصطناعي، والتحليل المالي، والنماذج التحليلية المختلفة. تقوم الطرق القائمة على النماذج التحليلية بتقييم حدوث الاحتيال أو الأخطاء المحاسبية المحتملة (Safta et al. 2020). من الممكن استخدامها للقضاء على الحقائق المخفية المحتملة، للكشف عن التناقضات أو المؤشرات التي تحدد الميزات الأساسية للاحتيال (Safta و Achim 2020). تتضمن هذه الطرق للكشف عن الاحتيال في الميزانية العمومية وسوء سلوك الكيان، على وجه الخصوص، نموذج Beneish، نموذج CFEFT، قانون Benford، نموذج Piotroski Score، مؤشر Altman، ونتيجة Dechow F (Kozlov et al. 2018).

كما يوضحه الشكل رقم (03).

الشكل رقم (03): يوضح الاطار التحليلي الدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الابداعية



المصدر: من اعداد البحث

المبحث الثاني: منهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة.

هدف هذا المبحث، الذي يلي الإطار التحليلي، إلى استعراض وتقييم مناهج البحث المختلفة المستخدمة في دراسة "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على التسيير الجبائي، لتحديد مدى ملاءمتها للسياق البحثي، والكشف عن نقاط القوة والضعف فيها، وتقييم دقة النتائج، وتحديد الفجوات البحثية، واقتراح التحسينات المنهجية الممكنة، مما يُمكن القارئ من فهم هذه المناهج، وتقييم مدى ملاءمتها للإجابة على أسئلة البحث، وتحديد نقاط القوة والضعف في كل منهج، واستخلاص الدروس المستفادة، وتطوير مناهج بحثية أكثر فاعلية في المستقبل.

المطلب الأول: عرض منهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة.

يمثل هذا المطلب أهمية بالغة لفهمنا لمدى قوة الأدلة التي قدمتها الدراسات السابقة، وكيفية تقييم مدى صحة استنتاجاتها.

سيتم عرض 40 دراسة ضمن هذا العرض لمنهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة للموضوع.

1. Chimonaki, C. (2021). Creative Accounting, Fraud and IFRS in Greece.²⁵

- **التحليل:** دراسة تحقيقية حول الكشف عن البيانات المالية الاحتيالية من خلال تطبيق تقنيات التعلم الآلي مع التركيز على عمليات الذكاء الحسابي.
- **المنهج المتبع:** مقارنة قابلية تطبيق مجموعة شاملة نسبيا من تقنيات التعلم الآلي للتنبؤ بالاحتيال في البيانات المالية. دراسة ما إذا كان استخدام المحاسبة الإبداعية قد انخفض بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS).
- **النتائج:**
 - فحص الخوارزميات التي يمكن استخدامها إلى أقصى حد بالنظر إلى الافتراضات المتنوعة حول تكاليف تصنيف الاحتيال.
 - مناقشة أي المتنبئين ضروريون في الخوارزميات لاكتشاف البيانات المالية الاحتيالية.
 - فحص ما إذا كان استخدام المحاسبة الإبداعية قد انخفض بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

²⁵ Chimonaki, C. (2021). Creative accounting, fraud and IFRS in Greece (Doctoral dissertation, University of Portsmouth, United Kingdom). Pages: 1-220.

2. Blazek, R. (2021). Creative accounting as a global tool for tax optimization²⁶.

- التحليل: دراسة حول المحاسبة الإبداعية كوسيلة عالمية لتحسين الضرائب.
- المنهج المتبع: نماذج تحليلية للكشف عن التأخير المحاسبي المحتمل.
- النتائج: المحاسبة الإبداعية في سلوفاكيا والعالم لا يمكن الكشف عنها بالكامل حتى الآن. ويمكن ذكر القيمة المضافة لهذه المقالة على أنها الفائدة للشركاء التجاريين المحتملين وكذلك المستثمرين المهتمين بالقطاع الذي تم تحليله ومن ناحية أخرى للإدارة الحكومية.

3. Kollar, B. (2021). Web Globalization and Its Possible Consequences on Usage of Different Creative Accounting Techniques.²⁷

- التحليل: تحليل تأثير العولمة على استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية المختلفة وتطورها.
- المنهج المتبع: وصف الدوافع وراء استخدام إدارة الأرباح والاتجاهات المحتملة الجديدة لهذه الدوافع في ظل ظروف الاستيعاب والعولمة المستمرة.
- النتائج: نظرة شاملة على تعريف إدارة الأرباح وأشكالها والدوافع وراء استخدامها.

4. Androniceanu, A., & Strakova, L. (2021). Creative accounting in a global business environment.²⁸

- التحليل: دراسة استخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات الموجودة في بيئة الأعمال العالمية.
- المنهج المتبع: الوصف والمقارنة على أساس مقارنة كيان يعد البيانات المحاسبية في متغيرين A و B باستخدام تقنيات تجميل النوافذ وتقنيات خارج الميزانية العمومية.
- النتائج: من خلال استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية مثل تقنيات تجميل النوافذ وتقنيات خارج الميزانية العمومية، هدفنا هو الإشارة إلى التلاعب المحتمل في البيانات المالية للشركة من خلال تنفيذ حالات محاسبية من حيث متغير التعظيم (أ) ومتغير التقليل (ب).

²⁶ Blazek, R. (2021). Creative accounting as a global tool for tax optimization. *SHS Web of Conferences*, 92, 02007.

²⁷ Kollar, B. (2021). Web Globalization and Its Possible Consequences on Usage of Different Creative Accounting Techniques. *SHS Web of Conferences*, 92, 02001.1

²⁸ Androniceanu, A., & Strakova, L. (2021). Creative accounting in a global business environment. *SHS Web of Conferences*, 92, 02029.

5. Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia.²⁹

- التحليل: دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على قيمة الشركة.
- المنهج المتبع: المنهج القائم على المبادئ الممتلكات والدخل (طريقة الأصول، طريقة الغلة). وتحليل كيفية تأثير هذه التدخلات على القيمة العامة للشركة التي يحددها الخبير وما إذا كان الخبير قادرًا على اكتشافها.
- النتائج: تحديد القيمة النهائية للشركة يتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية والفنية وخصائص الشركة وكذلك التاريخ الذي يتم فيه حساب القيمة ومن يقوم بالتقييم. وتحديد كمية بعض الأمثلة، والتي ستساهم في تقليل النتيجة الاقتصادية.

6. Poradova, m. (2020). Negative consequences of creative accounting under the conditions of selected eastern european economies.³⁰

- التحليل: توضيح العواقب السلبية للمحاسبة الإبداعية في ظل ظروف الاقتصادات الأوروبية الشرقية المختارة.
- المنهج المتبع: طريقة وصفية، وتحليل، وطرق إحصائية رياضية، وطرق بيانية، ومقارنة، وتوليف.
- النتائج: نظرة شاملة على العواقب السلبية للمحاسبة الإبداعية.

7. Kollar, b. (2020). Creative accounting and its possible negative impacts in selected countries of the central europe region.³¹

- التحليل: دراسة تركز على المحاسبة الإبداعية، التي يقلل تطبيقها من الوظيفة الرئيسية للمحاسبة المالية.
- المنهج المتبع: شرح المفهوم نفسه ويصنف ممارسات المحاسبة الإبداعية على أنها عملية التلاعب بالبيانات المحاسبية وكعملية استخدام المعاملات الاقتصادية.
- يتعامل مع مجال معين من إدارة الأرباح وضمن ذلك، ممارسة تسوية الدخل والحمام الكبير.

²⁹ Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia. SHS Web of Conferences, 92, 02003.

³⁰ Poradova, m. (2020). Negative consequences of creative accounting under the conditions of selected eastern european economies. Economic and social development: book of proceedings, 0, 333–340.

³¹ kollar, b. (2020). Creative accounting and its possible negative impacts in selected countries of the central europe region. Economic and social development: book of proceedings, 0, 810–819.

- يسرد أيضًا الدوافع، ويسلط الضوء على الوقاية المحتملة التي يمكن تطبيقها وقيم العواقب المرتبطة باستخدام المحاسبة الإبداعية.

- كما يركز على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجمهورية السلوفاكية والجمهورية التشيكية.

• **النتائج:** نظرة شاملة على تعريف إدارة الأرباح وأشكالها والدوافع وراء استخدامها.

8. Kovalova, e., & kramarova, k (2018) techniques of creative accounting. ³²

• **التحليل:** تحليل العديد من المصادر الأدبية المحلية والأجنبية التي تتناول موضوع المحاسبة الإبداعية واستخدامها في العالم. البحث الأدبي يساعدنا على توضيح مفهوم المحاسبة الإبداعية، استنادًا إلى الخلفية النظرية توضح تقنيات وأساليب المحاسبة الإبداعية.

• **المنهج المتبع:** تجميع تقرير سنوي محاكي أو بيان مالي، باستخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية، حيث تم عرض نتائج كيان محاسبي وهمي. يمكننا تقسيم تقنيات المحاسبة الإبداعية إلى 5 مجموعات.

• **النتائج:** بشكل عام، لدى الشركات سببان أساسيان للتلاعب بالبيانات المالية، زيادة الأرباح بسبب تحسين وضع السوق أو تقليل الأرباح بسبب تحسين الضرائب.

9. Konak, k. (2019). Relationship between creative accounting practices and independent audit quality. ³³

• **التحليل:** يهدف هذا البحث إلى دراسة آثار ممارسات المحاسبة الإبداعية على البيئة الاقتصادية ذات الصلة، والكشف عن علاقتها بجودة التدقيق المستقل.

• **المنهج المتبع:** تعتمد منهجية هذا البحث على مراجعة الأدبيات. وقد تم الحصول على بيانات الدراسة من التقارير السنوية للشركات المتداولة في مؤشر حوكمة الشركات في بورصة إسطنبول (BIST) ومن منشورات المؤسسات والمنظمات ذات الصلة بين عامي 2010 و 2018، وتم تحليلها باستخدام طريقة تحليل المحتوى.

• **النتائج:** أظهرت نتائج البحث أن استخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية يؤثر سلبًا على البيانات المالية، وخلصت إلى وجود علاقة معنوية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التدقيق المستقل.

³² Kovalova, E., & Kramarova, K. (2018). Techniques of creative accounting. Journal of Economics and Financial Research, 5(2), 45-58.

³³ Konak, K. (2019). Relationship between Creative Accounting Practices and Independent Audit Quality (Publication No. 28243962) [Master's thesis, Marmara Universitesi]. ProQuest Dissertations & Theses Global.

10. Berisha, v., & shala, a. (2014). Effect of creative accounting on the company. ³⁴

- **التحليل:** إظهار تأثير المحاسبة الإبداعية على أداء الشركة، وتقنيات المحاسبة الإبداعية التي تستخدمها الشركات لغرض التلاعب بالأرقام في حساباتها السنوية للوصول إلى النتائج المالية المرجوة. المحاسبة الإبداعية هي تحويل أرقام المحاسبة المالية مما هي عليه بالفعل إلى ما يرغب فيه المعد من خلال الاستفادة من القواعد الحالية و / أو تجاهل بعضها أو كلها.
- **المنهج المتبع:** مراجعة أدبية.
- **النتائج:** المحاسبة الإبداعية هي الجانب السلبي وغير الأخلاقي للمحاسبة، ولكن يمكن اعتبارها جانباً إيجابياً للمحاسبة عند إدخال معايير جديدة لتطوير نظام المحاسبة وإدخال المزيد من الإصلاحات في حوكمة الأعمال.

11. Salceanu, a. (2014). Creative accounting – between the true picture and the accounting fraud. ³⁵

- **التحليل:** في الواقع، يعتمد المحاسبون على الإمكانية التي توفرها قواعد المحاسبة، وغالباً ما يلجؤون إلى تقنيات المحاسبة الإبداعية، التي تقع على حافة اللوائح القانونية، من أجل تحويل مستندات التوليف مما يجب أن تكون عليه إلى ما يريده المديرون.
- **المنهج المتبع:** مراجعة أدبية.
- **النتائج:** على الرغم من أن بعض الخبراء يعتبرونها حافزاً لتطوير المحاسبة، حيث تسمح قواعد المحاسبة ببعض المعالجات البديلة، إلا أن المحاسبة الإبداعية يُنظر إليها على أنها ظاهرة سلبية. الفضائح المالية التي هزت العالم بأسره ليست غريبة على استخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية. من أجل التغلب على هذا الوضع الذي ألحق الضرر بكل من الشركات ومستخدمي المعلومات المحاسبية، يوصي الخبراء بإنشاء ثقافة تنظيمية من خلال ملاحظة أنه يمكنهم الحصول على صورة أكثر موضوعية عن النشاط الاقتصادي. وبهذه الطريقة، يمكنهم تهيئة الظروف لزيادة الثقة في المحاسبة وكذلك في صدق رجل الأعمال.

³⁴ Berisha, V., & Shala, A. (2014). Effect of creative accounting on the company. Economic and Social Development: Book of Proceedings, 374-380.

³⁵ Salceanu, A. (2014). Creative accounting - between the true picture and the accounting fraud. Anale. Seria Stiinta Economice. Timisoara, 20, 290-296.

12.Sabau, I. I. (2013). Creative accounting – the result of pressures from users.³⁶

● **التحليل:** في الفترات التي تتميز بصعوبات كبيرة، من الناحية الاقتصادية، غالبًا ما يميل المديرون، كما يمكننا القول، إلى استخدام، بل والتلاعب بالمحاسبة من أجل تحسين أداء الكيان الاقتصادي بطريقة لا تعكس بشكل صحيح الصورة الكاملة للكيان الاقتصادي. يمكن القول إنه عندما يحاول مديرو الكيان الاقتصادي استخدام المرونة التي توفرها المحاسبة لزيادة أصوله أو زيادة أرباحه، يمكننا التحدث عن المحاسبة الإبداعية، في حين أن ما يتجاوز المرونة المحاسبية يمكن أن يتحول إلى احتيال.

● **المنهج المتبع:** مراجعة أدبية.

● **النتائج:** خلصت الدراسة إلى أن "المحاسبة الإبداعية" ترتبط بشكل كبير ب فشل الشركات في نيجيريا، خاصةً عندما تُستخدم لأغراض انتهازية. ووجدت الدراسة أن الشركات التي تستخدم "المحاسبة الإبداعية" لإخفاء مشاكلها المالية أو تضخيم أرباحها تكون أكثر عرضة لفشل مقارنةً بالشركات التي تستخدمها لأغراض إعلامية مثل تحسين صورتها أمام المستثمرين. ورغم أن الدراسة ركزت على فشل الشركات، إلا أنها لم تتطرق إلى تأثير "المحاسبة الإبداعية" على التسيير الجبائي، مما يفتح الباب أمام المزيد من البحث في هذا المجال.

13.Dima, f.-c. (2012). Creative accounting through the policies and accounting options.³⁷

● **التحليل:** تنعكس "النظرة الحقيقية والعادلة" للكيان وفقًا للمركز المالي وأداء الكيان المالي والتغيرات في المركز المالي والأداء المالي. تستند الدراسة إلى عرض العديد من السياسات المحاسبية التي تحدد أو تؤثر على المركز المالي للكيان وأدائه. ويعتبر محاولة للجمع بين الجوانب النظرية والأمثلة العملية.

● **المنهج المتبع:** تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

● **النتائج:** سلطت هذه الدراسة الضوء على كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" للتلاعب بالأرباح من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية. وتُقدم الدراسة أمثلة على ذلك في إدارة المخزون، وإهلاك الأصول الثابتة، وإعادة تقييمها، مُشيرةً إلى أن هذه الممارسات تؤثر على

³⁶ Sabau, L. I. (2013). Creative accounting - the result of pressures from users. Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara, 19, 636-641.

³⁷ Dumbrava, P., Csosz, C., & Márton, A. (2012). Creative accounting - tangible assets and amortization. Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara, 18, 770-777.

القوائم المالية وتُشوّه الصورة الحقيقية للمنشأة. تركز الدراسة على الأسباب والعوامل التي تُحفز استخدام "المحاسبة الإبداعية"، بالإضافة إلى آثارها على أداء المنشأة. وتُقدم الدراسة مجموعة من السياسات والمعايير المحاسبية التي تُؤثر على الوضع المالي للمنشأة، وتُشير إلى أهمية تقييم المخزون وإهلاك الأصول الثابتة وإعادة تقييمها في "المحاسبة الإبداعية".

14. Dumbrava, p., csosz, c., & márton, a. (2012). Creative accounting – tangible assets and amortization. ³⁸

- **التحليل:** التقييم هو أمر ضروري من الدرجة الأولى ويتكون من التعبير باستخدام المعيار النقدي للأصول والعمليات والموارد للكيانات. لدى الكيانات الاقتصادية وقادتها تقنيات مختلفة للتعامل مع المعلومات المقدمة في البيانات السنوية: للتأثير على النتائج أو لتغيير الوضع المالي للكيان. أكثر تقنيات المحاسبة الإبداعية استخدامًا للأصول الملموسة هي التالية: معالجة سياسة الإهلاك والانخفاض في القيمة، وإعادة تقييم الأصول الملموسة، ورسملة المصروفات اللاحقة للتكليف (رسملة المصروفات أو عدم رسملتها) ومعالجة تكاليف التطوير. الهدف من هذه الورقة هو تقديم تأثير سياسة الإهلاك المستخدمة من قبل الكيانات في رومانيا والمجر من خلال دراسة حالة على البيانات المالية السنوية.
- **المنهج المتبع:** دراسة حالة على البيانات المالية السنوية.
- **النتائج:** خلصت الدراسة إلى أن "المحاسبة الإبداعية" تُستخدم للتلاعب بالأرباح من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية، خاصةً في مجالات مثل إدارة المخزون، وإهلاك الأصول الثابتة، وإعادة تقييمها. تُؤثر هذه الممارسات على القوائم المالية وتُشوّه الصورة الحقيقية للمنشأة. تُركز الدراسة على دوافع استخدام "المحاسبة الإبداعية" وآثارها على أداء المنشأة، وتُقدم أمثلة على السياسات والمعايير المحاسبية التي تُؤثر على الوضع المالي للمنشأة.

³⁸ : Dumbrava, P., Csosz, C., & Márton, A. (2012). Opcit.

15. Imbrescu carmen, m., & hategan camelia, d. (2012). Creative accounting and fiscal fraud. ³⁹

- **التحليل:** تشير هذه الدراسة إلى أن المعلومات المحاسبية لا تتجح في عكس الصورة الحقيقية للكيان إلا جزئياً بسبب التلاعب بالبيانات المحاسبية من خلال ممارسة المحاسبة الإبداعية من قبل المحاسبين والمديرين، تحت الإدارة الدقيقة للمراجعين الذين يشهدون على أن الأوضاع المالية تعكس الواقع. المحاسبة الإبداعية لها هدف مشترك هو خلق صورة مشوهة للكيان، وأكثر ازدهاراً، وتضليل مستخدمي المعلومات من خلال المكونات المالية. يتم تقديم تقنيات التعامل من خلال المعالجات والسياسات المحاسبية الموصي بها من قبل المعايير المحاسبية الوطنية والمعايير المحاسبية الدولية.
- **المنهج المتبع:** تعتمد هذه الدراسة على **المنهج الوصفي التحليلي**
- **النتائج:** خلصت الدراسة إلى أن "المحاسبة الإبداعية" تؤدي إلى تشويه الصورة الحقيقية للكيان الاقتصادي، وتستخدم كأداة للاحتيال الضريبي من خلال استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية.

16. The moderating impact of the audit committee on creative accounting determination and financial reporting quality in iraqi commercial banks. ⁴⁰

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص دور لجان التدقيق في التخفيف من تأثير محددات المحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية العراقية.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام منهج بحث استنتاجي يعتمد على الاستبيان، حيث تم جمع البيانات من 384 موظفًا في البنوك التجارية العراقية.
- **النتائج:** أظهرت النتائج أن لجان التدقيق لها تأثير إيجابي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن هناك علاقة إيجابية بين قوة لجان التدقيق وجودة التقارير المالية.

³⁹ Imbrescu Carmen, M., & Hategan Camelia, D. (2012). Creative accounting and fiscal fraud. Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara, 18, 640-645.

⁴⁰ Abed, I. A., et al. (2022). The Moderating Impact of the Audit Committee on Creative Accounting Determination and Financial Reporting Quality in Iraqi Commercial Banks. *Risks*, 10(4), 77.

17. The impact of audit quality in reducing the creative accounting practices and activating external investments (an applied study to the iraqi stock exchange)⁴¹

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير جودة التدقيق في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتنشيط الاستثمارات الخارجية في سوق العراق للأوراق المالية.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه للمدققين وأعضاء لجان التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- **النتائج:** أشارت النتائج إلى أن جودة التدقيق تؤثر إيجاباً في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن هناك علاقة إيجابية بين جودة التدقيق ومستوى الاستثمارات الخارجية.

18. Iredele, O. O., Adeyeye, G. B., & Owoyomi, E. B. (2022). Creative Accounting and Shareholders Wealth Maximization in Listed Consumer Goods Companies in Nigeria.⁴²

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على تعظيم ثروة المساهمين في شركات السلع الاستهلاكية المدرجة في نيجيريا.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع بيانات panel لفترة 9 سنوات (2011-2019) من التقارير السنوية للشركات المدرجة.
- **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن التغييرات المتكررة في طريقة تقييم المخزون وطرق تقييم الأصول لها تأثير كبير على ثروة المساهمين، في حين أن التغييرات المتكررة في طرق الاستهلاك وطرق تقييم الخصوم ليس لها تأثير كبير على ثروة المساهمين.

19. Abed, S. M., Al-Harashsheh, M., & Alqatan, A. M. (2022). Creative Accounting and the Quality of Financial Reports: Determinants and Impacts.⁴³

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى استعراض محددات المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على جودة التقارير المالية، مع التركيز على القطاع المصرفي.

⁴¹ Jabbar, F. S. (2022). The Impact of Audit Quality in Reducing the Creative Accounting Practices and Activating External Investments (An Applied Study to the Iraqi Stock Exchange). *Webology*, 19(1), 6208–6236.

⁴² Iredele, O. O., Adeyeye, G. B., & Owoyomi, E. B. (2022). Creative Accounting and Shareholders Wealth Maximization in Listed Consumer Goods Companies In Nigeria. *Copernican Journal of Finance and Accounting*, 11(1), 49-66.

⁴³ Abed, S. M., Al-Harashsheh, M., & Alqatan, A. M. (2022). Creative Accounting and the Quality of Financial Reports: Determinants and Impacts. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 4420–4427.

• **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، من خلال مراجعة الأدبيات السابقة ذات الصلة.

• **النتائج:** خلصت الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على جودة التقارير المالية، خاصة في القطاع المصرفي. يمكن استخدام المحاسبة الإبداعية للتلاعب بالمعلومات المالية من خلال استغلال القواعد الحالية أو تجاهل قاعدة أو أكثر.

20.Abed, I. A., et al. (2022). Creative accounting determination and financial reporting quality: The integration of transparency and disclosure.⁴⁴

• **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين محددات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في البنوك التجارية العراقية، مع التركيز على دور الشفافية والإفصاح في تعزيز هذه العلاقة.

• **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الاستنتاجي القائم على الاستبيان، حيث تم جمع البيانات من 364 موظفًا في البنوك التجارية العراقية.

• **النتائج:** أظهرت النتائج أن تكامل الشفافية والإفصاح يعزز العلاقة بين محددات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في البنوك.

21.Abed, I. A., et al. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality.⁴⁵

• **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة آثار مسؤولية الشركة الاجتماعية في تعديل العلاقة بين محددات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في البنوك التجارية العراقية.

• **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الاستنتاجي القائم على الاستبيان، حيث تم جمع البيانات من 364 موظفًا في البنوك التجارية العراقية.

• **النتائج:** أظهرت النتائج أن مسؤولية الشركة الاجتماعية لها تأثير كبير في تعديل العلاقة بين محددات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية للبنوك نحو تحقيق المزايا التنافسية.

⁴⁴ Abed, I. A., et al. (2022). Creative accounting determination and financial reporting quality: The integration of transparency and disclosure. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(2), 1–14.

⁴⁵ Abed, I. A., et al. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality. *International Journal of Data and Network Science*, 6(4), 1183–1192.

22. Ado, Y. Y., et al. (2022). Audit quality and creative accounting strategy: evidence from Nigerian public listed companies.⁴⁶

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين جودة التدقيق واستراتيجية المحاسبة الإبداعية في الشركات النيجيرية المدرجة في البورصة.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام بيانات 84 شركة مدرجة في بورصة نيجيريا للأوراق المالية للفترة من 2010 إلى 2018، وتم تحليلها باستخدام الانحدار المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين استقلالية التدقيق واستراتيجية المحاسبة الإبداعية، في حين لم تكن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين رسوم التدقيق وحجم التدقيق واستراتيجية المحاسبة الإبداعية.

23. Nurunnabi, M. (2015). The Impact of the Use of Creative Accounting on the Financial Position and Performance of the Company.⁴⁷

- **التحليل:** هذه الدراسة تهدف إلى تحديد تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية على الوضع المالي وأداء الشركة.
- **المنهج المتبع:** تعتمد هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي، حيث يتم تحليل البيانات المالية لشركات مختلفة لتحديد مدى استخدامها لتقنيات المحاسبة الإبداعية وتأثير ذلك على أدائها المالي.
- **النتائج:** توصلت الدراسة إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يمكن أن يؤثر بشكل كبير على الوضع المالي وأداء الشركة، ويمكن أن يؤدي إلى تضليل المستثمرين والدائنين وغيرهم من أصحاب المصلحة.

24. Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2022). The impact of creative accounting practices on the quality of financial reporting in Jordan.⁴⁸

- **التحليل:** تسعى هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة التقارير المالية في الأردن، مع التركيز على دور لجان التدقيق في الحد من هذه الممارسات.

⁴⁶ Ado, Y. Y., et al. (2022). Audit quality and creative accounting strategy: evidence from nigerian public listed companies. Accounting, 8(3), 567-576.

⁴⁷ Nurunnabi, M. (2015). The Impact of the Use of Creative Accounting on the Financial Position and Performance of the Company. International Journal of Economics, Finance and Management Sciences, 3(4), 237.

⁴⁸ Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2022). The impact of creative accounting practices on the quality of financial reporting in Jordan. Academy of Accounting and Financial Studies Journal, 26(Special Issue 1), 1-13.

- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى عينة من المدققين الداخليين والخارجيين في الأردن.
- **النتائج:** كشفت النتائج عن وجود علاقة سلبية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية، وأكدت على دور لجان التدقيق في الحد من هذه الممارسات.

25. Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices and Financial Reporting Quality: Evidence from GCC Listed Companies.⁴⁹

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في الشركات المدرجة في دول مجلس التعاون الخليجي.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 54 شركة مدرجة في دول مجلس التعاون الخليجي للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يقلل من جودة التقارير المالية.

26. Nasser, Q. M. (2022). The Effect of Creative Accounting Practices on the Quality of Financial Statements.⁵⁰

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى تحديد تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة البيانات المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى عينة من المدققين الداخليين والخارجيين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **النتائج:** أظهرت النتائج أن ممارسات المحاسبة الإبداعية تؤثر سلبًا على جودة البيانات المالية، وأن هناك حاجة إلى تعزيز الرقابة والشفافية في الشركات الفلسطينية للحد من هذه الممارسات.

⁴⁹ Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices and Financial Reporting Quality: Evidence from GCC Listed Companies. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 3687–3696

⁵⁰ Nasser, Q. M. (2022). The Effect of Creative Accounting Practices on the Quality of Financial Statements. *International Journal of Business and Management*, 17(7), 63.

27. Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices.⁵¹

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير حوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الأردن، مع التركيز على دور مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والملكية المؤسسية.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 91 شركة مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج أن حوكمة الشركات تؤثر سلبًا على ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن هناك دور مهم لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق والملكية المؤسسية في الحد من هذه الممارسات.

:Creative Accounting and Audit Quality .(2023) .H ,Al-Sayed & .M .Q ,C Nasser Evidence from Palestine.⁵²

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين المحاسبة الإبداعية وجودة التدقيق في فلسطين.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى عينة من المدققين الداخليين والخارجيين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين المحاسبة الإبداعية وجودة التدقيق، مما يشير إلى أن جودة التدقيق العالية يمكن أن تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

28. Alzoubi ,E .S .(2022) .The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies.⁵³

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء المالي للشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة.

⁵¹ Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices: Evidence from Jordan. *International Journal of Professional Business Review*, 8(3), e01344-e01344.

⁵² Nasser, Q. M., & Al-Sayed, H. (2023). Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 18(4), 100.

⁵³ Alzoubi ,E .S .(2022) .The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies .*Journal of Positive School Psychology*.3538–3528 ,(3)6 ,

- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 55 شركة صناعية أردنية مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
 - **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين المحاسبة الإبداعية والأداء المالي للشركات، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يضر بالأداء المالي للشركات.
- 29.¹ Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices.⁵⁴**
- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير حوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الأردن، مع التركيز على دور مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والملكية المؤسسية.
 - **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 91 شركة مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
 - **النتائج:** أظهرت النتائج أن حوكمة الشركات تؤثر سلباً على ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن هناك دور مهم لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق والملكية المؤسسية في الحد من هذه الممارسات.

30.¹ Nasser, Q. M., & Al-Sayed, H. (2023). Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine.⁵⁵

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين المحاسبة الإبداعية وجودة التدقيق في فلسطين.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى عينة من المدققين الداخليين والخارجيين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

⁵⁴ Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices: Evidence from Jordan. *International Journal of Professional Business Review*, 8(3), e01344-e01344.

⁵⁵ Nasser, Q. M., & Al-Sayed, H. (2023). Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 18(4), 100.

- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين المحاسبة الإبداعية وجودة التدقيق، مما يشير إلى أن جودة التدقيق العالية يمكن أن تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

31.1¹ Alzoubi, E. S. (2022). The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies.⁵⁶

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء المالي للشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 55 شركة صناعية أردنية مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين المحاسبة الإبداعية والأداء المالي للشركات، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يضر بالأداء المالي للشركات.

32. Nasser, Q. M., & Abed, S. M. (2022). Creative Accounting Practices and Corporate Financial Performance: Evidence from Palestine.⁵⁷

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى فحص العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والأداء المالي للشركات في فلسطين.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان تم توزيعه على عينة من المحاسبين والمدققين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والأداء المالي للشركات، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يضر بالأداء المالي للشركات.

⁵⁶ Alzoubi, E. S. (2022). The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 3528–3538.

⁵⁷ Nasser, Q. M., & Abed, S. M. (2022). Creative Accounting Practices and Corporate Financial Performance: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 17(12), 1.

33. Al-Dalabih, A. M. (2022). Creative Accounting Practices and Their Impact on the Quality of Financial Reporting: An Empirical Study on the Listed Jordanian Industrial Companies. 58

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في البورصة.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 55 شركة صناعية أردنية مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة التقارير المالية، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يقلل من جودة التقارير المالية.

34. Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices in Jordanian Companies: An Empirical Study. 59

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى تحديد ممارسات المحاسبة الإبداعية الأكثر شيوعًا في الشركات الأردنية، ودراسة العوامل التي تؤثر على استخدام هذه الممارسات.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى عينة من المحاسبين والمدققين في الشركات الأردنية.
- **النتائج:** أظهرت النتائج أن ممارسات المحاسبة الإبداعية منتشرة في الشركات الأردنية، وأن العوامل الرئيسية التي تؤثر على استخدام هذه الممارسات هي الضغوط لتحقيق أهداف الأداء، وضعف الرقابة الداخلية، وعدم كفاية العقوبات على المخالفين.

⁵⁸ Al-Dalabih, A. M. (2022). Creative Accounting Practices and Their Impact on the Quality of Financial Reporting: An Empirical Study on the Listed Jordanian Industrial Companies. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(Special Issue 1), 1-12.

⁵⁹ Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices in Jordanian Companies: An Empirical Study. *International Journal of Business and Management*, 17(12), 81

35.Nasser, Q. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Creative Accounting on Financial Performance: An Empirical Study on Jordanian Industrial Companies.⁶⁰

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء المالي للشركات الصناعية الأردنية.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم جمع البيانات من التقارير السنوية لـ 55 شركة صناعية أردنية مدرجة في بورصة عمان للفترة من 2010 إلى 2019، وتم تحليلها باستخدام الانحدار الخطي المتعدد.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية بين المحاسبة الإبداعية والأداء المالي للشركات، مما يشير إلى أن استخدام المحاسبة الإبداعية يضر بالأداء المالي للشركات.

36.Awad, I. M. (2020). Creative accounting practices in Lebanon: Empirical research.⁶¹

- **التحليل:** بحث يهدف إلى دراسة مدى انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية في لبنان، والدوافع وراء استخدامها، من وجهة نظر شركات المحاسبة.
- **المنهج المتبع:** المنهج الوصفي التحليلي، باستخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات.
- **النتائج:** تشير النتائج إلى أن ممارسات المحاسبة الإبداعية منتشرة في لبنان، وأن الدوافع الرئيسية لاستخدامها هي تحقيق أهداف الشركة وإرضاء أصحاب المصلحة. وتسلط الدراسة الضوء أيضاً على دور المدققين الخارجيين في الكشف عن هذه الممارسات ومنعها.

37.Jaradat, B. A. F., Al-Jarrah, M. A. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). The Role of Internal Audit to Reduce the Effects of Creative Accounting on the Reliability of Financial Statements in the Jordanian Islamic Banks.⁶²

- **التحليل:** تهدف الدراسة إلى بحث دور التدقيق الداخلي في التخفيف من آثار ممارسات المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية في البنوك الإسلامية الأردنية.

⁶⁰ Nasser, Q. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). Opcit, 94.

⁶¹ Awad, I. M. (2020). Creative accounting practices in Lebanon: Empirical research. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 13(3), 822-846.

⁶² Jaradat, B. A. F., Al-Jarrah, M. A. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). The Role of Internal Audit to Reduce the Effects of Creative Accounting on the Reliability of Financial Statements in the Jordanian Islamic Banks. *International Journal of Financial Studies*, 10(3), 60.

- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، باستخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات.
- **النتائج:** كشفت النتائج عن وجود دور للتدقيق الداخلي (بما في ذلك الاستقلالية والموضوعية، والتحقق، والعناية المهنية، والحياد) في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية في البنوك الإسلامية الأردنية .

38. Bína, V., Zelenková, M., & Rain, T. (2023). Detection of Creative Accounting in Agricultural Enterprises. *Agrarian Perspectives*.⁶³

- **التحليل:** تركز هذه الدراسة على الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الزراعية، وتحديد ما إذا كانت المحاسبة الإبداعية تستخدم بشكل متزايد من قبل المؤسسات الزراعية التي حصلت على قرض مصرفي، وما إذا كان هناك جهد للتلاعب بالبيانات المالية بشكل رئيسي في المؤسسات الصغيرة أو المتوسطة والكبيرة.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم تطبيق أربعة نماذج رياضية مالية على 150 وحدة محاسبية ذات نشاط زراعي أساسي.
- **النتائج:** تم تحديد زيادة في خطر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في 28% من الشركات التي تم التحقيق فيها في المتوسط خلال الفترة التي تم رصدها. ومع ذلك، لم يتم إثبات الافتراض بأن حجم الوحدة المحاسبية له تأثير كبير على استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية . ومع ذلك، يمكن توقع وجود دافع أكبر للتلاعب بالبيانات المالية في الوحدات المحاسبية الأصغر نظرًا لوضعها المالي الأقل استقرارًا، وهو ما تؤكد نماذج Altman Z-score و N05. في الوقت نفسه، تم العثور على احتمال أكبر لاستخدام وميل إلى استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية بين الوحدات التي حصلت على قرض مصرفي، والذي ينبع من الحاجة إلى تأمين والحفاظ على تمويل كافٍ للأنشطة التجارية.

⁶³ Bína, V., Zelenková, M., & Rain, T. (2023). Detection of Creative Accounting in Agricultural Enterprises. *Agrarian Perspectives*, 24, 61–73.

39. Ervin, D., & Hajdu, P. (2021). Measurement of creative accounting by transparency and disclosure index (TDI) method in automobile industry.⁶⁴

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى التحقيق في العلاقة بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية من خلال تطبيق طريقة مؤشر الشفافية والإفصاح (TDI) في صناعة السيارات.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام المنهج الكمي، حيث تم تطبيق طريقة TDI على عينة من شركات صناعة السيارات، وتم استخدام تحليل الارتباط لقياس العلاقة بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية.
- **النتائج:** أظهرت النتائج وجود علاقة سلبية متوسطة بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية في صناعة السيارات.

40. Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). A framework for identifying the falsified financial statements using network textual analysis: A general model and the Greek example.⁶⁵

- **التحليل:** تهدف هذه الدراسة إلى تقديم منهجية قائمة على تحليل الشبكات الاجتماعية للتنبؤ بالاحتيال المالي للشركات.
- **المنهج المتبع:** تم استخدام البيانات التي تم الحصول عليها من البيانات المالية وتقارير المدققين لجميع الشركات اليونانية المدرجة في بورصة أثينا خلال الفترة 2008-2015. تم تطبيق العديد من المقارنات والاختبارات الإحصائية، من أجل العثور على نموذج لتحليل النصوص الشبكية يمكن أن يكون بمثابة مؤشر على "الأعلام الحمراء" في عملية تدقيق البيانات المالية بحثاً عن الاحتيال.
- **النتائج:** يمكن أن تكون نتائج هذه الدراسة مفيدة للقطاع المصرفي والمراجعين الداخليين والخارجيين والسلطات الضريبية أو سلطات الدولة الأخرى والمستثمرين المحتملين أو مستشاري الأعمال.

⁶⁴ Ervin, D., & Hajdu, P. (2021). Measurement of creative accounting by transparency and disclosure index (TDI) method in automobile industry. SHS Web of Conferences, 91, 01014.

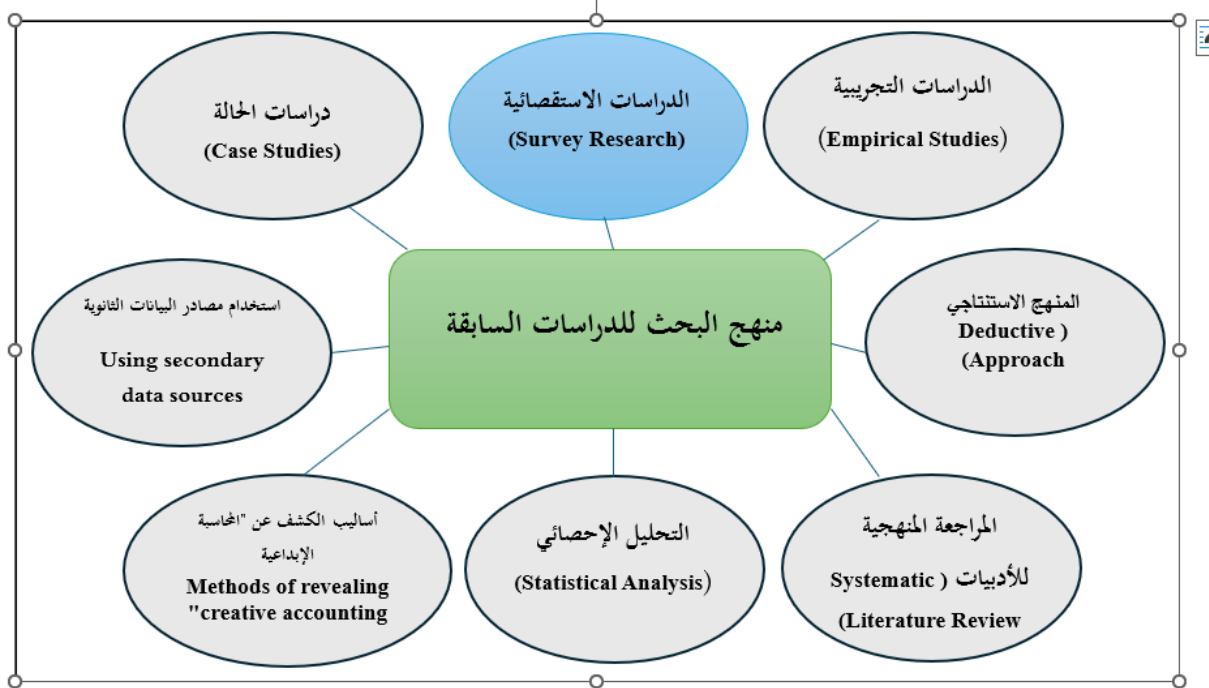
⁶⁵ Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). A framework for identifying the falsified financial statements using network textual analysis: A general model and the Greek example. *Annals of Operations Research*, 316(1), 513-527

المطلب الثاني: ملخص تحليلي لمنهجية البحث المعتمدة للدراسات السابقة

بشكل عام، اعتمدت معظم الدراسات على المنهج الكمي، حيث تم استخدام أدوات مثل الاستبيانات وتحليل البيانات الثانوية والانحدار والاختبار الإحصائي وتحليل المحتوى ونماذج رياضية مالية وطريقة TDI ونموذج Beneish ومقدر الفرق في الفروق والمربعات الصغرى العادية. فيما يلي تفصيل أكثر للمنهجيات المستخدمة في كل دراسة:

كما في الشكل رقم (04)، والذي يوضح الإطار التحليلي للدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية.

الشكل رقم (04): يوضح الإطار التحليلي للدراسات السابقة حسب الأثر للمحاسبة الإبداعية



المصدر: من اعداد البحث

- وتجدر الإشارة إلى أن بعض الدراسات استخدمت مزيجاً من طرق البحث المختلفة لتحقيق أهدافها. تظهر الدراسات تنوعاً في المنهجيات المستخدمة، مما يعكس طبيعة الموضوعات المختلفة التي تم تناولها. ومع ذلك، يمكن ملاحظة بعض النقاط الحرجة:
- **هيمنة المنهج الكمي:** يلاحظ أن معظم الدراسات اعتمدت على المنهج الكمي، مما قد يحد من فهم الظواهر المدروسة بشكل أعمق.

- قيود في حجم العينة: بعض الدراسات اعتمدت على عينات صغيرة، مما قد يحد من تعميم النتائج.
- الحاجة إلى مزيد من البحث: أشارت جميع الدراسات إلى الحاجة إلى مزيد من البحث في مجالات مختلفة، مما يشير إلى أن هناك العديد من الأسئلة التي لم تتم الإجابة عليها بعد في هذا المجال.

المطلب الثالث: تحديد منهجية البحث

منطقياً لا يوجد منهج بحث واحد مثالي يناسب جميع الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية . يعتمد اختيار المنهج الأنسب على طبيعة السؤال البحثي، والسياق الذي تجرى فيه الدراسة، والبيانات المتاحة . ومع ذلك، يمكن أن يكون **المنهج المختلط**، الذي يجمع بين الأساليب الكمية والنوعية، مفيداً في توفير فهم أعمق للمحاسبة الإبداعية وتأثيرها . يمكن أن تساعد الأساليب الكمية في تحديد مدى انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية وعواملها المؤثرة، بينما يمكن أن تساعد الأساليب النوعية في فهم الدوافع الكامنة وراء هذه الممارسات وآثارها على مختلف أصحاب المصلحة . بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يكون استخدام تقنيات متقدمة مثل التعلم الآلي مفيداً في الكشف عن الأنماط والاتجاهات في البيانات المالية التي قد تشير إلى وجود محاسبة إبداعية . أخيراً، من المهم أن يتم تصميم الدراسات بعناية لضمان أن تكون العينات ممثلة للمجتمع المدروس، وأن يتم قياس المتغيرات بشكل موثوق وصحيح، وأن يتم تحليل البيانات بشكل مناسب .

الدراسات التي استخدمت الاستبيانات:

بالنظر إلى الدراسات التي تم تحليلها، لم يتم استخدام منهج الدراسات الاستكشافية من خلال الاستبيان بشكل صريح في أي منها . ومع ذلك، هناك دراسات استخدمت الاستبيان كأداة لجمع البيانات، ولكنها لم تكن بالضرورة تتبع منهج الدراسات الاستكشافية .

- **The Impact of Audit Quality in Reducing the Creative Accounting Practices and Activating External Investments (An Applied Study to the Iraqi Stock Exchange)**

تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من المدققين وأعضاء لجان التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .

- **The Effect of Creative Accounting Practices on the Quality of Financial Statements** تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من المدققين الداخليين والخارجيين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine** تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من المدققين الداخليين والخارجيين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **Creative Accounting Practices and Corporate Financial Performance: Evidence from Palestine** تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من المحاسبين والمدققين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
- **Creative Accounting Practices in Jordanian Companies: An Empirical Study** تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات من المحاسبين والمدققين في الشركات الأردنية.
- **The Impact of the Computerized Accounting Information System in Reducing Financial Risks in Jordanian Commercial Banks** استخدمت الدراسة نهجًا قائمًا على الاستبيان لجمع المعلومات.
- **Accounting Profession in Iraq in light of Industry 4.0 Challenges and Benefits** تم استخدام الاستبيانات لجمع البيانات من المحاسبين في مختلف الصناعات.
- **Finansal bilgi manipülasyonu ve yaratıcı muhasebeye ilişkin meslek mensupları üzerine bir araştırma** بحث ميداني يعتمد على استبيان موجه للمحاسبين القانونيين في تركيا
- **The Impact of Creative Accounting Techniques on the Reliability of Financial Reporting with Particular Reference to Saudi Auditors and Academics** تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات.
- **Empirical Evidence of Romanian Auditors' Behavior Regarding Creative Accounting Practices.** تم استخدام استبيان لجمع البيانات من المراجعين القانونيين في رومانيا
- **The Effect of Creative Accounting on the Job Performance of Accountants (Auditors) in Reporting Financial Statement in Nigeria.** تم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من المحاسبين (المدققين) في نيجيريا.
- **Creative Accounting & Financial Reporting: Model Development & Empirical Testing.**

تم جمع البيانات الأولية من خلال استبيان تم توزيعه على عينة من 100 مدير مالي في شركات مختلفة في باكستان.

على الرغم من أن هذه الدراسات استخدمت الاستبيانات لجمع البيانات، إلا أنها لم تكن بالضرورة تتبع منهج الدراسات الاستكشافية. فالدراسات الاستكشافية تهدف عادةً إلى استكشاف موضوع جديد أو غير مفهوم بشكل جيد، وتستخدم أساليب متنوعة لجمع البيانات، مثل المقابلات والملاحظة وتحليل المستندات، بالإضافة إلى الاستبيانات. في المقابل، الدراسات المذكورة أعلاه استخدمت الاستبيانات بشكل أساسي لاختبار فرضيات محددة أو قياس متغيرات معينة، مما يشير إلى أنها كانت تتبع منهجًا أكثر تصديقًا أو وصفيًا.

لم يتم استخدام منهج الدراسات الاستكشافية من خلال الاستبيان بشكل صريح في أي من الدراسات التي تم تحليلها. ومع ذلك، فإن استخدام الاستبيانات كأداة لجمع البيانات كان شائعًا في هذه الدراسات، مما يشير إلى أهمية هذه الأداة في البحوث المحاسبية.

تظهر الدراسات تركيزًا كبيرًا على المنهج الكمي، مع استخدام محدود للمنهج النوعي. هذا قد يحد من فهمنا العميق للدوافع والعمليات الكامنة وراء المحاسبة الإبداعية.

يوصى باستخدام المنهج المختلط الذي يجمع بين الأساليب الكمية والنوعية في الأبحاث المستقبلية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يكون استخدام تقنيات متقدمة مثل تحليل النصوص مفيدًا في الكشف عن الأنماط والاتجاهات في البيانات المالية التي قد تشير إلى وجود محاسبة إبداعية.

منهجية البحث المثلى تعتمد على طبيعة السؤال البحثي. إذا كان الهدف هو فهم الدوافع والعمليات الكامنة وراء المحاسبة الإبداعية، فإن المنهج النوعي أو المختلط سيكون أكثر ملاءمة. أما إذا كان الهدف هو قياس مدى انتشار هذه الممارسات وعواملها المؤثرة، فإن المنهج الكمي سيكون أكثر فعالية. في كلتا الحالتين، من المهم أن يتم تصميم الدراسات بعناية لضمان أن تكون العينات ممثلة للمجتمع المدروس، وأن يتم قياس المتغيرات بشكل موثوق وصحيح، وأن يتم تحليل البيانات بشكل مناسب.

تقدم هذه الدراسات منظورًا متعدد الأبعاد للمحاسبة الإبداعية، بدءًا من تعريفها وأنواعها إلى دوافعها وآثارها. تتناول بعض الدراسات قضايا محددة مثل استخدام المحاسبة الإبداعية في سياقات

مختلفة مثل اليونان ونيجيريا، بينما تركز دراسات أخرى على جوانب معينة مثل تأثيرها على الأداء المالي للشركات أو دور التدقيق الداخلي في الحد من آثارها السلبية.

تستخدم معظم الدراسات المنهج الكمي، مع الاعتماد على الاستبيانات وتحليل البيانات الثانوية والانحدار كأدوات بحثية رئيسية. ومع ذلك، هناك أيضًا دراسات تستخدم المنهج النوعي، مثل المقابلات ودراسات الحالة، للحصول على فهم أعمق للدوافع والتصورات المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية.

بشكل عام، تساهم هذه الدراسات في زيادة فهمنا للمحاسبة الإبداعية وتأثيرها على الشركات وأصحاب المصلحة. ومع ذلك، فإن الاعتماد الكبير على المنهج الكمي وقيود حجم العينة في بعض الدراسات يحد من تعميم النتائج. هناك حاجة إلى مزيد من البحث، باستخدام مجموعة متنوعة من المنهجيات، لمعالجة هذه القيود وتوفير فهم أكثر شمولية للمحاسبة الإبداعية.

يوصى باستخدام المنهج المختلط، الذي يجمع بين الأساليب الكمية والنوعية، في الأبحاث المستقبلية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يكون استخدام تقنيات متقدمة مثل تحليل النصوص والتعلم الآلي مفيدًا في الكشف عن الأنماط والاتجاهات في البيانات المالية التي قد تشير إلى وجود محاسبة إبداعية.

يمكن في الختام طرح النتيجة التالية، بكون منهجية البحث المثلى تعتمد على طبيعة السؤال البحثي، والسياق الذي تجرى فيه الدراسة، والبيانات المتاحة. ومع ذلك، يمكن أن يكون المنهج المختلط، الذي يجمع بين الأساليب الكمية والنوعية، مفيدًا في توفير فهم أعمق للمحاسبة الإبداعية وتأثيرها. يمكن أن تساعد الأساليب الكمية في تحديد مدى انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية وعواملها المؤثرة، بينما يمكن أن تساعد الأساليب النوعية في فهم الدوافع الكامنة وراء هذه الممارسات وآثارها على مختلف أصحاب المصلحة

المبحث الثالث: عرض تحليلي للفجوة البحثية

عقب استعراض الإطار التحليلي للدراسات السابقة وتحليل منهجيات البحث المستخدمة، يُحدد هذا المبحث "الفجوة البحثية" في مجال تأثير "المحاسبة الإبداعية" على التسيير الجبائي من خلال تحليل الأسئلة البحثية التي لم تتم الإجابة عليها بشكل كامل ضمن نتائج الدراسات، والجوانب التي تحتاج إلى مزيد من البحث، مما يُساهم في توجيه الباحثين المُستقبليين نحو مواضيع جديدة، و يُمكن القارئ من فهم هذه الفجوة، وتحديد الجوانب التي تحتاج إلى مزيد من البحث، وتقييم مساهمة الدراسات السابقة، واستشراف اتجاهات البحث المُستقبلية.

المطلب الأول: الفجوة البحثية للدراسات السابقة

سيتم تحليل "الفجوة البحثية" من خلال تحديد الأسئلة البحثية التي لم يتم الإجابة عليها بشكل كامل، والجوانب التي تحتاج إلى مزيد من البحث والتحليل، حيث من المنتظر ان يُساهم هذا التحليل في توجيه البحث العلمي نحو مواضيع جديدة ومُبتكرة، وتطوير المعرفة في هذا المجال. حيث سيتم تحليل للفجوة البحثية لكل دراسة على حدة فيما يتعلق بموضوع "أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية".

سيتم عرض 44 دراسة ضمن هذا العرض التحليلي للفجوة البحثية للدراسات السابقة للموضوع.

1. زنودة إيمان، (2020)، المحاسبة الإبداعية واشكالية التسيير الضريبي - دراسة حالة المؤسسة

الاقتصادية طهراوي ولاية بسكرة للفترة 2002-2017.⁶⁶

الفجوة البحثية: تُشير الدراسة إلى وجود علاقة بين "المحاسبة الإبداعية" و "التسيير الضريبي العدواني" في المؤسسات الجزائرية، حيث تُستخدم "المحاسبة الإبداعية" كأداة لتقليل الالتزامات الضريبية. ومع ذلك، توجد فجوة بحثية في هذه الدراسة تتمثل في كون الدراسة شملت بعض القصور، حيث لم تتناول الجوانب الأخلاقية لـ "المحاسبة الإبداعية" بشكل كافٍ، ولم تتطرق لتأثيرها على ثقة المستثمرين، كما أهملت دور التكنولوجيا في هذا المجال، وركزت على دراسة حالة واحدة مما يُحد من إمكانية تعميم نتائجها.

2. عباسي، ص.، زنودة، إ.، و الشاوي، م. ف. (2022). استخدام نهج ARDL لتفسير العلاقة

بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي: دراسة حالة شركة كوكا كولا-1998).⁶⁷

⁶⁶ زنودة إيمان، (2020)، المحاسبة الإبداعية واشكالية التسيير الضريبي - دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية طهراوي ولاية بسكرة للفترة 2002-2017، اطروحة دكتوراة، جامعة بسكرة، الجزائر، غير منشورة.

الفجوة البحثية: على الرغم من أن الدراسة تُقدم إسهامًا هامًا في فهم العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي"، إلا أن هناك بعض الفجوات البحثية التي يُمكن تناولها في دراسات مستقبلية، مثل عدم تناول دوافع استخدام "المحاسبة الإبداعية" بشكل كافٍ حيث ركزت الدراسة على قياس العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي" دون التعمق في دوافع الشركات لاستخدام هذه الممارسات. إضافة عدم تناول تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مختلف أصحاب المصلحة، حيث لم تتطرق الدراسة إلى كيفية تأثير "المحاسبة الإبداعية" على أصحاب المصلحة الآخرين، مثل الموظفين والموردين والمجتمع ككل. كذلك عدم تناول دور التكنولوجيا في المحاسبة الإبداعية ككيفية تأثير التكنولوجيا، مثل الذكاء الاصطناعي، على استخدام "المحاسبة الإبداعية" في التسيير الجبائي، وكيف يُمكن أن تُساعد التكنولوجيا في الكشف عن هذه الممارسات.

3. Chimonaki, C. (2021). Creative Accounting, Fraud and IFRS in Greece. ⁶⁸

الفجوة البحثية: لم تحدد الدراسة بشكل صريح فجوة بحثية محددة، لكن يمكن استنتاج أن هناك حاجة إلى مزيد من البحث حول فعالية تقنيات التعلم الآلي في الكشف عن الاحتيال في البيانات المالية، خاصة في سياق تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في اليونان.

4. Blazek, R. (2021). Creative accounting as a global tool for tax optimization. ⁶⁹

الفجوة البحثية: تشير الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية لا تزال غير قابلة للكشف تمامًا، وتدعو إلى تطوير نماذج وأدوات أكثر فعالية للكشف عن التلاعب المحاسبي، خاصة في سياق تحسين الضرائب.

5. Kollar, B. (2021). Web Globalization and Its Possible Consequences on Usage of Different Creative Accounting Techniques. ⁷⁰

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على وصف الدوافع وراء استخدام إدارة الأرباح وتأثير العولمة على هذه الدوافع، وتشير إلى الحاجة إلى مزيد من البحث حول كيفية تطور هذه الدوافع في ظل العولمة المستمرة.

⁶⁷ عباسي، ص.، زودة، إ.، و الشاوي، م. ف. (2022). استخدام نذج ARDL لتفسير العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي: دراسة حالة شركة كوكا كولا-1998. مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، (1)5.

⁶⁸ Chimonaki, C. (2021). Opcit: 1-220.

⁶⁹ Blazek, R. (2021). Opcit: 20.

⁷⁰ Kollar, B. (2021). Opcit. 815.

6. Androniceanu, A., & Strakova, L. (2021). Creative accounting in a global business environment.⁷¹

الفجوة البحثية: تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على استخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات الموجودة في بيئة الأعمال العالمية، لكنها لا تتعمق في تحليل العوامل التي تؤدي إلى استخدام هذه الممارسات أو آثارها على مختلف أصحاب المصلحة. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لفهم هذه الجوانب بشكل أفضل.

7. Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia.⁷²

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير المحاسبة الإبداعية على قيمة الشركة في سلوفاكيا، وتشير إلى الحاجة إلى مزيد من البحث حول كيفية تطوير معاميل المحاسبة الإبداعية الذي اقترحه الدراسة، وكيف يمكن استخدامه في عملية التقييم.

8. Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia.⁷³

الفجوة البحثية: تقدم الدراسة نظرة عامة على الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية في بعض اقتصادات أوروبا الشرقية، لكنها لا تتعمق في تحليل أسباب زيادة استخدام هذه الممارسات أو كيفية تطوير استراتيجيات فعالة للوقاية منها.

9. kollar, b. (2020). Creative accounting and its possible negative impacts in selected countries of the central Europe region.⁷⁴

الفجوة البحثية: تركز المقالة على المحاسبة الإبداعية وتأثيرها السلبي المحتمل، مع التركيز على سلوفاكيا وجمهورية التشيك. ومع ذلك، لا تتعمق المقالة في تحليل العوامل التي تؤثر على استخدام هذه الممارسات أو آثارها على مختلف أصحاب المصلحة. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لفهم هذه الجوانب بشكل أفضل.

⁷¹ Androniceanu, A., & Strakova, L. (2021). Creative accounting in a global business environment. In SHS Web of Conferences (Vol. 92, p. 02003). EDP Sciences.

⁷² Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia. SHS Web of Conferences, 92, 02003.

⁷³ Poradova, m. (2020). Opcit. 336.

⁷⁴ kollar, b. (2020). Opcit. 336.

10. Awad, I. M. (2020). Creative accounting practices in Lebanon: An empirical research.⁷⁵

الفجوة البحثية: على الرغم من أن هذه الدراسة تقدم رؤى قيمة حول ممارسات المحاسبة الإبداعية في لبنان، إلا أنها تقتصر على وجهة نظر شركات المحاسبة. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لاستكشاف وجهات نظر أصحاب المصلحة الآخرين، مثل المديرين والمستثمرين والهيئات التنظيمية.

11. Jarah, B. A. F., Al Jarrah, M. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). The role of internal audit to reduce the effects of creative accounting on the reliability of financial statements in the Jordanian islamic banks.⁷⁶

الفجوة البحثية: على الرغم من أن هذه الدراسة تقدم رؤى قيمة حول دور التدقيق الداخلي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية في البنوك الإسلامية الأردنية، إلا أنها لا تتناول تأثير عوامل أخرى، مثل حوكمة الشركات والبيئة التنظيمية، على هذه العلاقة.

11. Bína, V., Zelenková, M., & Rain, T. (2023). Detection of Creative Accounting in Agricultural Enterprises. *Agrarian Perspectives*, 24, 61–73.⁷⁷

الفجوة البحثية: على الرغم من أن هذه الدراسة تقدم رؤى قيمة حول الكشف عن المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الزراعية، إلا أنها تقتصر على عينة صغيرة من الشركات في جمهورية التشيك. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لتعميم النتائج على قطاعات أخرى وفي بلدان مختلفة.

12. Ervin, D., & Hajdu, P. (2021). Measurement of creative accounting by transparency and disclosure index (TDI) method in automobile industry.⁷⁸

الفجوة البحثية: على الرغم من أن هذه الدراسة تقدم رؤى قيمة حول العلاقة بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية في صناعة السيارات، إلا أنها تقتصر على عينة صغيرة من الشركات. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لتعميم النتائج على صناعات أخرى وفي بلدان مختلفة.

⁷⁵ Awad, I. M. (2020). Opcit, 830.

⁷⁶ Jarah, B. A. F., Al Jarrah, M. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). Opcit, 60.

⁷⁷ Bína, V., Zelenková, M., & Rain, T. (2023). Opcit, 61–73.

⁷⁸ Ervin, D., & Hajdu, P. (2021). Measurement of creative accounting by transparency and disclosure index (TDI) method in automobile industry. SHS Web of Conferences, 91, 01014.

- 13. Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). A framework for identifying the falsified financial statements using network textual analysis: A general model and the Greek example.⁷⁹**

الفجوة البحثية: على الرغم من أن هذه الدراسة تقدم إطارًا مفيدًا لتحديد البيانات المالية المزيفة باستخدام تحليل النصوص الشبكية، إلا أنها تقتصر على عينة من الشركات اليونانية. هناك حاجة إلى مزيد من البحث لاختبار هذا الإطار في سياقات مختلفة وتقييم فعاليته في الكشف عن الاحتيال المالي.

- 13. uca, M., Munteanu, V & ,Emilia, A. (2023). The quality of financial-accounting information in the creative accounting equation - from exact relevance and representation to uncertainty and ambiguity⁸⁰ .**

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على جودة المعلومات المالية، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها للتلاعب بالبيانات المالية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" لتحقيق أهداف ضريبية، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

- 14. Akinbowale, O. E., Mashigo, P & ,Fekadu, M. Z. (2023). The integration of forensic accounting and big data technology frameworks for internal fraud mitigation in the banking industry⁸¹ .**

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على مفهوم "المحاسبة الإبداعية" وطرق استخدامها، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها لتقليل القاعدة الضريبية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" كأداة للتخطيط الضريبي، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

⁷⁹ Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). Opcit, 513-527.

⁸⁰ Zuca, M., Munteanu, V., & Emilia, A. (2023). The quality of financial-accounting information in the creative accounting equation - from exact relevance and representation to uncertainty and ambiguity. Journal of Information Systems & Operations Management, 17(1), 223-248.

⁸¹ Akinbowale, O. E., Mashigo, P., & Fekadu, M. Z. (2023). The integration of forensic accounting and big data technology frameworks for internal fraud mitigation in the banking industry. Cogent Business & Management, 10(1).

15. Blazek, R., Durana, P & ,Michulek, J. (2023). Renaissance of creative accounting due to the pandemic: New patterns explored by correspondence analysis.⁸²

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على قيمة الشركة، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها لتقليل القاعدة الضريبية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" كأداة للتخطيط الضريبي، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

16. Cheliatsidou, A., Sariannidis, N & ,Garefalakis, A. (2023). The international fraud triangle.⁸³

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها للتلاعب بالبيانات المالية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" لتحقيق أهداف ضريبية، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

17. Kliestik, T., Blazek, R & ,Belas, J. (2022). CEO monitoring and accounting record manipulation: Evidence from Slovak agriculture companies.⁸⁴

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على مفهوم "المحاسبة الإبداعية" وطرق استخدامها، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها لتقليل القاعدة الضريبية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" كأداة للتخطيط الضريبي، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

18. Allouch, I. K., Kanso, H. H & ,Serhan, A. H. (2022). Empirical research on the ethics of creative accounting .⁸⁵

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تقنيات "المحاسبة الإبداعية" وكيفية استخدامها، وتشير بشكل عام إلى إمكانية استخدامها لتحسين صورة الشركة المالية، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير

⁸² Blazek, R., Durana, P., & Michulek, J. (2023). Renaissance of creative accounting due to the pandemic: New patterns explored by correspondence analysis. *Stats*, 6(1), 411.

⁸³ Cheliatsidou, A., Sariannidis, N., & Garefalakis, A. (2023). The international fraud triangle. *Journal of Money Laundering Control*, 26(1), 106-132.

⁸⁴ Kliestik, T., Blazek, R., & Belas, J. (2022). CEO monitoring and accounting record manipulation: Evidence from Slovak agriculture companies. *Economics & Sociology*, 15(4), 204-218.

⁸⁵ Allouch, I. K., Kanso, H. H & ,Serhan, A. H. (2022). Empirical research on the ethics of creative accounting . *Revista de Management Comparat International*. 516-503 ,(4)23 ,

الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" لتحقيق أهداف ضريبية، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

19. Sakawa, H & .,Watanabel, N. (2022). Accounting frauds and main-bank monitoring in Japanese corporations: JBE. ⁸⁶

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" وجودة التدقيق المستقل، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز جودة التدقيق قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

20. Kydros, D., Pazarskis, M & .,Karakitsiou, A. (2022). A framework for identifying the falsified financial statements using network textual analysis: A general model and the Greek example . ⁸⁷

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على أداء الشركة، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم تأثير "المحاسبة الإبداعية" على أداء الشركة قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

21. Durana, P., Blazek, R., Machova, V & .,Krasnan, M. (2022). The use of Beneish M-scores to reveal creative accounting: Evidence from Slovakia .*Equilibrium*. ⁸⁸

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على الجانب الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها تشير إلى أهمية الأخلاقيات المهنية للمحاسبين، مما قد يكون له تأثير غير مباشر على استخدامهم للمحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي.

22. Sabau, L. I. (2013). Creative Accounting - The Result of Pressures From Users. ⁸⁹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على دور الضغوط الخارجية في استخدام "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم دوافع استخدام "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

⁸⁶ Sakawa, H & .,Watanabel, N. (2022). Accounting frauds and main-bank monitoring in Japanese corporations: JBE .Journal of Business Ethics.621-605 ,(2)180 ,

⁸⁷ Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). Opcit, 513-527.

⁸⁸ Durana, P., Blazek, R., Machova, V & .,Krasnan, M. (2022). The use of Beneish M-scores to reveal creative accounting: Evidence from Slovakia .*Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy* ,(2)17 , 510-481

⁸⁹ Sabau, L. I. (2013). Opcit. 636-641.

23. Meredith, M., Dina, T & ,Chikumbo, M. (2022). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports .⁹⁰

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على كيفية استخدام السياسات والبدائل المحاسبية في "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

24. Firescu, V. (2014). Creative accounting-between earnings management and fraudulent practice.⁹¹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على واقع "المحاسبة الإبداعية" في الشركات الرومانية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها قد تساهم في فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" في سياق التسيير الجبائي في رومانيا.

25. Abed, S., Al-Hanini, A & ,Al-Shboul, M. (2022). Creative accounting determinants and financial reporting quality: Systematic literature review .⁹²

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تقنيات "المحاسبة الإبداعية" وكيفية استخدامها، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

26. Oshodin, O. K & ,Lyafekhe, S. (2022). Creative accounting and corporate failure: Evidence from Nigeria .⁹³

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" والتهرب الضريبي، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي بشكل مفصل، إلا أنها تشير إلى إمكانية استخدام "المحاسبة الإبداعية" لتجنب الضرائب، مما يفتح الباب أمام دراسات مستقبلية حول هذا الموضوع.

⁹⁰ Meredith, M., Dina, T & ,Chikumbo, M. (2022). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports .*Journal of Accounting & Finance*.(7)22 ,(3625-2158)

⁹¹ Firescu, V. (2014). Creative accounting-between earnings management and fraudulent practice .*Procedia Economics and Finance*.1397-1388 ,15 ,

⁹² Abed, S., Al-Hanini, A., & Al-Shboul, M. (2022). Creative accounting determinants and financial reporting quality: Systematic literature review, *Journal of Risk and Financial Management*.157 ,(4)15 ,

⁹³ Oshodin, O. K & ,Lyafekhe, S. (2022). Creative accounting and corporate failure: Evidence from Nigeria . *Cogent Business & Management*.(1)9 ,

27. Abed, S., Al-Shboul, M & ,Al-Hanini, A. (2022). The role of transparency and disclosure in enhancing the impact of creative accounting determinants and financial reporting quality in commercial banks: A systematic review .⁹⁴

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على دور الشفافية والإفصاح في الحد من "المحاسبة الإبداعية"، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز الشفافية والإفصاح قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

28. Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., Al-Ramahi, N. M., & Ali, M. A. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality.⁹⁵

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على دور المسؤولية الاجتماعية للشركات في الحد من "المحاسبة الإبداعية"، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

29. Olojede, J. A & ,Olayinka, O. R. (2021). Corporate governance mechanisms and creative accounting practices: the role of accounting regulation .*Corporate Governance*.⁹⁶

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على دور حوكمة الشركات في الحد من "المحاسبة الإبداعية"، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز حوكمة الشركات قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

⁹⁴ Abed, S., Al-Shboul, M & ,Al-Hanini, A. (2022). The role of transparency and disclosure in enhancing the impact of creative accounting determinants and financial reporting quality in commercial banks: A systematic review .*Academy of Accounting and Financial Studies Journal*.17-1 ,(2)26 ,

⁹⁵ Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., Al-Ramahi, N. M., & Ali, M. A. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality. *Sustainability*, 14(3), 1195.

⁹⁶ Olojede, P., & Erin, O. (2021). Corporate governance mechanisms and creative accounting practices: the role of accounting regulation. *International Journal of Disclosure and Governance*, 18(3), 207-222.

30. Iredele, O & Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria .⁹⁷

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على قياس "المحاسبة الإبداعية" باستخدام مؤشر الشفافية والإفصاح، ولكنها لا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تطوير أدوات قياس "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

31. Akman, H., & Bitlisli, F. (2021). Finansal bilgi manipülasyonu ve yaratıcı muhasebeye ilişkin meslek mensupları üzerine bir araştırma.⁹⁸

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على آراء المحاسبين حول "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها قد تساهم في فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" في سياق التسيير الجبائي من وجهة نظر المحاسبين.

32. Olojede, J. A. (2020). Regulatory agencies and creative accounting practices in Nigeria.⁹⁹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على دور الهيئات الرقابية في الحد من "المحاسبة الإبداعية"، ولكنها لا تتناول بشكل مباشر تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز دور الهيئات الرقابية قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

33. Kovalova, E., & Kramarova, K. (2020). Techniques Of Creative Accounting.¹⁰⁰

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تقنيات "المحاسبة الإبداعية" وكيفية استخدامها، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

⁹⁷ Iredele, O & Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria .*Journal of Economics and Sustainable Development*. 16-1, (10)13 ,

⁹⁸ Akman, H., & Bitlisli, F. (2021). Finansal bilgi manipülasyonu ve yaratıcı muhasebeye ilişkin meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 28(1), 103-123.

⁹⁹ Olojede, J. A. (2020). Regulatory agencies and creative accounting practices in Nigeria. *International Journal of Business and Management Innovation*, 9(11), 01-08.

¹⁰⁰ Kovalova, E., & Kramarova, K. (2020). Techniques Of Creative Accounting. Varazdin: Varazdin Development and Entrepreneurship Agency (VADEA).

34. Ado, I. B., Abba, A & ,Abubakar, A. (2022). Audit quality and creative accounting practices: Evidence from Nigerian listed firms .¹⁰¹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على "المحاسبة الإبداعية" كأداة للجريمة المالية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم "المحاسبة الإبداعية" كأداة للجريمة المالية قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

35. Kováčová, D., Kováč, V & ,Krulicky, T. (2022). Creative accounting in a global business environment .¹⁰²

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على استخدام "المحاسبة الإبداعية" في قطاع الأعمال الزراعية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها قد تساهم في فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" في سياق التسيير الجبائي في قطاع الأعمال الزراعية.

36. Çavuşoğlu, D & ,Angaykutluk, E. (2020). The effect of creative accounting on the performance of companies: An application on companies operating in the manufacturing industry in Borsa Istanbul .¹⁰³

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على استخدام "المحاسبة الإبداعية" في البنوك، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها قد تساهم في فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" في سياق التسيير الجبائي في البنوك.

37. Akpanuko, E. E & ,Umoren, A. O. (2018). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports: A survey of the perception of accountants in Nigeria .¹⁰⁴

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير الشك المهني والأخلاقيات على القدرة على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز الشك المهني والأخلاقيات قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

¹⁰¹ Ado, I. B., Abba, A & ,Abubakar, A. (2022). Audit quality and creative accounting practices: Evidence from Nigerian listed firms .*Asian Journal of Accounting Research*.

¹⁰² Kováčová, D., Kováč, V & ,Krulicky, T. (2022). Creative accounting in a global business environment .*SHS Web of Conferences*.01003 ,133 ,

¹⁰³ Çavuşoğlu, D & ,Angaykutluk, E. (2020). The effect of creative accounting on the performance of companies: An application on companies operating in the manufacturing industry in Borsa Istanbul .*Journal of Accounting and Finance*.254-238 ,(3)11 ,

¹⁰⁴ Akpanuko, E. E & ,Umoren, A. O. (2018). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports: A survey of the perception of accountants in Nigeria .*International Journal of Business and Social Science*.114-106 ,(11)9 ,

38. Ababneh, T. E. A. M., & Aga, M. (2019). The impact of sustainable financial data governance, political connections, and creative accounting practices on organizational outcomes. ¹⁰⁵

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير حوكمة بيانات مالية مستدامة والصلات السياسية على "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تعزيز حوكمة البيانات المالية قد يساعد على الكشف عن "المحاسبة الإبداعية" والحد من تأثيرها على التسيير الجبائي.

39. Meredith, M., Dina, T & ,Chikumbo, M. (2022). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports . ¹⁰⁶

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مصداقية التقارير المحاسبية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مصداقية التقارير المحاسبية قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

40. Demerens, F., Yahiaoui, D., & Zouaghi, F. (2013). Investor sentiment and creative accounting. ¹⁰⁷

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على حدود "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم حدود "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

41. Ismael, A. Y. A. (2017). The impact of creative accounting techniques on the reliability of financial reporting with particular reference to Saudi auditors and academics. ¹⁰⁸

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على موثوقية التقارير المالية، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم تأثير "المحاسبة الإبداعية" على موثوقية التقارير المالية قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

¹⁰⁵ Ababneh, T. E. A. M., & Aga, M. (2019). The impact of sustainable financial data governance, political connections, and creative accounting practices on organizational outcomes. *Sustainability*, 11(20), 5676.

¹⁰⁶ Meredith, M., Dina, T., & Chikumbo, M. (2022). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports. *Journal of Accounting & Finance* (2158-3625), 22(7).

¹⁰⁷ Demerens, F., Yahiaoui, D., & Zouaghi, F. (2013). Investor sentiment and creative accounting. *International Journal of Accounting and Information Management*, 21(4), 408-424.

¹⁰⁸ Ismael, A. Y. A. (2017). The impact of creative accounting techniques on the reliability of financial reporting with particular reference to Saudi auditors and academics. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 283-291.

42. Oshodin, O. K & ,Lyafekhe, S. (2022). Creative accounting and corporate failure: Evidence from Nigeria .¹⁰⁹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" وفشل الشركات، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن فهم العلاقة بين "المحاسبة الإبداعية" وفشل الشركات قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

43. Bína, V., Durana, P & ,Štofko, B. (2023). Creative accounting as a global tool for tax optimization .¹¹⁰

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على استخدام "المحاسبة الإبداعية"، ولا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أنها قد تساهم في فهم كيفية استخدام "المحاسبة الإبداعية" في سياق التسيير الجبائي.

44. Iredele, O & ,Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria .¹¹¹

الفجوة البحثية: تركز الدراسة على قياس "المحاسبة الإبداعية" باستخدام مؤشر الشفافية والإفصاح، ولكنها لا تتناول موضوع التسيير الجبائي. وعلى الرغم من أن الدراسة لا تتناول موضوع التسيير الجبائي، إلا أن تطوير أدوات قياس "المحاسبة الإبداعية" قد يساعد على فهم كيفية تأثيرها على التسيير الجبائي.

المطلب الثاني: ملخص تحليلي للفجوة البحثية

سيتم من خلال هذا المطلب تقديم ملخص تحليلي للجوانب التي لم يتم تناولها بشكل كافٍ في الأبحاث السابقة، والتي تُشكل فرصاً مهمة للباحثين المُستقبليين، حيث يلاحظ انه قد تطرقت جميع الدراسات السابقة الى موضوع "المحاسبة الإبداعية" من جوانب مختلفة مرتبطة ولو جزئياً بالتسيير الجبائي، وهذا ما حدد لنا عدة مستويات مختلفة للفجوة البحثية مرتبطة بموضوع دراستنا، كما يلي:

- مفهوم "المحاسبة الإبداعية" وطرق استخدامها.
- تأثير "المحاسبة الإبداعية" على جودة التقارير المالية.
- تأثير المحاسبة الإبداعية على إدارة الضرائب
- تأثير "المحاسبة الإبداعية" على أداء الشركات.

¹⁰⁹ Oshodin, O. K & ,Lyafekhe, S. (2022). Idem.

¹¹⁰ Bína, V., Durana, P & ,Štofko, B. (2023). Creative accounting as a global tool for tax optimization . *Oeconomia Copernicana*.30-7 ,(1)14 ,

¹¹¹ Iredele, O & ,Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria .*Journal of Economics and Sustainable Development*)13 ,

- تأثير "المحاسبة الإبداعية" على قيمة الشركة.
- العوامل التي تؤثر على استخدام "المحاسبة الإبداعية".
- أساليب الكشف عن "المحاسبة الإبداعية".
- دور المسؤولية الاجتماعية للشركات في الحد من "المحاسبة الإبداعية".
- دور حوكمة الشركات في الحد من "المحاسبة الإبداعية".
- دور الهيئات الرقابية في الحد من "المحاسبة الإبداعية".

وسيتم التطرق لها تحليلاً من خلال الدراسات السابقة كما يلي:

1. مفهوم "المحاسبة الإبداعية" وطرق استخدامها:

- **التعريف:** تشير "المحاسبة الإبداعية" إلى استخدام طرق محاسبية غير تقليدية للتلاعب بالبيانات المالية بهدف تحقيق أهداف معينة، مثل تقليل الضرائب أو تحسين صورة الشركة (Ado et al., 2022; زنودة، 2020).
- **الطرق:** تشمل الطرق المستخدمة في "المحاسبة الإبداعية" التلاعب في طرق تقييم المخزون، والتلاعب في طرق استهلاك الأصول، والتلاعب في الإيرادات، والتلاعب في المصروفات. (Dima, 2014; Imbrescu & Hategan, 2012)
- **مثال:** تغيير طريقة تقييم المخزون من طريقة "أولاً داخل، أولاً خارج" إلى طريقة "آخر داخل، أولاً خارج" لتقليل قيمة المخزون وبالتالي تقليل الضرائب (Iredele et al., 2022).

2. تأثير "المحاسبة الإبداعية" على جودة التقارير المالية:

- **انخفاض الموثوقية:** يُمكن أن تؤدي "المحاسبة الإبداعية" إلى تشويه المعلومات المالية، مما يؤثر على موثوقية التقارير المالية (Ado et al., 2022).
- **انخفاض الشفافية:** تُقلل "المحاسبة الإبداعية" من شفافية التقارير المالية من خلال إخفاء المعلومات المهمة عن أصحاب المصلحة (Abed et al., 2022).
- **مثال:** تسجيل الإيرادات قبل استحقاقها لتحسين صورة الشركة المالية، مما يؤثر على دقة التقارير المالية (Çavuşoğlu & Angaykutluk, 2020).

3. تأثير المحاسبة الإبداعية على إدارة الضرائب، والتسيير الجبائي:

- التهرب الضريبي: تُستخدم "المحاسبة الإبداعية" في بعض الأحيان للتلاعب بالأرقام وتقليل العبء الضريبي بشكل غير قانوني (Bousslama & Mouhadjer, 2020).
- التخطيط الضريبي العدواني: تُستخدم "المحاسبة الإبداعية" أيضًا في التخطيط الضريبي العدواني لتقليل الضرائب إلى أدنى حد ممكن ضمن إطار القانون (Moussaoui & Haddad, 2017).
- التسيير الجبائي: تُستخدم "المحاسبة الإبداعية" في التأثير بعدة مستويات على فعالية التسيير الجبائي.
- مثال: استخدام "المحاسبة الإبداعية" لتحويل الأرباح إلى دول ذات معدلات ضريبية أقل أو لإخفاء بعض العمليات الخاضعة للضريبة (Bína et al., 2023).

4. تأثير "المحاسبة الإبداعية" على أداء الشركات:

- تحسين الأداء على المدى القصير: قد تؤدي "المحاسبة الإبداعية" إلى تحسين أداء الشركة على المدى القصير من خلال تضخيم الأرباح (Firescu, 2014).
- التأثير على سعر السهم: قد تؤثر "المحاسبة الإبداعية" على سعر سهم الشركة بشكل مؤقت . (Çavuşoğlu & Angaykutluk, 2020)
- مثال: تسجيل المبيعات قبل استلام الأموال لتحسين معدلات الربحية، مما قد يؤدي إلى ارتفاع مؤقت في سعر السهم (Kováčová et al., 2022).

5. تأثير "المحاسبة الإبداعية" على قيمة الشركة:

- التأثير على القيمة الدفترية: قد تؤثر "المحاسبة الإبداعية" على القيمة الدفترية للشركة من خلال التلاعب في الأصول أو الخصوم (Blazek et al., 2023).
- التأثير على القيمة السوقية: قد تؤثر "المحاسبة الإبداعية" على القيمة السوقية للشركة بشكل مؤقت (Blazek et al., 2023).
- مثال: تقييم الأصول بأعلى من قيمتها الحقيقية لتحسين القيمة الدفترية للشركة، مما قد يؤدي إلى ارتفاع مؤقت في القيمة السوقية (Blazek et al., 2023).

6. العوامل التي تؤثر على استخدام "المحاسبة الإبداعية":

- الحوكمة السيئة: تُشجع الحوكمة السيئة على استخدام "المحاسبة الإبداعية" من خلال تقليل الرقابة والمساءلة (Olojede & Olayinka, 2021).
- الضغوط المالية: قد تلجأ الشركات إلى "المحاسبة الإبداعية" لتحقيق أهداف مالية معينة، مثل تحسين الربحية (Bína et al., 2023).
- مثال: قد تستخدم الشركة "المحاسبة الإبداعية" لتلبية توقعات المستثمرين أو للحصول على قروض مالية (Bader et al., 2024).

7. أساليب الكشف عن "المحاسبة الإبداعية":

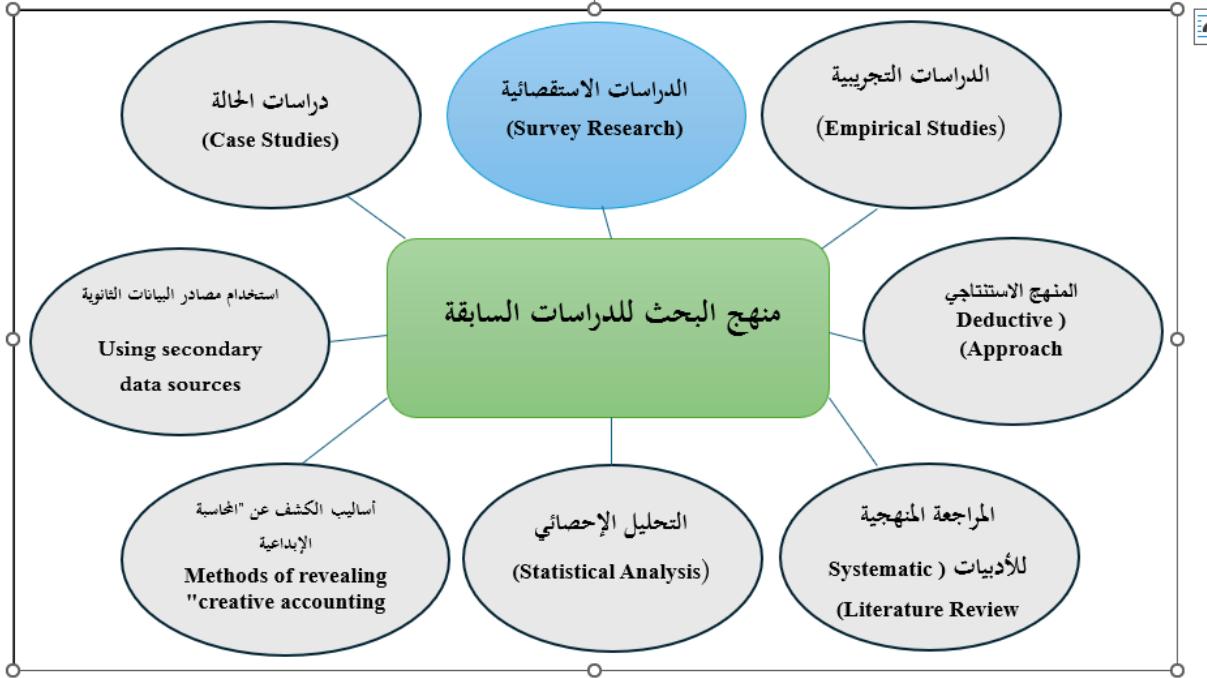
- التدقيق الداخلي والخارجي: يُساعد التدقيق الداخلي والخارجي على الكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية" من خلال فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية (Sakawa & Watanabel, 2022).
- نماذج الكشف عن التلاعب المالي: تُساعد نماذج التنبؤ بالتلاعب المالي، مثل نموذج Beneish M-score و نموذج Jones و نموذج Altman Z-score، على الكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية" (Durana et al., 2022; Bína et al., 2023).
- مثال: يُمكن استخدام نموذج Beneish M-score لتحديد الشركات التي من المحتمل أن تُمارس "المحاسبة الإبداعية" من خلال تحليل مجموعة من المؤشرات المالية (Durana et al., 2022).

8. دور المسؤولية الاجتماعية للشركات في الحد من "المحاسبة الإبداعية":

- تعزيز الأخلاقيات: تُساهم المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز الأخلاقيات والمسؤولية في ممارسات المحاسبة، مما يُساعد على الحد من "المحاسبة الإبداعية" (Olojede & Olayinka, 2021).
- مثال: قد تُعلن الشركة عن التزامها بمبادئ المسؤولية الاجتماعية من خلال رسالة إطار الحوكمة المعتمد.

وإجمالاً يوضح الشكل رقم (05)، إطار مختلف مناهج البحث المعتمدة بالدراسات السابقة.

الشكل رقم (05): يوضح إطار مختلف مناهج البحث المعتمدة بالدراسات السابقة



المصدر: من اعداد البحث

تجدر الإشارة انه لم تتطرق أي من الدراسات بشكل مباشر ومفصل إلى موضوع "أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية". بل تم التطرق لها جزئياً، حيث تشير هذه الفجوة البحثية إلى الحاجة إلى إجراء دراسات مستقبلية تتناول هذا الموضوع بشكل مباشر، وتتناول الجوانب المختلفة للتسيير الجبائي، مثل الامتثال الضريبي، وتجنب المخاطر الضريبية، والاستفادة من الحوافز الضريبية.

من خلال مجمل هذا التحليل، نجد أن الفجوات الرئيسية في الدراسات تتعلق بتركيز الأبحاث على جوانب محددة من المحاسبة الإبداعية مثل الكشف عن الاحتيال أو الدوافع، دون تقديم تحليل كافٍ لتأثير هذه الممارسات على النظام الضريبي أو التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية. تحتاج الأبحاث المستقبلية إلى التركيز على:

- دراسة تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي بشكل مباشر في مختلف القطاعات الاقتصادية.
- استكشاف كيفية استخدام التكنولوجيا والذكاء الاصطناعي لتحسين إدارة النظام الضريبي وكشف المحاسبة الإبداعية.

- توسيع النطاق ليشمل التأثيرات القطاعية والصناعية للمحاسبة الإبداعية، وليس الاقتصار على قطاع واحد مثل الزراعة أو الصناعة.
- هذه الفجوات تمثل فرصاً كبيرة للباحثين لمواصلة استكشاف هذا الموضوع المهم.

خلاصة

تناول هذا الفصل عرضاً تحليلياً للدراسات السابقة حول تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي، حيث تم تحليل الإطار النظري للمفاهيم الأساسية، ومنهجيات البحث، والفجوة البحثية. حيث اشتمل الإطار التحليلي عدة مفاهيم مرتبطة بالمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، بالإضافة إلى النظريات المستخدمة في هذا المجال، حيث يتضح ان إطار الدراسات السابقة في مجال أثر المحاسبة الإبداعية تقدم فهماً عميقاً لدور المحاسبة الإبداعية في تحسين بعض جوانب الإدارة المالية والتخطيط الضريبي، وتسلب الضوء على الأثر السلبي على جودة التقارير المالية وحوكمة الشركات. وفي المقابل نجد ان بعض الدراسات لا توفر المستوى المقبول من الأدلة العملية والبيانات الميدانية لدعم استنتاجاتها.

وكذلك استعرضت المنهجيات والأساليب المستخدمة في الدراسات السابقة، والتي تضمنت أساليب كمية ونوعية. أظهر التحليل وجود فجوة بحثية في الدراسات السابقة، تتمثل في عدم تغطية بعض النقاط بشكل كافٍ، مثل تأثير المحاسبة الإبداعية على مختلف القطاعات في الجزائر، وكيفية تحسين الأطر التنظيمية للحد من هذه الممارسات.

وتوصلت الدراسات الى جملة من النتائج المشتركة التي ركزت على أن المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل كبير على إدارة الضرائب وجودة التقارير المالية، وغالباً ما تؤدي إلى تحسين التخطيط الضريبي والإدارة المالية، لكنها قد تؤدي أيضاً إلى تدهور الشفافية وجودة التدقيق. وفي الأخير، تم الإشارة الى أهمية تحديد منهجية البحث، والتي تعتمد على طبيعة السؤال البحثي، مع ضرورة التصميم الدقيق للدراسات لضمان تمثيل العينات للمجتمع المدروس، وقياس المتغيرات بمصداقية، وتحقيق الأهداف المرجوة.



الفصل الثالث:

دراسة ميدانية

تمهيد

يركز هذا الفصل على دراسة حالة تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. من خلال دراسة حالة مجمع صيدال نهدف إلى تقديم فهم معمق لهذه المشكلة من خلال آراء وخبرات الموظفين في المجمع من جهة وكذلك والمستفيدين القوائم المالية من جهة أخرى.

وبعد اخذ نظرة شاملة حول مجمع صيدال واختبار احتمالية اعتماد مجمع صيدال لبعض ممارسات المحاسبة الإبداعية، تم إعداد استبيان شامل وتوزيعه على المشاركين لجمع معلومات حول أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى كلا من مدى انتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على الأداء الضريبي وفعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية بالمؤسسات الاقتصادية، حيث يقدم موظفو مجمع صيدال، الذين يملكون رؤى هامة وعملية حول التحديات التي تفرضها المحاسبة الإبداعية في التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية. كما يقدم المستفيدون من القوائم المالية، مثل المستثمرين والدائنين والهيئات التنظيمية، وجهات نظر قيمة حول مدى موثوقية وشفافية الإفصاحات المالية.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الأساليب والتقنيات المستخدمة في المحاسبة الإبداعية داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. سنستكشف الدوافع وراء هذه الممارسات وتأثيرها المباشر وغير المباشر على التسيير الجبائي. بالإضافة إلى ذلك، السعي إلى الخروج بسياسيات واستراتيجيات عملية لتقليل التأثيرات السلبية للمحاسبة الإبداعية، مما يعزز من نزاهة وشفافية التقارير المالية في الجزائر.

حيث انه عبر استعراض آراء موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية، سيساهم هذا الفصل في تقديم فهم أعمق للعلاقة المعقدة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي. وحماية استقرار النظام المالي من التأثيرات السلبية للتلاعبات المحاسبية، مما يعزز الثقة في النظام المالي ويساهم في استقرار الاقتصاد بشكل عام.

المبحث الأول: نظرة عامة حول مجمع صيدال وممارسات المحاسبة الإبداعية المحتملة.

يعتبر المجمع الصناعي صيدال من أكبر الشركات لإنتاج وصناعة الأدوية في الجزائر وإفريقيا، كما يعتبر صيدال أول مخبر صيدلاني ينتج الأدوية الجينية في الجزائر وهذا بفضل الاستراتيجيات والسياسات التي أنشئت لأجل النمو والتطور منذ بداية نشاطه إلى هذا اليوم. وتأسس المجمع لأجل تلبية الحاجة في إقامة صناعة صيدلانية محلية تملك القدرة على توفير الأدوية، وحاليا شركة صيدال منظمة بصورة مجمع صناعي متخصص في تطوير وإنتاج وتسويق المنتجات الصيدلانية الموجهة للاستهلاك البشري، وهذا ما نحن بصدد في هذا المبحث من خلال التعريف بنشأته ورؤيته وأهم وظائفه ومهامه والأهداف التي يعمل على تحقيقها ودراسة بنيته التنظيمية، إضافة إلى تحليل ودراسة إمكانية واحتمال ممارسة مجمع صيدال لأساليب المحاسبة الإبداعية.

المطلب الأول: التعريف، النشأة والمهام.

قبل الخوض في تفاصيل دراسة الحالة والتي تشمل موظفي مجمع صيدال، يُخصص هذا المطلب للتعريف بهذا المجمع الصناعي، يهدف هذا المطلب إلى تقديم نظرة عامة عن مجمع صيدال، من خلال استعراض نشأته وتاريخه، وتسليط الضوء على أهم مهامه وأهدافه. حيث سيتم التعريف بمجمع صيدال من خلال ذكر أهم المعلومات الأساسية عنه، مثل تاريخ تأسيسه، وطبيعة نشاطه، ومكانته في السوق الجزائرية والإقليمية. كما سيتم استعراض أهم المهام التي يؤديها المجمع، والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

أولاً: التسمية الاجتماعية: يعتبر صيدال أول مخبر صيدلاني قوم على إنتاج الأدوية الجينية في الجزائر، بعد الإصلاح دف بناء صناعة صيدلانية محلية الهيكلية للمؤسسات العمومية الاقتصادية تأسس المجمع صيدال سنة 1982، تعمل على توفير الأدوية للمواطنين، "صيدال" كشركة ذات أسهم برأسمال 2.500.000.000 دينار جزائري منظمة بصورة مجمع صناعي متخصص في إنتاج وتطوير وتسويق المنتجات الصيدلانية الموجهة للاستهلاك البشري. تم تسميتها المؤسسة العمومية الاقتصادية، شركة ذات أسهم "المجمع الصناعي صيدال" ومسجلة بالسجل التجاري لولاية المدية تحت رقم (N° 085/97). منذ سنة 1999، بنسبته مقدرة ب 20 % من رأس مال المجمع للمستثمرين والمؤسسات.¹

¹ <https://www.industrie.gov.dz/saidal/>. 10/05/2024.

ثانياً: التطور: ان تطور مجمع صيدال مر بالعديد من المحطات الزمنية وصولاً لما هو عليه حالياً، حيث شهد تغييراً في بنيته التنظيمية والقانونية، ونوجز أهم مراحل عبر السنوات في الجدول رقم (03).

الجدول رقم (03): يظهر مختلف مراحل تطور مجمع صيدال

السنة	الوصف
1963	قبل إيجاد صيدال، أنشئت الصيدلية المركزية بحكم قرار 10 أبريل 1963، وكانت تحم بشكل أكبر بطريقة متزايدة بالوظائف التي ترتبط بمجال الأدوية.
1969	تأسست الصيدلية المركزية الجزائرية Pharmacie Centrale Algérien (PCA) بأمر رئاسي، كانت هياكلها للمنظمة في بعض من المخازن العمومية المهترئة لتخزين الأدوية والمتنوعة من الفترة الاستعمارية، مدمراً أي شكل من أشكال الصناعة الصيدلانية في الجزائر، وفي نفس السنة أوكلت إليها في غضون نشأتها احتكار الاستيراد للمواد الصيدلانية والأدوات الصحية والوسائل العلمية وباقي الأدوات اللازمة للطب البشري والبيطري (الحيواني)، إضافة إلى التمويل والتوزيع للأدوية والمنتجات الكيميائية ومستلزمات المستشفيات.
1982	تحول الصيدلية المركزية الجزائرية إلى المؤسسة الوطنية للإنتاج الصيدلاني ENPP، وفق مرسوم 1982/161، والصادر بتاريخ أبريل 1982، حينها كانت وصايتها تحت وزارة الطاقة والصناعات الكيميائية والبتروكيميائية باسم "صيدال".
1989	التحول: من خلال تطبيق سياسة استقلالية المؤسسات تم على أثرها الانتقال من مؤسسة اقتصادية عمومية ذات تسيير ذاتي إلى مؤسسة وطنية اقتصادية تتميز باستقلالية التسيير، بناءً على قانون استقلالية التسيير وبهدف تبني الإصلاحات الاقتصادية التي من شأنها السماح للشركات بتسيير وضعيتها وتجاوز الصعوبات والعراقيل التي عرقلت سيرها، حيث تجسد هذه الفكرة في إصدار قانون توجيهي للمؤسسات الوطنية بصدر مرسوم 88-01 بتاريخ 12 جانفي 1988، وأصبحت صيدال بذلك شركة ذات أسهم (SPA).
1993	إضفاء التغييرات والتعديلات على القانون الأساسي للشركة، حيث تمخضت عنها منح إذن بالمشاركة في جميع العمليات الصناعية أو التجارية التي من شأنها أن تكون ذات علاقة مع موضوعها الاجتماعي من خلال إنشاء مؤسسات جديدة أو فروع تابعة، كما تم في نفس السنة تكفل الدولة بديون وجميع الخسائر التي تكبدتها الشركة بناءً على الإصلاحات المالية المقررة للمؤسسات القطاع العام.
1996	من شهر فيفري أصبحت المؤسسة بموجب إعادة الهيكلة الصناعية تحت وصاية الشركة القابضة (Holding) العمومية كيمياء وصيدلة.
1997	وفي غضون هذا العام خضعت المؤسسة إلى برنامج إعادة الهيكلة الصناعية والذي تم بموجبه تقييم المؤسسة بتشخيصها داخلياً وخارجياً، إذ تحولت في 02 فيفري 1998 إلى "المجمع الصناعي صيدال" بقرار من الجمعية العامة غير العادية (AGEX)، وأسند له مهمة إنتاج المضادات الحيوية وبقي مقره الاجتماعي (بالمدينة) كما أخذ المجمع في النمو والتطور بزيادة في الإنتاج وتحقيق أرقام معتبرة في المبيعات.
1998	تطوير المهدف الاجتماعي للمجمع الصناعي صيدال، وهذا بالتوجه نحو إجراء البحوث الأساسية المتعلقة بالطب البشري والبيطري؛

1999	من شهر مارس تم طرح مجموعة أسهم تحت تصرف المساهمين في مجمع صيدال للبيع في بورصة الجزائر للقيم المنقولة بعرض قيمته (20%) من رأس المال الاجتماعي، حيث قدرت قيمة السهم الواحد بـ (800دج) وهي أول تسعيرة لأسهم المجمع، وقيمة اسمية البالغة (250دج) أي ما يعادل (500 مليون دج) وهي موزعة على (2000000 سهم)، في فترة الاكتتاب بداية [من 15 فيفري 1999 إلى غاية 15 مارس 1999]، وتزامن من نفس السنة إنشاء المركز التجاري لتوزيع الأدوية للشرق بباتنة.
2002	افتتاح وحدة إنتاج في باتنة تابعة لفرع بيوتيك (Biotic)، مكلفة بصناعة التحاميل (Suppositoires)؛
2003	فوز المجمع الصناعي صيدال بالجائزة وحصوله على شهادة الجودة الأيزو، على المستوى الوطني خلال اليوم الثاني للتقييس والمنظم من قبل وزارة الصحة.
2005	في شهر أبريل إنشاء مصنع جديد لصناعة الأنسولين في قسنطينة تابع لفرع فارما Farma؛
2006	اختيار المجمع الصناعي صيدال مع مؤسسات أخرى من مجموع 145 مؤسسة بغرض عوصصتها وفتح رأس مال لها.
2009	رفع صيدال من حصتها في رأسمال سوميدال إلى حدود 59% .
2010	قامت بشراء 20% من شركة إيرال، كما رفعت من حصتها في رأسمال شركة "نافكو" من 38.75% إلى 44.51%.
2011	رفعت صيدال حصتها في رأسمال إيريال إلى حدود 60%.
2014	من شهر مارس، تم دمج فروع مجمع صيدال (انتيبيوتيكال، فارمال، بيوتيك) بطريقة الامتصاص.

ثالثا: مهام مجمع صيدال

1. مهام مجمع صيدال

تسعى الدولة من خلال بناء بنية تحتية محلية لصناعة الأدوية إلى تحسين حياة المرضى أولاً وقبل كل شيء، وهذا بتوفير فصيلة متنوعة وغنية من الأدوية ذات جودة عالية، تساهم في تعزيز وفرة العلاجات، من خلال تبني سياسة تتوافق مع مستويات وأطراف المجتمع ككل، كما تساهم هذه السياسة في تحقيق الاستقلالية الصحية والسيطرة والتحكم في تكلفتها، مما يساهم بشكل مباشر في تطوير الصناعة الدوائية والتي تعد حالياً من أهم القطاعات الاستراتيجية، حيث تعتبر تلبية رغبات المرضى وتوفير لهم الرعاية الصحية من المنهجيات الاستراتيجية التي تساعد على المجمع في تخفيض الواردات وتطوير المنتج المحلي بالانفتاح على الأسواق العالمية، كما تتجسد المهام التي يقوم العناصر الهامة التالية:

- إنتاج الأدوية ذات الاستعمال البشري، إضافة إلى المواد الأولية المختلفة المستخدمة في الإنتاج الصيدلاني.

- التسويق للمنتجات الصيدلانية خاصة التي ينتجها المجمع عن طريق مختلف الوحدات التجارية التي يمتلكها.

-الاستيراد والتصدير لكل ما يتعلق بالمواد الصيدلانية والكيميائية سواء على شكل مواد أولية أو منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع.

-البحث والتطوير في المجال الطبي وصناعة المستحضرات الدوائية.

-العمل على تلبية احتياجات السوق الوطني للأدوية بمختلف ما يحتاجه، سواء بإنتاج الأدوية الجنيسة أو باستيرادها.

-المساهمة الفعالة في تحقيق السياسة الدوائية الوطنية والراقية بغية تحقيق الأمن الدوائي الوطني، ومواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في العمليات الإنتاجية بالاعتماد على الكفاءات والخبرات البشرية التي تجسد ذلك.

-وضع الجودة والفعالية كأولوية بالنسبة لمجمع صيدال لتعزيز ثقة الزبون في المنتجات الصيدلانية المحلية وخاصة الأدوية الجنيسة.

-ترقية استهلاك الأدوية الجنيسة وتقديم مزيد من الإجراءات والجهود الإعلامية التي من شأنها حث وتشجيع الأطباء على تفضيل ووصف هذا النوع من الأدوية.

-إن المهمة الأساسية لمجمع صيدال كممثل للصحة تحسين حياة المرضى من خلال تقديم مجموعة غنية ومتنوعة من الأدوية العالية الجودة وذلك بالمساهمة في تحسين وفرة العلاجات عن طريق تبني سياسة تسعيرية تناسب أطيافاً واسعة من المجتمع.

-مرافقة سياسة الصحة العمومية بهدف تحقيق الاستقلالية الصحية والتحكم في تكاليف الصحة .

-المساهمة في تحقيق أهداف الحكومة من أجل تطوير الصناعة الصيدلانية الوطنية التي تمثل اليوم قطاعا استراتيجيا يساهم في التنوع الاقتصادي المنتظر.

-تلبية احتياجات المرضى وهي جزء من منهجية استراتيجية بغرض تقليل الواردات والانفتاح على الأسواق الخارجية وتوفير الأدوية العالية الجودة.

-تحسين التكفل بالمرضى وجودة العلاجات من خلال نشاطات الوقاية المساهمة في تكوين مهنيين في الصحة.

الالتزام مع جمعيات المرضى في نشاطات التربية العلاجية الهادفة إلى تحسين نوعية حياة المرضى فالمجمع حاليا يقوم بإنتاج أكثر من 200 نوع من الأدوية في 20 قسماً علاجياً مختلفاً، كما إن لقاح فيروس كورونا COVID19 (SINOVAC)، قد صنع خلال الوباء في الجزائر .

المطلب الثاني: هيكل، تنظيم والموارد البشرية والاهداف لمجمع صيدال

سيتم التطرق تفصيلا الى مختلف جوانب التنظيم بمجمع صيدال إضافة الى تحليل تركيبية الموارد البشرية وعرض للأهداف المسطرة للمجمع ضمن سياسته واستراتيجيته العامة.

أولاً: هيكل مجمع صيدال

تتركب علاقات المجمع مع فروعهِ بالعلاقات الوظيفية ، حيث تتميز جميع فروعهِ بالاستقلالية المالية والبنية التنظيمية والإدارية بمعنى التسيير اللامركزي، مما يشير إلى أن هذه الفروع مستقلة بمجالسها فهي تملك هياكل خاصة كمديرية الموارد البشرية، ومديرية الإنتاج، ومديرية المالية والجودة، والمراقبة إلى غير ذلك من الهياكل والوحدات التنظيمية، فيقتصر دور المجمع هنا على التوجيه وإصدار التعليمات إلى الفروع لأجل تنفيذ الخطط لتحقيق الاستراتيجية العامة، والسعي نحو تحقيق الأهداف الإنتاجية للمجمع، والمصادقة على البيانات والتقارير والقوائم المتعلقة بسير المجمع، ويحتوي المجمع الصناعي صيدال في بنيته التنظيمية خمسة أقسام موضحة في الهيكل التنظيمي بالشكل رقم (06).

1. فروع صيدال:¹

– فرع سوميديال (**Filiale Somédial**): مقرها في واد السمار بالمنطقة الصناعية، حيث يملك المجمع الصناعي صيدال منها ما نسبته 59 % ، ونسبة (36.45 %) يملكها المجمع الصيدلاني الأوروبي، و (4.55 %) يملكها وفيناليب، ويضم هذا الفرع ثلاثة أقسام: - قسم مخصص لإنتاج المنتجات الهرمونية، - قسم لصناعة السوائل (شراب ومحاليل عن طريق الفم) - قسم لصناعة أشكال الجرعات الصلبة (كبسولات وأقراص). ، هو شركة ذات أسهم، مبنية وفق شراكة بين مجمع صيدال بنسبة (40%)، (**Filiale Iberal**) فرع إيبيرال وجلفار "الإمارات العربية المتحدة" ما نسبته (40%)، بالإضافة إلى المؤسسة الجزائرية "فلاش" والمتخصصة في المواد الغذائية بنسبة (20 %)، ويهدف المشروع الصناعي إيبيرال إلى تحقيق ما يلي: - صناعة الأدوية الجنيسة (حقن وأشكال جافة) - تغليف الأدوية (الأشكال الصلبة) - توفير خدمة التغليف ومراقبة الجودة بناء على طلب المنتجين المحليين. كما يحتوي المجمع على ثلاث وحدات إنتاجية وهي: مقره بولاية المدية، تم إنجازه في سنة 1987، ويوظف نحو 1397 عاملاً،

¹ سليمان & الحسين. (2024). الصناعة الصيدلانية وتفعيل دورها في الاقتصاد الوطني، رسالة دكتوراة، جامعة الجزائر3: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. غير منشورة.

- فرع أنتيبايوتيكال Antibiotic.: ويضم المركب وحدتين لإنتاج المضادات الحيوية على شكل منتجات تامة الصنع، المنتج الأول ويتمثل في (Non) أما المنتج الثاني هو منتجات غير بينيسيلينية (Pénicilliniques) منتجات بينيسيلينية، (VRAC) كما يضم أيضا المركب وحدة لإنتاج المواد الأولية الخليفة (Pénicilliniques) في سنة 2000 من قبل ISO سنة 1994 ، و ISO 9001 كما أنه تحصل على شهادة الجودة 9002 بطاقة إنتاجه تصل إلى 750 طنًا من المواد الأولية، كما يحتوي (AFAQ) الجمعية الفرنسية للتدقيق والجودة المركب على وحدة خاصة بإنتاج مواد التعبئة والتغليف (مطبعة)، ويضم كذلك مخبرًا للمراقبة النوعية للأدوية.

- فرع بيوتيك Biotic: مقره بالحرش في الجزائر العاصمة وهو من أهم الفروع بحجم عمالة قوامها 1027 عاملاً، وتم إنجازه في سنة 1984، ويحتوي على أربعة مصانع إنتاجية، والمتمثلة في:

- مصنع جسر قسنطينة: وأنجز في سنة 1985، وله طاقة إنتاج تقدر ب 18 مليون وحدة بيع (U.V)، كما يشمل هذا المصنع على مخبر للمراقبة النوعية، ويضم ورشتين مختلفتين للإنتاج بصنفيين مختلفين من الأدوية.
- مصنع الحرش: وأنجز في سنة 1984 من قبل الصيدلية المركزية الجزائرية (P.C.A). ويضم أربع وحدات إنتاجية، حيث تقدر طاقته الإنتاجية بحوالي 20 مليون وحدة بيع (U.V).
- مصنع شرشال: أنجز في سنة 1986، ويضم ثلاث وحدات إنتاجية مختلفة.
- مصنع باتنة: وهو متخصص في إنتاج التحاميل.
- فرع فرمال PHARMAL: يعتبر من أهم الفروع الإنتاجية، وتبلغ حجم عمالته حوالي 881 عاملاً، كما يضم مخبرًا لأجل مراقبة النوعية ويحتوي على ثلاثة مصانع فرعية وتقع:
- مصنع الدار البيضاء: يقع في المنطقة الصناعية للعاصمة، يملك طاقة إنتاجية تقدر ب 40 مليون وحدة بيع (U.V).
- مصنع قسنطينة: وله طاقة إنتاجية تقدر ب 50 مليون وحدة بيع سنويا، ويضم ورشتين إنتاجيتين.
- مصنع عنابة: وله طاقة إنتاج تفوق 07 ملايين وحدة بيع.
- مصنع جديد لإنتاج الأنسولين: ومقره قسنطينة طاقته الإنتاجية تبلغ 3.5 ملايين وحدة بيع سنويا.

2. مراكز الانتاج والتوزيع للمجمع الصناعي صيدال:

تحرص هذه المراكز على توزيع منتجات صيدال عبر كافة التراب الوطني، بتوفير جميع الوسائل اللوجستية والقدرات البشرية، الحيوية والمتخصصة حتى يضمن الوصول لجميع منتجاته، ويضم المجمع، ثلاثة مراكز للتوزيع متوزعة على أنحاء التراب الوطني، والمتمثلة في الوحدات التجارية في كل من وسط، شرق وغرب البلاد، كما يلي:

- وحدة التوزيع وسط (U.C.C).
- مركز توزيع شرق (U.C.B)
- مركز توزيع غرب (U.C.O)

كما يحرص مجمع صيدال، على تطوير منشآته وإجراء أنشطته وعملياته الإنتاجية بالامتثال الصارم للممارسات التصنيعية لإنتاج منتجات ذات جودة ونوعية، وتمتلك صيدال حالياً ثمانية (08) مواقع إنتاج موزعة عبر مناطق معينة من البلاد، حيث يبلغ متوسط الإنتاج السنوي لهذه المصانع 140 مليون وحدة بيع، ومن بين هذه المصانع، تم استلام ثلاث وحدات متخصصة في إطار مخطط تطوير المجمع، وبنيت هذه المصانع وفقاً لمعايير الصناعة الدوائية الدولية، تقع هذه المصانع، في الحراش (الأشكال الجافة) وشرشال وقسنطينة 2 (شراب)، وتتوزع مواقع الإنتاج لصيدال كالاتي:

- **مصنع المدية:** متخصص في إنتاج المضادات الحيوية البنسيلينية وغير البنسيلينية، كما يضم ورشتين خاصتين (بالتركيب الجزئي) لإنتاج الأدوية التي يتم تناولها عن طريق الفم وعن طريق الحقن، ووحدة لإنتاج الاختصاصات الصيدلانية.
- **مصنع دار البيضاء:** يقع في المنطقة الصناعية بالجزائر العاصمة، ويُنتج هذا المصنع تشكيلة واسعة من الأدوية في مختلف الأشكال شراب، محلول، مراهم، أقراص.
- **مصنع جسر قسنطينة:** يحتوي هذا المصنع على مخبر مراقبة الجودة ويضم قسمين منفصلين:
 - قسم صناعة الأدوية على مختلف الأشكال (التحاميل، أمبولات وأقراص).
 - قسم إنتاج المحاليل المكثفة (أكياس وزجاجات) وهو مزود بتكنولوجيا حديثة متخصصة في إنتاج المحاليل.
- **مصنع الحراش:** يتكون من ثلاث ورشات إنتاج: شراب، محاليل، مراهم، أقراص.
- **مصنع شرشال:** يتكون من ثلاث ورشات لإنتاج الشراب، الأشكال الجافة.

- **مصنع قسنطينة:** يتوفر على ورشتين مختصتين في إنتاج الشراب. ومصنع آخر بقسنطينة خاص بإنتاج الأنسولين، ومتخصص في إنتاج الأنسولين البشري.
- **مصنع عنابة:** متخصص في تصنيع الأشكال الصلبة.
- **مصنع باتنة:** متخصص في إنتاج التحاميل.

3.الشراكات الدولية لمجمع صيدال:

ينال مجمع صيدال أهمية بالغة من قبل العديد من الأسواق العالمية والعربية، حيث أصبح هذا المجال يستقطب اهتمام الأجانب لإقامة عقود شراكة إلى جانب التسهيلات والالتزامات التي يمنحها قانون الاستثمار بالجزائر، مع رغبة ومدى إدراك المجمع بالدور المناط إليه في تطوير القطاع الصيدلاني وتحقيق استراتيجية الأدوية الجديدة التي تجسدها السلطات العمومية، وإدراكه بأهمية سرعة التكيف مع متطلبات واحتياجات السوق المحلي من خلال تنويع وتطوير المنتجات وتوسيعها أمر أساسي بل مطلب رئيسي لا بد منه في ظل التوجه العام للمجمع، ويكون من خلال نقل الخبرات والمهارات والتكنولوجيا المتطورة المستخدمة من قبل المتعاملين الدوليين مما يعزز من انفتاح المجمع على التعاون مع العملاء الوطنيين والدوليين ومشاركتهم الرؤية فيما يتعلق بعلاقات الشراكة القائمة على الاحترام المتبادل والتكامل والاستمرارية، وهذا ما قام به المجمع من إبرام العديد من الشراكات والتعاقدات مع عدة مخابر وطنية وأجنبية من أهمها:

- **صندوق صيدال الوطني للاستثمار (FSIAN):** اختتمت هذه الشراكة في عام 2012 بإنشاء شركة صيدال شمال إفريقيا للتصنيع الجديدة، وهي مشروع مشترك بين صيدال (85 %) وصندوق الاستثمار القومي (15 %)، حيث إن SNM هي المسؤولة عن إنشاء وحدة متخصصة في تطوير وتصنيع وتسويق المنتجات المضادة للسرطان.
- **نوفو نورديسك Novo Nordisk:** أبرمت الشراكة الصناعية مع نوفو نورديسك في 21 أبريل 2012 لإنتاج الأنسولين من مجموعة نوفو نورديسك في قسنطينة (الجزائر)، وتستند هذه الشراكة ذات القيمة المضافة العالية على نقل كبير للتكنولوجيا والمهارات من شركة نوفو نورديسك، الشركة الرائدة عالمياً في علاج مرض السكري إلى مجموعة صيدال، وتم الاتفاق على مطابقة معايير الجودة المصنع بتلك الخاصة بمصانع نوفو نورديسك حول العالم.

- **فايزر الأمريكية PFIZER**: ركزت الشركة التي تم إبرامها بين مجموعة صيدال وشركة فايزر فارم الجزائر في ماي 1997، على إنشاء شركة PFIZER SAIDAL (PSM) MANUFACTURING المشتركة في سبتمبر 1998 لتصنيع وتعبئة منتجات صيدلانية وكيميائية محددة، تعود ملكيتها لشركة فايزر، بمعدلات شراكة بين صيدال (30 %) وفايزر (70 %) الكائنة في الجزائر العاصمة، والتي تنشط منذ 2003.
- **سانوفي SANOFI**: أدت الشراكة التي أبرمت في عام 1996 بين مجموعة صيدال والشركة الفرنسية سانوفي أفينتس في سبتمبر 1999، هذه الشركة المشتركة نتج عنها إنشاء شركة (WINTHROP PHARMA SAIDAL (WPS)، حيث تمتلك مجموعة صيدال رأس مالها بنسبة (30%) ونسبة (70%) وتعود ملكيتها لشركة سانوفي، والشركة إلى تحضير وتصنيع وتشكيل وتسويق التخصصات الصيدلانية للاستخدام البشري في الجزائر، يقع مصنع في الجزائر العاصمة.
- **(أكديما (جامعة الدول العربية) - سبيماكو (المملكة العربية السعودية) و JPM (الأردن):** أدت هذه الشراكة، التي أبرمت في عام 1999، إلى إنشاء شركة تاسيلي العربية للأدوية (تافكو) سنة 2015، لبناء مصنع للأشكال الصلبة في رغبة، وتملك شركة صيدال ما نسبته (44.51%)، ونسبة (28.98 %) لشركة أكديما، ونسبة (28.98%)، أما سبيماكو نسبة (21.79%)، و JPM، نسبة (04.54%).

ثانيا: الهيكل التنظيمي

تبنى مجمع صيدال، لمواكبة التغيرات الاقتصادية العالمية والوطنية، هياكل تنظيمية مرنة عبر مسيرته. فبعد تطبيق الجزائر لاقتصاد السوق، اعتمد المجمع هيكلاً تنظيمياً جديداً عام 1997، ثم عدّله عام 1998. ومع إضافة وحدات جديدة للمجمع، تم اعتماد هيكل تنظيمي آخر عام 1999، والذي يُمثل أحدث هيكل تنظيمي للمجمع. واجمالا يوضح المخطط التنظيمي لمجمع صيدال وجود نوعين من العلاقات الوظيفية والهرمية. حيث تُمثل العلاقة الوظيفية ارتباط الرئيس المدير العام والأمين العام بمختلف الفروع الإنتاجية، بحيث تم تجميع الوحدات المُتشابهة في فرع واحد بهدف تحسين الأداء وتوسيع خط المنتجات. أما العلاقة الهرمية فتربط الرئيس المدير العام والأمين العام بمختلف المديرات، والوحدات

التجارية، ومركز البحث، والتطوير. يتألف الهيكل التنظيمي من ثلاثة فروع إنتاجية، وخمس مديريات، بالإضافة إلى الوحدة التجارية المركزية ومركز البحث والتطوير. كما يوضحه الشكل رقم (06).

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال



المصدر: من اعداد الباحث بناء على وثائق والموقع الرسمي لمجمع صيدال

ثالثا: الموارد البشرية في مجمع صيدال:

يبلغ إجمالي العاملين في مجمع صيدال ككل (3226) عاملاً لسنة 2023، وقد شهد ارتفاعاً ملحوظاً منذ سنة 2021، حيث كان بلغ إجمالي العاملين في مجمع صيدال ككل (3094)، وذلك على مستوى جميع مستويات المورد البشري، حيث يسعى مجمع صيدال الى تطوير موارده البشرية من خلال الإدارة الحكيمة للموارد اللاملموسة، ومحاولة جذبها لأفضل الطاقات الذهنية والقدرات، ويعمل بدوره على تطوير تلك الموارد المتميزة لتصل إلى المستويات الإبداعية و التأكيد على سعي مجمع صيدال نحو اعتماد للإدارة السليمة للموارد اللاملموسة، فضلا عن الادارة الفعالة لدعم واستمرار موقعها التنافسي من خلال جودة منتج، وخاصة في ظل انفتاح الحكومة الجزائرية وتوجهها لتطوير هذا القطاع بصفة خاصة وتحقيق استراتيجية الأدوية الجديدة، والجدول رقم (04)، يوضح توزيع حجم الموارد البشرية لمجمع صيدال لسنة 2021.

الجدول رقم (04): يوضح توزيع حجم الموارد البشرية لمجمع صيدال لسنة 2021

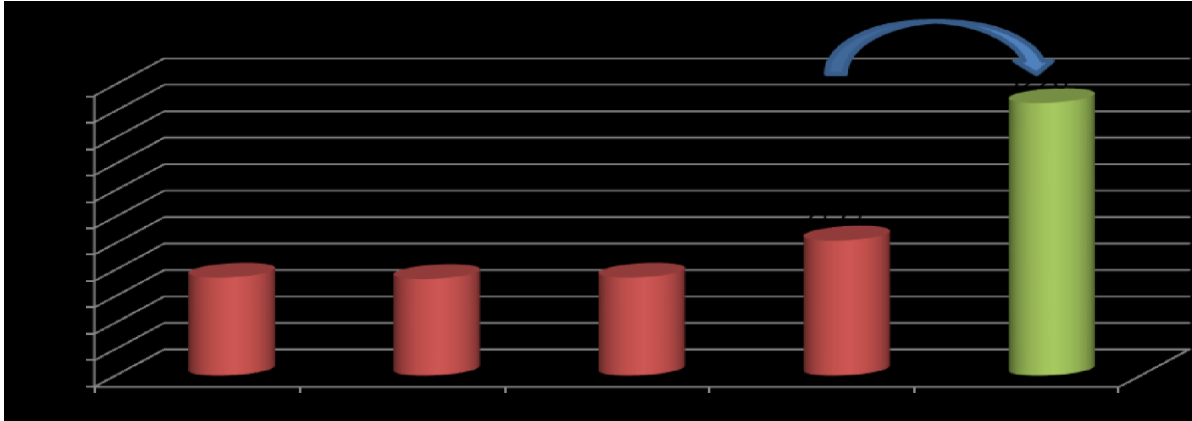
توزيع الموارد البشرية حسب الخبرة			تصنيف الموارد البشرية حسب القسم		
النسبة (%)	العدد	السنوات	النسبة (%)	العدد	القسم
19,07%	590	أقل من 6 سنوات	27,11%	839	إنتاجي
35,62%	1102	من 7-15 سنة	51,63%	1597	إداري
45,31%	1402	أكثر من 15 سنة	21,26%	658	دعم
100%	3094	المجموع الكلي	100%	3094	المجموع الكلي
توزيع الموارد البشرية حسب الدرجة الوظيفية			توزيع الموارد البشرية حسب الفئة العمرية		
النسبة (%)	العدد	السنوات	النسبة (%)	العدد	الفئة
40%	1247	إطار	8%	251	30 فأقل
29%	902	عون تحكم	24%	743	من 31-40 سنة
31%	945	عون تنفيذ	40%	1231	من 41-50 سنة
100%	3094	المجموع الكلي	28%	869	51 سنة فأكثر
100%	3094	المجموع الكلي	100%	3094	المجموع الكلي
توزيع الموارد البشرية حسب الجنس					
النسبة (%)	العدد	النوع			
67,51%	2089	ذكور			
32,49%	1005	إناث			
100%	3094	المجموع الكلي			

Source : GROUPE SAIDAL. (2021). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2021, <https://saidalgroup.dz/>.

1. تطور المورد البشري بمجمع صيدال حسب مختلف التصنيفات

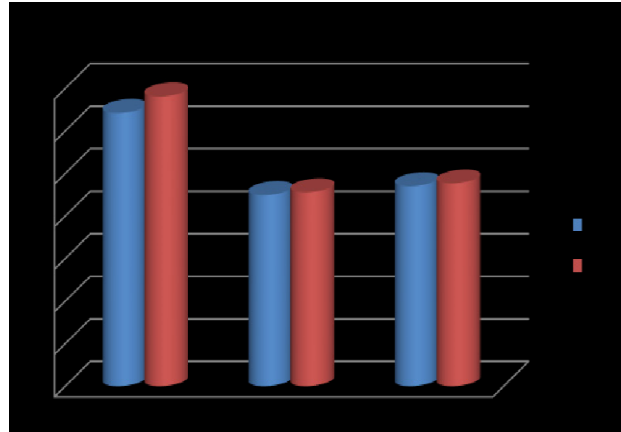
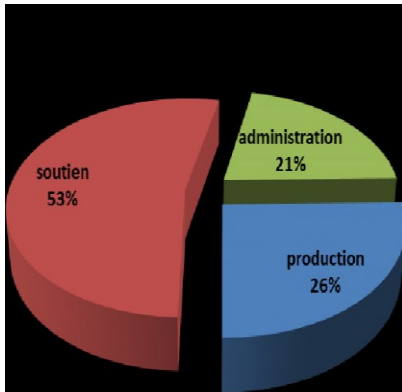
شهد المورد البشري بمجمع صيدال تطورا ملحوظا، يعكسه ارتفاع عدد الموظفين من 3094 سنة 2019 الى 3226 سنة 2023، وبمعدل زيادة ملحوظ خلال سنة 2023، قدره 3.33%.

الشكل رقم (07): يوضح تطور الموارد البشرية بمجمع صيدال (2019-2023)



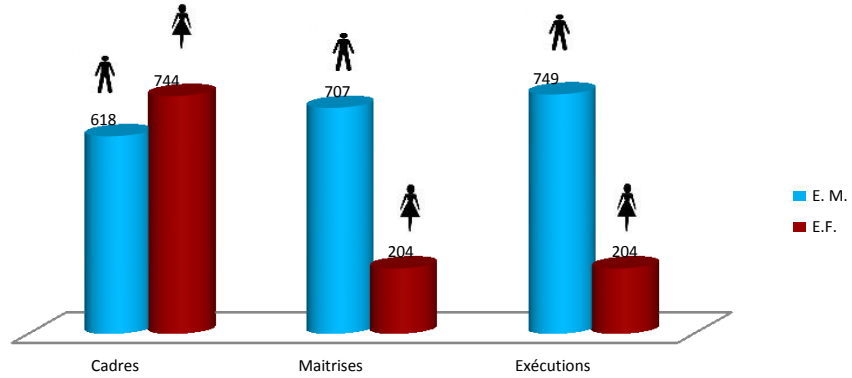
Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

الشكل رقم (08): يوضح توزيع الموارد البشرية حسب القسم والدرجة الوظيفية بمجمع صيدال.



Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

الشكل رقم (09): يوضح توزيع الموارد البشرية حسب الجنس والدرجة الوظيفية بمجمع صيدال.

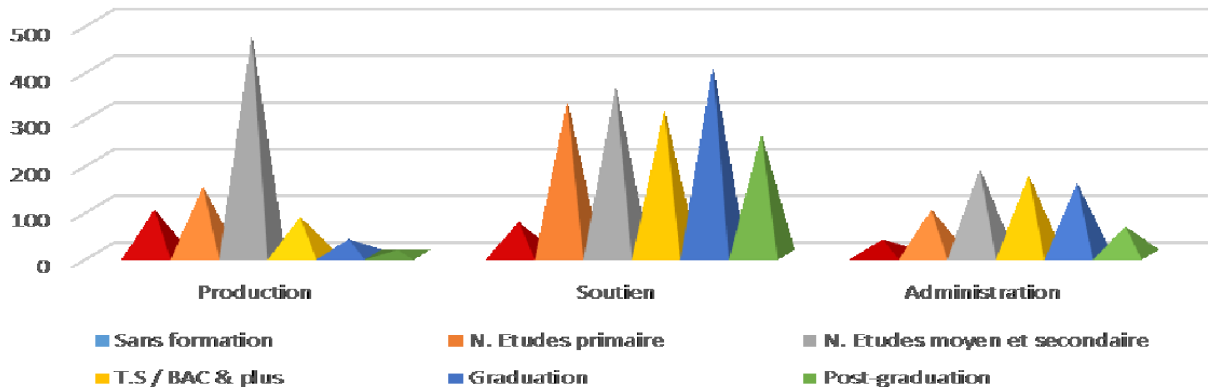


Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

يظهر من الشكل السابق أن 78.64% من الموارد بشرية في المجال التقني والإنتاج، مقارنة ب 21.36% في مجال الإدارة.

الشكل رقم (10): يوضح توزيع الموارد البشرية حسب مستوى التأهيل

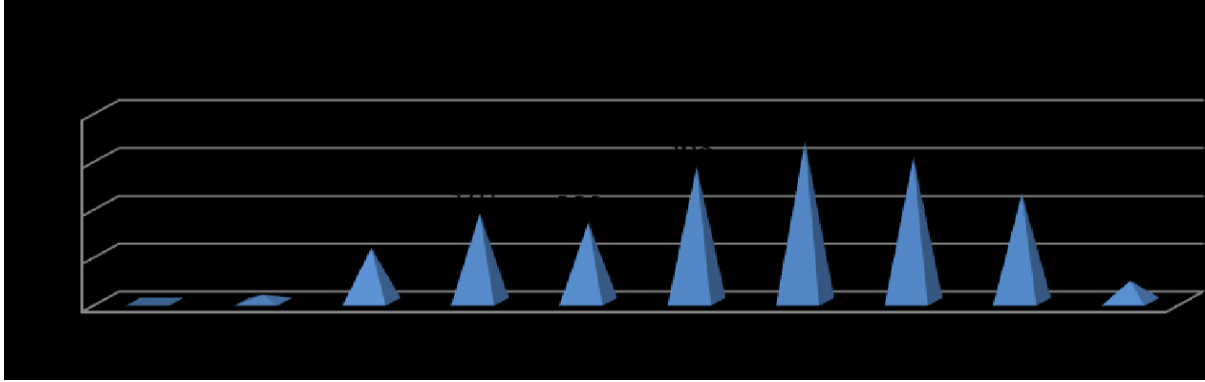
Effectifs par niveau de qualification



Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

يظهر الهرم العمري لموظفي مجموعة صيدال هو في شكل توزيع معتدل، حيث إن توزيع الفئات العمرية متوازن بشكل منطقي مقبول.

الشكل رقم (11): يوضح التوزيع العمري للموارد البشرية



Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

2. توزيع وتطور الموارد البشرية حسب الوحدات مجمع صيدال لسنة 2023.

يظهر الجدول رقم (05)، تطورا ملحوظا في تحقيق ودعم الموارد البشرية بمختلف الوحدات بين

سنتي 2022 و 2023. بنسبة انجاز اجمالية تقدر ب 100,78%.

الجدول رقم (05): يوضح توزيع وتطور الموارد البشرية حسب الوحدات مجمع صيدال لسنة 2023.

التعيين	المورد البشري 2022	المورد البشري 2023	التطور العددي والنسبة 2023/2022		توقعات 2023	نسبة الانجاز
المدينة	690	725	35	5,07%	700	103,57%
الحراش	219	240	21	9,59%	227	105,73%
قسنطينة u	500	505	5	1,00%	494	102,23%
شرشال	112	114	2	1,79%	113	100,88%
الدار البيضاء	426	424	-2	-0,47%	429	98,83%
1 قسنطينة	210	203	-7	-3,33%	220	92,27%
2 قسنطينة	135	137	2	1,48%	153	89,54%
عناية	121	118	-3	-2,48%	125	94,40%
CRD	69	75	6	8,70%	81	92,59%
الوحدات التجارية	213	232	19	8,92%	222	104,50%
أقسام التسويق والمبيعات	148	168	20	13,51%	155	108,39%
المقر الرئيسي الشركة الأم	279	285	6	2,15%	282	101,06%
اجمالي المجمع	3 122	3 226	104	3,33%	3 201	100,78%

Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

3. التوظيف:

سجلت السنة المالية 2023 ما مجموعه 220 تعيينا، منها 65.45% تمثل الفئة التنفيذية، 02 إعادة ادماج، مقابل 118 خروجاً.

4. تكاليف الموظفين

تبلغ قيمة مصاريف العاملين في الشركة الأم 4,334,773 ألف دينار جزائري، باختلاف يزيد عن 532,989 ألف دينار جزائري (+14.02%) مقارنة بالسنة المالية 2022 (3,801,784 ألف دينار) ويرجع ذلك أساساً إلى زيادة الرواتب بنسبة 11% اعتباراً من مايو 2023.

5. التكوين

كجزء من تنفيذ خطة التدريب للسنة المالية 2023، نفذت مجموعة صيدال برنامج التعليم المستمر، بناء على نهج قائم على تحليل احتياجات وخصائص صناعة الأدوية. وقد تم تقسيم البرنامج التدريبي إلى مجالين:¹

- **التدريب الموجه نحو الإدارة:** المالية والمحاسبة، الرقابة الإدارية، التدقيق الإداري، ممارسات التوزيع الجيدة، التسويق الرقمي والتسويق التشغيلي.
- **التدريب الموجه نحو الأعمال:** التقنيات الصيدلانية، التصنيع والتعبئة والتغليف، تطوير الأدوية الجينية والبحوث التطبيقية، ضمان الجودة ومراقبة الجودة.
- استفاد 980 وكيلاً من أعمال التدريب بمبلغ إجمالي قدره **33,392 ألف دج** (التكاليف المباشرة وغير المباشرة).

6. التعلم والتدريب

شاركت مجموعة صيدال بنشاط في دمج المتدربين الشباب في عالم العمل في مختلف التخصصات الخاصة بصناعة الأدوية، ولا سيما تخصص BTS في إنتاج الأدوية، هذه المهنة الجديدة التي ستدرب الموارد بشرية المؤهلة في مجال صناعة الأدوية، قامت مجموعة صيدال بتركيب عدد 167 متدرباً خلال عام 2023 في إنتاج الأدوية BTS في مواقع إنتاج مجموعة صيدال، تم اتخاذ تدابير لتسهيل دمج المتدربين في البيئة المهنية. كما شهد عام 2023 الإشراف على عدد كبير من المتدربين، أي 470 متدرباً مسجلين في تخصصات مختلفة (الإنتاج الصيدلاني، الكيمياء الصناعية، الصيانة الصناعية،

¹ Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

معالجة محطات المياه، إدارة الموارد البشرية، الصحة والسلامة والبيئة، التسويق، المحاسبة، إلخ)، بما في ذلك 95 متدربا تخرجوا. وتلتزم مجموعة صيدال برعاية المتدربين الشباب من التدريب المهني، من أجل ضمان قوة عاملة مؤهلة ونقل المهارات، لذلك قام موقع إنتاج MEDEA بتوظيف 13 متدربا خريجا في مارس 2023، خصصت مديرية التكوين والتعليم المهني بولاية الجزائر دورة تكوينية لمدة عشرة (10) أيام لفائدة 30 أستاذا للتلمذة المهنية لمجموعة صيدال، من أجل إتقان نقل المهارات والمهارات المهنية إلى المتدربين. كما أنه أثر الشراكة بين مجموعة صيدال والجامعات ومدارس التعليم العالي قامت مجموعة صيدال ببناء جسر متين مع الجامعات ومدارس التعليم العالي من خلال الإشراف على 1691 متدربا مسجلين في مختلف التخصصات لإعداد مشاريع نهاية دراستهم PFE (ليسانس وماستر)، بالإضافة إلى التدريب قصير الأجل الآخر خلال العطل.¹

رابعا: الأهداف المسطرة لمجمع صيدال.

بصفتها الشركة الوطنية الرائدة في مجال الأدوية الجينية، تلتزم مجموعة صيدال باستراتيجية طموحة تهدف إلى إثراء مجموعة منتجاتها، وضمان علاجات مبتكرة للمرضى الجزائريين، والمساهمة في هدف الدولة المتمثل في ضمان السلامة الصحية، وخفض فاتورة الاستيراد والتصدير إلى البلدان الأفريقية ومناطق أخرى من العالم. تركز هذه الاستراتيجية على ستة (06) مشاريع استراتيجية:

• إنتاج المواد الخام بهدف زيادة معدل التكامل: المنتجات الأولى المعنية هي:²

- البنسلين، غير البنسلين، والمضادات الحيوية السيفالوسبورين.
- الباراسيتامول.
- لاسيد الساليسيليك.
- إيثانول.
- خمائر.
- بلورات الأنسولين (المادة الخام المستخدمة في إنتاج الأنسولين).

¹ Source : GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

² Idem.

- إنتاج مجموعات فحص للعديد من الأمراض بما في ذلك السرطان والسكري وأمراض أخرى: سيتم تنفيذ هذا المشروع في إطار شراكة تهدف إلى تصنيع المجموعات بكامل طاقتها في وحدة وهران.
 - تطوير مجموعة صيدال بما في ذلك اللقاحات والأنسولين وقطرات العين والكبسولات اللينة.
 - إنتاج أدوية الأورام (البدايل الحيوية، السامة للخلايا) في العملية الكاملة بحلول عام 2025 لتلبية الاحتياجات المحلية في البداية، وتصدير الفائض من عام 2026.
 - مشروع العلاج الخلوي (العلاج الموجه): هو إنتاج خطوط خلايا متخصصة من الخلايا الجذعية، مما يسمح بالعلاج العلاجي للعديد من الأمراض مثل الشلل الدماغي وبعض أمراض المناعة الذاتية مثل البهاق والتصلب المتعدد وهشاشة العظام واضطرابات العضلات وكذلك بعض سرطانات الدم والأورام الصلبة. يتضمن المشروع بناء عيادة تسمح للمرضى بالحصول على التشخيص والعلاج المناسبين في الموقع.
 - إنتاج الأدوية البيطرية: إنتاج المنتجات عن طريق الحقن واللقاحات لرعاية. وستدعم هذه الاستراتيجية العالمية مجموعة من الإجراءات:
 - بدء عملية للحصول على شهادات جديدة من أجل إرضاء أصحاب المصلحة بشكل أفضل.
 - إنشاء المجلس العلمي الذي سيساهم في النهج الأخلاقي والأخلاقي لمجموعة صيدال وكذلك في إثراء وتطوير النطاق وتوجيه البحث والتطوير المبتكر.
 - رقمنة الأعمال، من خلال تنفيذ أدوات عالية الأداء وشخصية تسمح باتخاذ قرارات أفضل وتحسين التكاليف والمواعيد النهائية.
 - تشغيل مركز البحث والتطوير الجديد الذي سيقدم المساعدة الفنية لمواقع الإنتاج وتطوير منتجات جديدة وإنشاء وتشغيل مختبر جديد للتكنولوجيا الحيوية / التخليق الحيوي لإنتاج خطوط الخلايا ومشتقاتها من المواد الفعالة مثل: الأجسام المضادة وحيدة النسيلة، البروتينات المؤتلفة، بلورات الأنسولين، إلخ.
 - بدء تشغيل مركز التكافؤ الحيوي، الذي سيسمح بإجراء دراسات سريرية للتصديق على امتثال الأدوية الجنيسة والمرجعية من وجهة نظر الفعالية والسلامة. وستقدم هذه الخدمة أيضا لمنتجاتي الأدوية في سياق تسجيل منتجاتهم على الصعيدين الوطني والدولي (التصدير).
- ويعكس اعتماد نموذج الاعمال الجديد هذا رؤية مجموعة صيدال الموجهة نحو آفاق واعدة، مما يمنحها القدرة على الوفاء بالتزاماتها كشركة عمومية تجسد السياسة الصحية للدولة والمساهمة في استدامة وتطوير أول وأكبر مجموعة صيدلانية جزائرية.

المطلب الثالث: دراسة احتمالية ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع صيدال

سيتم دراسة وتحليل احتمال ممارسات المحاسبة الإبداعية بمجمع صيدال، من خلال نظرة عامة حول النموذج المعتمد لاكتشاف، نظرة تحليلية لاكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية باستخدام نموذج Kothari بمجمع صيدال، إضافة إلى التحليل والنتائج لاحتمالية ممارسه المحاسبة الإبداعية بمجمع صيدال.

أولاً: نظرة عامة حول النموذج المعتمد لاكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية

تعتبر المحاسبة الإبداعية او ما يسمى بإدارة الأرباح من أكثر أشكال إدارة البيانات المحاسبية رواجاً في المؤسسات، وتظهر نتيجة لما يعرف بالمرونة المحاسبية، التي تمكن المنشآت من المفاضلة بين مجموعة من السياسات والطرق المحاسبية، الامر الذي دفع بالعديد من الباحثين، إلى دراسة طرق الكشف عن ممارسات المحاسبة الاحتيالية.

حاولت عدة دراسات اقتراح نماذج لقياسها، وترتكز أغلبها على المستحقات المحاسبية كمؤشر لها خاصة الاختيارية منها ، ومن أبرز النماذج نجد : نموذج (Healy 1985)، نموذج DeAngelo (1986)، نموذج (Jones 1991)، نموذج (Industry model (Dechow & Sloan), 1991) ونموذج Jones المعدل (Dechow et al., 1995).

ورغم وجود تباين في قدرة النماذج في قياس المستحقات المحاسبية، إلا أن نموذج Jones المعدل اعتبر الأكثر قدرة على ذلك رغم ظهور نماذج بعده، على غرار نموذج (Ress et al. 1996) ونماذج أخرى.

أما في دراستنا، ومن أجل قياس المستحقات الاختيارية تم الاعتماد على نموذج Kothari et al. (2005) والذي يعتبر امتداداً لنموذج (Jones 1991) ونموذج Jones المعدل (Dechow et al., 1995)، والذي تمت صياغته بعد إثبات النقائص في نموذج Jones 1991 ونموذج Jones المعدل (Dechow et al., 1995) ومحاولة التخفيف منها

تم بناء نموذج جونز لسنة 1991 على أساس أن كل من إجمالي التثبيات المادية ورقم الأعمال أقل احتمالية للتعرض للتلاعب من طرف إدارات المؤسسات الاقتصادية من خلال الاعتماد على المستحقات الاختيارية أو كما تعرف بالمستحقات الموجهة، إذ يتم توجيهها من طرف الإدارة لتحقيق الأهداف المسطرة، وقد اقترح Jones (1991) إدخال كل من إجمالي التثبيات المادية ورقم الأعمال إلى نموذج يهدف إلى التخفيف من فرض أن المستحقات غير الاختيارية مثبتة عبر الزمن، بهدف تقدير المستحقات الاختيارية. وتتمثل صيغة نموذج جونز لسنة 1991 كما يلي:

$$TACCit/ Ait-1 = \alpha_1 - (1/Ait-1) + \alpha_2(\Delta REVit/ Ait-1) + \alpha_3(PPEit/Ait-1) + eit \dots (1)$$

حيث أن:

TACCit: المستحقات المحاسبية الكلية للمؤسسة (i) خلال الفترة (t).

$\Delta REVit$: التغير في رقم الأعمال للمؤسسة (i) خلال الفترة (t) و (t-1).

Ait-1: إجمالي أصول للمؤسسة (i) خلال الفترة (t).

PPEit: إجمالي العقارات والممتلكات والآلات للمؤسسة (i) خلال الفترة (t)

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$: معاملات النموذج الخاصة بالمؤسسة يتم تقديرها وذلك لكل سنة من سنوات الدراسة

ثم تم تعديل هذا النموذج سنة 1995 او ما يسمى بنموذج جونز المعدل من طرف (Dechow et al) وذلك باقتراح نموذج يسمح بتجاوز التأثيرات الممكنة لتلاعب الإدارة بالمبيعات، والتي قد تنتج عنها تقديرات غير محايدة عند قياس المستحقات غير الاختيارية، مما يؤثر على تقدير المستحقات الاختيارية. وتميز النموذج الجديد بأنه يأخذ بعين الاعتبار التغير في المبيعات النقدية من خلال إدخال التغير في رصيد العملاء للمؤسسة في المعادلة السابقة وفق الصيغة التالية :

$$TACCit/Ait-1 = \alpha_1(1/Ait-1) + \alpha_2(\Delta REVit - \Delta RECit/Ait-1) + \alpha_3(PPEit/Ait-1) + eit \dots (2)$$

حيث ان:

$\Delta REC it$: التغير في رصيد حسابات العملاء للمؤسسة (i) خلال الفترتين (t) و (t-1)

أما نموذج (Kothari et al., 2005) الذي يعتبر نسخة مطورة للنموذجين السابقين وأكثر دقة في كشف المستحقات الاختيارية، وهو المعتمد في دراستنا، إذ يتم حساب المستحقات الكلية وفقا للمعادلة الآتية:

$$TAACit/Ait -1 = \alpha_1(1/ Ait-1) + \alpha_2 ((\Delta REVit - \Delta RECit)/Ait-1) + \alpha_3 (PPEit/ Ait-1) + \alpha_4(ROAit) + eit \dots (03)$$

حيث:

$\Delta REVit$: التغير في رقم الأعمال للمؤسسة (i) خلال الفترتين (t) و (t-1)

$Ait-1$: إجمالي أصول للمؤسسة (i) خلال الفترة (t).

$PPEit$: إجمالي العقارات والممتلكات والألات للمؤسسة (i) خلال الفترة (t).

$\Delta RECit$: التغير في رصيد حسابات العملاء للمؤسسة (i) خلال الفترتين (t) و (t-1)

$ROAit$: معدل العائد على الأصول للمؤسسة (i) خلال الفترة (t).

$ROAit$: يمثل العائد على الأصول ويتم حسابه من خلال قسمة الأرباح الصافية على إجمالي الأصول

eit : بواقي النموذج والتي تمثل الاستحقاقات الاختيارية

حيث سيتم اعتماد نموذج Kothari وهو نموذج شائع الاستخدام في الكشف عن المحاسبة الإبداعية، وقد تم تطويره على يد الباحث P. Kothari. S. ورفاقه. حيث يعتمد هذا النموذج على تحليل الأنشطة التشغيلية وتحديد الأرباح غير الطبيعية التي قد تنجم عن ممارسات محاسبية غير اعتيادية. من خلال قياس ومقارنة الأنشطة المالية المتغيرة، يتيح النموذج الكشف عن الأفعال التي قد تهدف إلى تضخيم أو تقليل الأرباح لأغراض إدارية أو لتلبية متطلبات معدي الكشوف المالية.

1. الأساس النظري للنموذج:

يرتكز النموذج على فرضية أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على الأرباح غير الطبيعية والتي تُحسب من خلال الفصل بين الأرباح العادية والأرباح غير العادية. يتم التركيز على بعض العناصر المالية مثل المخصصات والمستحقات التي قد تتأثر بتقديرات الإدارة.¹

2. آليات عمل النموذج:

- **تقدير الأرباح العادية:** يتم حساب الأرباح العادية بناءً على عوامل مثل التغيرات في المبيعات والأصول الرأسمالية الثابتة. تُستخدم هنا بعض المتغيرات المحاسبية مثل الأصول الكلية ونسب المبيعات لتمثيل الأنشطة العادية.
- **حساب الأرباح غير العادية:** يتم مقارنة النتائج المحسوبة مع القيم الفعلية للأرباح. إذا كان هناك انحراف ملحوظ، يُنظر إلى هذه الأرباح على أنها نتيجة لممارسات محاسبية غير اعتيادية، وقد تشير إلى محاسبة إبداعية.

¹ Ibid.

- **تحليل الانحرافات:** يُفترض أن الانحرافات الكبيرة في الأرباح غير العادية قد تكون ناتجة عن تدخلات إدارية تهدف إلى تعديل القوائم المالية.

3. استخدامات نموذج Kothari:

يتم استخدام النموذج عموماً في الحالات التالية:

- **الكشف عن المحاسبة الإبداعية:** يستخدم بشكل واسع من قبل الباحثين للكشف عن المحاسبة الإبداعية في التقارير المالية.

- **تقييم الشفافية المالية:** يساعد على تقييم مدى الشفافية والمصداقية في التقارير المالية للشركات.
- **تحليل الأرباح:** يوفر أداة لتقييم الأرباح ومعرفة ما إذا كانت تعكس الأداء الفعلي للشركة أم هي نتيجة لممارسات محاسبية تهدف إلى تضليل المستثمرين.

يُعتبر نموذج Kothari من النماذج الدقيقة والشائعة في الدراسات الأكاديمية التي تسعى لفحص وتقييم مدى الممارسات المحاسبية الإبداعية في المؤسسات.

ثانيا: نظرة تحليلية لاكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية باستخدام نموذج Kothari بمجمع صيدال للحصول على تحليل دقيق وشامل باستخدام نموذج Kothari، يجب الاطلاع على القوائم المالية السنوية التفصيلية لمجمع صيدال لعدة سنوات، والمتوفرة والتي استطعنا الحصول عليها لفترة مستمرة تمثلت في الفارة من 2010 الى 2019. حيث تم الحصول على هذه المعلومات المالية من خلال المسح الالكتروني لموقع مجمع صيدال وموقع بورصة الجزائر، إضافة الى جملة من الوثائق من خلال الاتصال بإدارة المجمع.

حيث سنعتمد في هذا القسم قياس مؤشرات ممارسات المحاسبة الإبداعية وفق نموذج Kothari، والذي اوصت به جملة من الدراسات لفعاليتها في اكتشاف احتمالية ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية للشركات وخاصة شركات المساهمة.¹

تعتبر هذه الطريقة من الطرق المشهورة لحساب مؤشر ممارسه المحاسبة الإبداعية من طرف المستثمرين والمختصين بموضوع المحاسبة الإبداعية وتتميز بسهولة حسابها ودقتها في تقدير التلاعب في اعداد القوائم المالية، ولقد تم اعتماد هذا النموذج في هذه الدراسة لقياس مستحقات او قيمه المستحقات الاختيارية والمعبرة عن ممارسات المحاسبة الإبداعية ويتمثل مجتمع الدراسة في مجمع صيدال دراسة الحالة وذلك من خلال بيانات المالية للقوائم المالية للفترة من 2010 الى 2019 اضافه الى تقرير التسيير لمجمع صيدال لسنة 2023 الذي يتيح معلومات حديثه حول سنتي 2022 و2023. وهي تمثل جملة القوائم المالية والبيانات اللازمة لحساب مدى ممارسه المحاسبة الإبداعية في مجمع صيدال. وقد تم الحصول عليها مباشرة من الموقع الالكتروني من خلال المسح الالكتروني للموقع الالكتروني للجنة مراقبه عمليه البورصة في الجزائر اضافه الى موقع مجمع صيدال وبعض الدراسات الاخرى. ويتم حساب مختلف المستحقات الاختيارية وفق الخطوات التالية:

- حساب قيمه المستحقات الكلية
- حساب المستحقات غير الاختيارية
- حساب المستحقات الاختيارية

¹ Adámiková, E., & Čorejová, T. (2021). Creative accounting and the possibility of its detection in the evaluation of the company by expert. Journal of Risk and Financial Management, 14(7), 327.

1. حساب قيمه المستحقات الكلية

تم احتساب المستحقات الكلية بطريقه الفرق بين صافي الربح التشغيل والتدفق النقدي بين العمليات التشغيلية من خلال المعادلة التالية:

المستحقات الكلية = النتيجة الصافية - التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية

$$\text{TACC } i, t = \text{EXB } i, t - \text{CFO } i, t \dots \dots \dots (1)$$

حيث:

- $\text{TACC } i, t$ المستحقات الكلية للشركة i للفترة t .
- $\text{EXB } i, t$ النتيجة بعد طرح الضرائب النتيجة الصافية للشركة i للفترة t .
- i تقارير مجلس الإدارة خلال الفترة 2010-2019.
- T مؤشر السنوات خلال الفترة 2010-2019.
- $\text{CFO } i, t$ التدفقات النقدية التشغيلية للشركة i للفترة t .

ويمثل التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية التدفقات النقدية الناجمة على الأنشطة العادية لمجمع صيدال، وتشير الى قدره المجمع على توليد ما يكفي من التدفقات النقدية للحفاظ على نشاطهم ونموه وما إذا كان المجمع في حالة احتياج الى تمويل من جهات خارجية. ويوضح الجدول رقم (06)، المستحقات الكليه لمجمع صيدلي للفترة 2010-2019.

الجدول رقم (06): المستحقات الكلية لمجمع صيدال للفترة 2010-2019.

المستحقات الكلية TACC i,t	التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية CFO i,t	صافي الدخل: النتيجة الصافية EXB i,t	السنة
-4,624,691,212	5,172,175,045	547,483,833	2010
-3,401,633,432	4,273,783,203	872,149,771	2011
-4,548,076,386	5,876,677,496	1,328,601,110	2012
-810,789,471	3,685,789,836	2,875,000,365	2013
305,404,409	1,172,347,145	1,477,751,553	2014
387,769,701	756,048,290	1,143,817,991	2015
735,021,672	774,139,933	1,509,161,605	2016
-117,844,924	1,494,140,571	1,376,295,648	2017
2,424,460,560	-1,250,246,169	1,174,214,391	2018
1,816,193,040	-1,022,679,036	793,514,004	2019

المصدر: من اعداد ابحاث

وحسب الجدول رقم (06) نلاحظ ان قيمه المستحقات الكلية قيمتها مرتفعة من خلال فتره الدراسة وخاصة سنة 2018 حيث بلغت 2,424,460,560، وهذا يفسر بكون مجموع الايرادات والمصاريف المسجلة في جدول قائمه الدخل، والتي لم ينتج عنها اي تدفقات نقديه خلال فتره النشاط، كانت مرتفعة في فتره الدراسة للفترة 2018-2019، وهذا مقارنة بالنتيجة للفترة 2010-2013، حيث سجلت أدنى قيمه للمستحقات الكلية في فتره الدراسة وهذا كان نتيجة لسوء فهم وتطبيق SCF اثناء بداية تبنيه خاصة في معالجة المصاريف والاييرادات وتسجيلها في الكشوف المالية .

2. حساب المستحقات غير الاختيارية لمجمع صيدال

تعتمد هذه الطريقة على معادله المستحقات غير الاختيارية وتحديد معاملاتهما وتم حسابها باعتماد النموذج من خلال القاعدة التالية:.

$$TACC_{i,t}/A_{i,t-1} = \alpha_1(1/A_{i,t-1}) + \alpha_2(\Delta[(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t})/A_{i,t-1}]) + \alpha_3(PPE_{i,t}/A_{i,t-1}) + \alpha_4 ROA_{i,t} + e_{i,t}.....(2)$$

حيث:

- $TACC_{i,t}$ المستحقات الكلية للشركة i للفترة t .
- $A_{i,t-1}$: إجمالي الأصول في السنة $t-1$.
- $\Delta REV_{i,t}$: التغير في إيرادات الشركة للسنتين t و $t-1$.
- $\Delta REC_{i,t}$: التغير في الحسابات تحت التحصيل للشركة للسنتين t و $t-1$.
- $PPE_{i,t}$ الأصول الثابتة للشركة للسنة t .
- $ROA_{i,t}$ العائد على الأصول.
- $\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3, \alpha_4$: معاملات الانحدار.
- $e_{i,t}$ الخطأ العشوائي والذي يمثل المستحقات الاختيارية.

ولكي يتم حساب متغيرات المعادلة السابقة سوف نستخدم القوائم المالية وتقارير مجالس الإدارة للمجمع المتاحة لفته من 2010-2019، اما معاملات الانحدار سوف يتم حسابها باعتماد معادله الانحدار الخطي المتعدد لكل متغيرات المعادلة من خلال المعادله رقم 2، سيتم حساب المستحقات الغير اختياريه، بحيث ان هذه الأخيرة تشمل جزء من المستحقات الكلية كما هو موضح في المعادلة التالية:

$$TACC_{i,t} = NDA_{i,t} + DAC_{i,t}.....(3)$$

حيث:

- $TACC_{i,t}$ المستحقات الكلية للشركة i للفترة t .
 - $NDA_{i,t}$ المستحقات الغير اختيارية للشركة i للفترة t .
 - $DAC_{i,t}$ المستحقات الاختيارية للشركة i للفترة t .
- حيث انها عادة لا تكون من الأنشطة التشغيلية، وتشير احيانا الى احتمال وجود نسبه من ممارسات المحاسبة الابداعية في مجمع صيدال، ويتم حسابها باعتماد الصيغة التالية:

$$NDA_{i,t}/A_{i,t-1} = \alpha_1 [1/A_{(i,t-1)}] + \alpha_2 [(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t})/A_{(i,t-1)}] + \alpha_3 [PPE_{i,t}/A_{(i,t-1)}] + \alpha_4 ROA_{i,t} + e_{i,t}.....(4)$$

حيث:

- $NDA_{i,t}$ المستحقات الغير اختيارية للشركة i للفترة t .
- $A_{i,t-1}$: إجمالي الأصول في السنة $t-1$.

- $\Delta REV_{i,t}$: التغير في إيرادات الشركة للسنتين t و $t-1$.
- $\Delta REC_{i,t}$: التغير في الحسابات تحت التحصيل للشركة للسنتين t و $t-1$.
- $PPE_{i,t}$ الأصول الثابتة للشركة للسنة t .
- $ROA_{i,t}$ العائد على الأصول.
- $\alpha 1, \alpha 2, \alpha 3, \alpha 4$: معاملات الانحدار.
- ei,t الخطأ العشوائي.

والجدول رقم (07) يوضح معادله الانحدار للمستحقات الغير اختياريه للفترة من 2010-2019

السنة	$TACC_{i,t} / A_{i,t-1}$	$1/A_{(i,t-1)}$	$(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}) / (A_{(i,t-1)})$	$PPE_{i,t} / A_{(i,t-1)}$	$ROA_{i,t}$
2010	-0.199540678	0.000000000042	0.012964513	0.434044091	0.12404718
2011	-0.120406732	0.000000000035	0.054810207	0.37400963	0.01937911
2012	-0.166730745	0.000000000036	-0.016351890	0.398020303	0.03197270
2013	-0.027007312	0.000000000032	-0.052270149	0.297071351	0.04425552
2014	0.010146469	0.000000000033	-0.067279675	0.432007099	0.04909543
2015	0.012275969	0.000000000032	0.064372209	0.499155809	0.03621086
2016	0.021047585	0.000000000029	-0.132661187	0.871710754	0.04321533
2017	-0.002540279	0.000000000023	0.165349134	0.732031938	0.02966759
2018	0.050176189	0.000000000025	-0.259219472	0.513889796	0.02430132
2019	0.045893193	0.000000000027	-0.346035566	0.626789970	0.01358203

المصدر: من اعداد الباحث

ونلاحظ من الجدول السابق ان توجد بعض القيم السالبة في المستحقات الكلية على اجمالي الاصول خلال بداية الفترة، وفي بعض متغيرات المعادلة الاخرى وذلك بكون المستحقات الكلية في تلك الفترات كانت بقيمه سالبه، بالإضافة الى ان اجمالي الاصول في اول فترات الدراسة، كانت قيمته مرتفعة جدا مقارنة بالناتج المحققة والاصول الثابتة والعائد على الاصول والتغيرات في الايرادات والمصاريف، فنتج عن حاصل قسمتهم قيمه صغيره جدا وأحيانا معدومة. وهذا يطرح إشكالية في صعوبة اعتمادية تطبيق هذا النموذج على حالة مجمع صيدال.

3. حساب قيمه المستحقات غير الاختيارية

بناء على نتائج معادله الانحدار للمستحقات غير الاختيارية لفته 2010-2019، حيث سيتم حساب معاملاتها $\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3, \alpha_4$ ، ومستوى الدلالة لكل منها، كما يوضحها الجدول رقم (08).

الجدول رقم (08): معاملات الانحدار ومستوى الدلالة للفترة 2010-2019

القيمة	البيلاج		
-3.649984	$1/A_{(i,t)1}$	α^1	معاملات الانحدار
-0.164527	$(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}) / A_{(i,t)1}$	α_2	
0.177674	$PPE_{i,t} / A_{(i,t)1}$	α_3	
-0.667362	$ROA_{i,t}$	α_4	
-1.661344	$1/A_{(i,t)1}$		T
-1.096277	$(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}) / A_{(i,t)1}$		
1.832327	$PPE_{i,t} / A_{(i,t)1}$		
-0.757156	$ROA_{i,t}$		
0.147709	$1/A_{(i,t)1}$		P-Value
0.314997	$(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}) / A_{(i,t)1}$		
0.116611	$PPE_{i,t} / A_{(i,t)1}$		
0.477626	$ROA_{i,t}$		
0.694265	R^2		
3.406206	F		
0.088101	P-Value		

المصدر: من اعداد الباحث

ومن خلال الجدول رقم (08) لمعاملات الانحدار ومستوى الدلالة للفترة 2010-2019، تجدر الإشارة الى انه يمكن الاستنتاج ان السلسلة الإحصائية مستقرة كون قيمه t المحسوبة أكبر من t الإحصائية بقيمتها المطلقة، بالإضافة الى ان النموذج له قدره تفسيريته تعتبر جيدة، حيث ان المتغيرات المستقلة بالمعاملات تفسر وتؤثر بنسبه كبيره على المتغير التابع الا وهو اجمالي الأصول في اول الفترة. كما يشير المعامل R^2 الى كون نسبة 69.42 بالمئة من التغيير بالمستحقات الكلية على اجمالي الاصول خلال الفترة t-1 يفسر بالتغيير التي حدث بالمتغير التابع.

ويمكن اعتبار هذه النتيجة والتحليل مؤشرا جيد لاعتماد وقوة نموذج Kothari لاختبار احتمالية ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية بمجمع صيدال.

وسيتم حساب المعاملات في معادلات المستحقات غير الاختيارية، وكذلك حساب كل المتغيرات للدالة من خلال المعادلة التالية:

$$\text{المستحقات غير اختيارية} = \text{NDA}_{i,t} / \text{A}_{i,t-1}$$

حيث:

▪ $\text{NDA}_{i,t}$ المستحقات الغير اختيارية للشركة i للفترة t .

▪ $\text{A}_{i,t-1}$: اجمالي الأصول في السنة $t-1$.

والجدول رقم (09)، يوضح حساب معاملات الانحدار ومستوى المعنوية لمكونات معادلة المستحقات غير الاختيارية للفترة 2010-2019.

الجدول رقم (09): يوضح معاملات الانحدار ومستوى المعنوية لمكونات معادلة المستحقات غير الاختيارية للفترة 2010-2019.

السنة	$\alpha_1 [1/\text{A}_{i,(t-1)}]$	$\alpha_2 [(\Delta \text{REV}_{i,t} - \Delta \text{REC}_{i,t}) / \text{A}_{i,(t-1)}]$	$\alpha_3 [\text{PPE}_{i,t} / \text{A}_{i,(t-1)}]$	$\alpha_4 \text{ROA}_{i,t}$	$\text{NDA}_{i,t}$
2010	-0.1530	-0.0021	0.0771	-0.0828	-3732521049.1500
2011	-0.1280	-0.0090	0.0665	-0.0129	-2350639302.5600
2012	-0.1310	0.0027	0.0707	-0.0213	-2162707814.5000
2013	-0.1170	0.0086	0.0528	-0.0295	-2549174300.3400
2014	-0.1200	0.0111	0.0768	-0.0328	-202548744.5900
2015	-0.1170	-0.0106	0.0887	-0.0242	-1984642481.6800
2016	-0.1060	0.0218	0.1549	-0.0288	1468562787.8600
2017	-0.0839	-0.0272	0.1301	-0.0198	-39967310.3100
2018	-0.0912	0.0426	0.0913	-0.0162	1281274620.1400
2019	-0.1530	-0.0021	0.0771	-0.0828	2402803604.1600

المصدر: من اعداد الباحث

ثالثاً: التحليل والنتائج لاحتمالية ممارسه المحاسبة الابداعية بمجمع صيدال

1. نتائج التحليل الاولي وفقاً لنموذج Kothari لفترة 2022-2023.

اجمالا وكنظرة أولية وبناءً على التحليل والنسب المحسوبة لسنوات 2010-2019، التي توفرها التقارير السنوية للتسيير لمجمع صيدال¹. يمكن إعطاء الاستنتاجات التالية المرتبطة باحتمالية وجود ممارسات للمحاسبة الإبداعية بالقوائم المالية لمجمع صيدال وفقاً لنموذج Kothari كما يلي:

- الانخفاض غير الطبيعي في صافي الربح ونسبة الدخل التشغيلي إلى الإيرادات قد تكون ناتجة عن إعادة تصنيف النفقات أو تعديل صافي الربح.
- التغيير في تقييم المخزون قد يكون مؤشراً على محاولة لزيادة تكلفة المبيعات وبالتالي تخفيض صافي الربح.
- التحكم في المصروفات التشغيلية وإعادة تصنيفها يشير إلى إمكانية تأثير هذه المصروفات على الصورة المالية للمجمع.

2. نتائج التحليل المعمق وفقاً لنموذج Kothari لفترة 2010-2019.

من خلال حساب وتحليل نتائج قيمه المستحقات الاختيارية، عن طريق تقدير قيمة الحسابات التي تتيح لمجمع صيدال إمكانية ومرونة الاختيار بين البدائل المتاحة، مما يزيد من احتمالية ممارسات المحاسبة الابداعية، حيث تشمل حسابات المستحقات الاختيارية على جزئين، وهما الجزء الناتج عن أنشطة مجمع صيدال ذات الصبغة التشغيلية الطبيعية والمقبولة محاسيباً. وكذلك بالمقابل الجزء الناتج عن ممارسه المحاسبة الإبداعية.

وسيتم حساب المستحقات الاختيارية وفق المعادلة التالية:

$$DAC_{i,t} = TACC_{i,t} - NDA_{i,t} \dots\dots\dots(5)$$

حيث:

- $TACC_{i,t}$ المستحقات الكلية للشركة i للفترة t .
- $NDA_{i,t}$ المستحقات الغير اختيارية للشركة i للفترة t .
- $DAC_{i,t}$ المستحقات الاختيارية للشركة i للفترة t .

¹ GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.

والجدول رقم (10)، يوضح حساب المستحقات الاختيارية لمجمع صيدال للفترة 2010-2019.

الجدول رقم (10): يوضح المستحقات الاختيارية لمجمع صيدال للفترة 2010-2019.

المستحقات الاختيارية DAC _{i,t}	المستحقات الغير الاختيارية NDA _{i,t}	المستحقات الكلية TACC _{i,t}	السنة
-892,170,163	-3,732,521,049	-4,624,691,212	2010
-1,050,994,130	-2,350,639,303	-3,401,633,432	2011
-2,385,368,572	-2,162,707,815	-4,548,076,386	2012
1,738,384,829	-2,549,174,300	-810,789,471	2013
507,953,153	-202,548,745	305,404,409	2014
2,372,412,182	-1,984,642,482	387,769,701	2015
-733,541,116	1,468,562,788	735,021,672	2016
-77,877,613	-39,967,310	-117,844,924	2017
1,143,185,940	1,281,274,620	2,424,460,560	2018
-586,610,564	2,402,803,604	1,816,193,040	2019

المصدر: من اعداد الباحث

ووفقا نموذج Kothari وفي ظل حساب مختلف المستحقات لمجمع صيدال، فإنه تم حساب وتحديد احتمالية ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية بالمجمع خلال الفترة 2010-2019. وذلك من خلال حساب متوسط المستحقات الاختيارية المجمع وحساب الفرق بينه وبين المستحقات الاختيارية خلال فترة الدراسة حيث يكون هناك احتمال كبير لممارسة مجمع صيدال للمحاسبة الإبداعية في السنة التي تتساوى أو تزيد فيها القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية على قيمه متوسط المستحقات الاختيارية، بينما يقل كثيرا أو ينعدم هذا الاحتمال إذا كانت قيمه المستحقات الاختيارية اقل من المتوسط.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول رقم(11)، والذي يوضح الحساب والاحتمالية للسنوات التي قام مجمع صيدال بممارسة المحاسبة الإبداعية بها للفترة 2010-2019.

حيث يفسر ارتفاع قيمه المستحقات الاختيارية على انه الزيادة في ممارسه المحاسبة الإبداعية من طرف مجمع صيدال، في حين ان انخفاضها يدل على قلة ممارسه المحاسبة الإبداعية من طرف

المجمع. ومن خلال الجدول رقم(11)، الذي يوضح احتمالية السنوات التي قام مجمع صيدال بممارسة المحاسبة الإبداعية بها للفترة 2010-2019. يمكن القول انه يوجد احتمال كبير لممارسة مجمع صيدال للمحاسبة الإبداعية خلال السنوات 2012-2013-2015، بهدف اداره ارباح عن طريق تخفيض قيمه الارباح الصافية خلال الفترة 2010-2019، حيث تجاوزت قيمه المستحقات الاختيارية المطلقة المتوسط الحسابي للمستحقات الاختيارية التي تقدر ب 1.148.849.826 بقيمه كبيره حيث كانت اعلى قيمه مطلقه سجلت للمستحقات الاختيارية في سنه 2012 بمبلغ قدره 2.385.368.572 في حين كانت اقل قيمة لها سنة 2017 بمبلغ يقدر ب 77.877.613

الجدول رقم (11): يوضح احتمالية السنوات التي قام مجمع صيدال بممارسة المحاسبة الإبداعية بها للفترة 2010-2019

هل يوجد احتمال لممارسة المحاسبة الإبداعية؟	الفرق بي المستحقات الاختيارية والمتوسط	متوسط المستحقات الاختيارية	المستحقات الاختيارية DAC _{i,t}	السنة
لا يحتمل	-256,679,663	1,148,849,826	892,170,163	2010
لا يحتمل	-97,855,697	1,148,849,826	1,050,994,130	2011
يحتمل	1,236,518,745	1,148,849,826	2,385,368,572	2012
يحتمل	589,535,003	1,148,849,826	1,738,384,829	2013
لا يحتمل	-640,896,673	1,148,849,826	507,953,153	2014
يحتمل	1,223,562,356	1,148,849,826	2,372,412,182	2015
لا يحتمل	-415,308,710	1,148,849,826	733,541,116	2016
لا يحتمل	-1,070,972,213	1,148,849,826	77,877,613	2017
لا يحتمل	-5,663,886	1,148,849,826	1,143,185,940	2018
لا يحتمل	-562,239,262	1,148,849,826	586,610,564	2019

المصدر: من اعداد الباحث

المبحث الثاني: عرض استبيان الدراسة

الاستبيان يشكل الأساس الرئيسي لهذه الدراسة الاستكشافية، حيث يركز على جمع آراء المجتمع المستهدف بصورة دقيقة. لضمان فهم المشاركين للأسئلة بسهولة، تمت صياغة الاستبيان بعناية فائقة، معتمدين على مجموعة من الأساليب الإحصائية المتقدمة لكل من تصميم الاستبيان وتحليل البيانات المجمعة. تنقسم هذه المناقشة إلى عرض تفصيلي للمكونات الأساسية للاستبيانين المستخدمين في الدراسة، مع التركيز على المحاور الرئيسية التي تغطيها الدراسة من خلال العناصر الرئيسية التالية:

- مكونات الاستبيان
- مجتمع وعينة الدراسة وقاعدة الاستبيان.
- الأساليب الإحصائية المستخدمة.

المطلب الأول: مكونات الإستبيان

يتكون هذا الإستبيان من أربعة أجزاء، خصص الجزء الأول فيها لمعلومات عامة حول المشارك بالاستبيان، بينما اختصت الأجزاء الأخرى بمحاور موضوع الدراسة. ويتكون هذا الإستبيان اجمالاً من 90 سؤالاً واستفساراً تخص مؤشرات لدراسة أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية. والجدول رقم (12) يمثل مختلف أسئلة أجزاء الإستبيان المعتمد بدراستنا الميدانية.

الجدول رقم (12): يوضح مختلف محتويات أسئلة أجزاء الإستبيان

المحور	القسم	الاسئلة	الاسئلة
02	1	10-1	لقياس درجة انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية
	2	20-11	لقياس دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية
	3	30-21	لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية
03	4	40-31	لقياس تأثير تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
	5	50-41	لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية
	6	60-51	لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية
04	7	70-61	لقياس التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
	8	80-71	الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي
	9	90-81	استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

المصدر: من إعداد الباحث

أولاً: مكونات الجزء الثاني من الإستبيان:

يتكون هذا الجزء من الإستبيان من 30 سؤالاً واستفساراً اعتمدت لقياس أثر مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي بعينة الدراسة، ولقد تم اعتماد العناصر التالية لانتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية من طرف الباحث، انطلاقاً من مجمل الإطار النظري للموضوع ومجمل الدراسات السابقة كما يلي:

- درجة انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية
- دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية
- تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية

ثانياً: مكونات الجزء الثالث من الإستبيان:

يتكون هذا الجزء من الاستبيان من 30 سؤالاً واستفساراً اعتمدت لقياس مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي. ولقد تم اعتماد العناصر التالية من طرف الباحث، انطلاقاً من مجمل الإطار النظري للموضوع وجملة من الدراسات السابقة كما يلي:

- تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
- تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية
- تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية

ثالثاً: مكونات الجزء الرابع من الإستبيان:

يتكون هذا الجزء من الاستبيان من 30 سؤالاً واستفساراً اعتمدت لقياس فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية وأثرها على التسيير الجبائي. ولقد تم اعتماد العناصر التالية من طرف الباحث، انطلاقاً من مجمل الإطار النظري للموضوع وجملة من الدراسات السابقة كما يلي:

- التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
- الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي
- استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة.

تركز هذه الدراسة بشكل أساسي على تحليل واقع المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي في الجزائر. يُستخدم في الدراسة استبيان موجه لموظفي مجمع صيدال، وكذلك لأولئك الذين يستفيدون من القوائم المالية، خاصة الأفراد ذوي المستويات التعليمية والمهنية العالية نظرًا لتعقيد موضوع البحث. ستتم عملية اختيار عينة البحث بطريقة عشوائية من بين المجموعات المحددة سابقاً، مع الحرص على تمثيل معظم المناطق الجغرافية في الجزائر بشكل على الأقل جزئي.

ثانياً: عينة الدراسة:

استهدف الإستبيان الأول فئة موظفي مجمع صيدال، وذلك من خلال إرسال 105 إستبيان عن طريق التسليم المباشر والبريد الإلكتروني، وباعتماد نموذج (Google Forms: Online Form Creator)، حيث تم الحصول على 79 منها.

بينما استهدف الإستبيان الثاني فئة جميع المستفيدين من القوائم المالية من جميع الأطراف ذات المصلحة، عن طريق ارسال 140 إستبيان بالتسليم المباشر والبريد الإلكتروني، وباعتماد نموذج (Google Forms: Online Form Creator)، حيث تم الحصول على 117 منها.

لتيسير عملية الإجابة على الاستبيان الذي تم إرساله عبر البريد الإلكتروني، تم إعداد نسخة من الاستبيان باستخدام برنامج (Excel 2021) تم تصميم الاستبيان وفقاً لنموذج محدد وباستخدام أسلوب معتمد لضمان الدقة وسهولة التعبئة. (Google Forms: Online Form Creator)،

ثالثاً: قاعدة الإستبيان

1- قاعدة الإستبيان الأول الموجه لموظفي مجمع صيدال:

تم تطوير قاعدة بيانات الاستبيان الأول، المخصص لموظفي الإدارة الضريبية، باستخدام برنامج Excel 2021. تحتوي هذه القاعدة على 90 عموداً و79 سطراً، حيث يمثل كل سطر أحد المشاركين وكل عمود يعبر عن أسئلة مختلفة ضمن الأجزاء الثلاثة من الاستبيان. البيانات الموجودة في تقاطع الأعمدة والصفوف هي بيانات عددية تم جمعها وفق مقياس ليكرت من 1 إلى 5 بناءً على ردود المشاركين. لتسهيل التحليل، تم إعداد هذه البيانات للتحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS 26.0. فيما يتعلق بالمعلومات الديموغرافية مثل الجنس، العمر، الخبرة، التأهيل الأكاديمي والمهنة، تم تعيين

أرقام للخيارات في الجزء الأول من الاستبيان. الشكل رقم (12) يوفر نموذجًا توضيحيًا لتنظيم قاعدة البيانات لاستبيان موظفي الإدارة الضريبية.

الشكل رقم (12): نموذج قاعدة الاستبيان الأول

الرقم	الجنس	السن	المؤهل العلمي	الخبرة	المهنة	G	F	E	D	C	B	A
1	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2	1	4	1	2	2	2	2	2	1	4	1	2
3	1	3	4	5	1	1	3	2	1	2	1	3
4	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
5	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
6	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
7	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
8	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
9	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
10	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
11	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
12	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79
13	1	4	5	1	1	1	1	1	1	4	2	79

المصدر: نموذج من اعداد الباحث

تشتمل قاعدة بيانات الاستبيان الأول على 7110 بيانًا موزعة عبر الخلايا التي تمثل نقاط التقاطع بين الأعمدة والصفوف، والتي ستخضع للتحليل باستخدام برنامج الإحصاء للعلوم الاجتماعية (SPSS 26.0). تحتوي هذه الخلايا على بيانات رقمية تم جمعها وفقًا لمقياس ليكرت، الذي يتراوح من 1 إلى 5، لتسهيل عملية التحليل الإحصائي بواسطة برنامج SPSS. باستثناء الأسئلة المتعلقة بالديموغرافيا مثل الجنس، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي والمهنة، والتي تم ترقيمها بناءً على خيارات الإجابة المتاحة لكل سؤال ضمن الجزء الأول من الاستبيان. الجدول رقم (13) يعرض توزيع هذه المعطيات لأجزاء الاستبيان المختلفة.

الجدول رقم (13): توزيع المعطيات لأجزاء قاعدة الاستبيان الأول

عدد المعطيات	عدد الأسطر (المستجوبين)	(توزيع الأسئلة)	عدد الأعمدة (الأسئلة)	قاعدة الإستمبيان الأول
2370	79	1-30	30	الجزء الثاني من الإستمبيان
790	79	1-10	10	القسم الاول
790	79	11-20	10	القسم الثاني
790	79	21-30	10	القسم الثالث
2370	79	31-60	30	الجزء الثالث من الإستمبيان

تحتوي قاعدة البيانات هذه على 10530 معطى، موزعة ضمن خلايا تشكل نقاط التقاطع بين الأعمدة والصفوف، مع استثناء الأسئلة في الجزء الأول من الاستبيان التي تغطي المعلومات الديموغرافية مثل الجنس، العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، والمهنة، والتي تم ترقيمها وفقاً للخيارات المتاحة لكل سؤال. الجدول رقم (14) يقدم عرضاً تفصيلياً لكيفية توزيع هذه المعطيات عبر الأقسام المختلفة لقاعدة الاستبيان الثاني.

الجدول رقم (14): توزيع المعطيات لأجزاء قاعدة الإستبيان الثاني.

عدد المعطيات	عدد الأسطر (المستجوبين)	(توزيع الأسئلة)	عدد الأعمدة (الأسئلة)	قاعدة الإستبيان الثاني
3510	117	1-30	30	الجزء الثاني من الإستبيان
1170	117	1-10	10	القسم الاول
1170	117	11-20	10	القسم الثاني
1170	117	21-30	10	القسم الثالث
3510	117	31-60	30	الجزء الثالث من الإستبيان
1170	117	31-40	10	القسم الرابع
1170	117	41-50	10	القسم الخامس
1170	117	51-60	10	القسم السادس
3510	117	61-90	30	الجزء الرابع من الإستبيان
1170	117	61-70	10	القسم السابع
1170	117	71-80	10	القسم الثامن
1170	117	81-90	10	القسم التاسع
10530	117	90	90	الاجمالي

المصدر: من إعداد الباحث

رابعا الحدود الزمنية والمكانية للإستبيان:

- استغرقت الدراسة حوالي ثلاثة عشر شهرا ابتداء من جويلية 2023 الى اوت 2024. تتمحور هذه الدراسة حول تأثير المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي في الجزائر، مستخدمة في ذلك استبيانا يستهدف موظفي مجمع صيدال وكذلك المستفيدين من القوائم المالية. الاستبيان موجه بشكل خاص إلى الأفراد ذوي المستويات العليا من التعليم والخبرة المهنية، لضمان الدقة في تحليل موضوع

الدراسة الخاص. تم تشكيل عينة البحث بحيث تشمل مختلف المناطق الجغرافية في الجزائر لتوفير تمثيل شامل ولو نسبيا.

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة

ان تحليل نتائج الاستبيان، يتطلب بداية استعراض الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها لمعالجة هذه النتائج. استُخدم برنامج (SPSS 26.0)، المخصص للإحصاء في العلوم الاجتماعية، لتطبيق مجموعة من التقنيات الإحصائية التي تشمل:

- الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية.
- مقياس ليكرت
- حساب الثبات والصدق لإستبيان الدراسة.
- تحليل البيانات باختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann–Whitney U test)

أولاً: الإحصاءات الوصفية للمتغيرات الأساسية.

سيتم استخدام تحليل التكرارات، النسب، المتوسطات الحسابية، والمتوسطات المرجحة لتقييم استجابات المشاركين من كلا الطرفين المشاركين في الدراسة. يُعتبر الوسط الحسابي أحد أهم مقاييس النزعة المركزية وسيُستخدم كمؤشر لفرز وترتيب العناصر والبنود ضمن الأقسام المختلفة للاستبيان وفقاً لأهميتها لكل مجموعة من مجموعات الدراسة، بما في ذلك موظفي مجمع صيدال والأطراف المستفيدة من القوائم المالية. سيُعمد المتوسط الحسابي المرجح للإجابات كمؤشر لتقييم تأثير المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية ضمن عينة الدراسة، وذلك من خلال التركيز على النقاط التالية:

1) مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية؟

- القسم الأول: درجة انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية
- القسم الثاني: دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية
- القسم الثالث: تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية

2) مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي؟

- القسم الأول: تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
- القسم الثاني: تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية

- القسم الثالث: تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية
- (3) مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية؟
- القسم الأول: التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
- القسم الثاني: الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجباي
- القسم الثالث: استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

1- مقياس ليكرت

تم تصميم الاستبيان استناداً إلى مقياس ليكرت الخماسي، حيث يتم تقييم الإجابات باستخدام المتوسط المرجح، الذي يعكس أهمية كل متغير بناءً على وزن محدد لكل عبارة ضمن الاستبيان. هذه الطريقة تتيح قياس الأهمية بدقة، حيث تُصنف الإجابات من 1 إلى 5، مع ترتيب الأهمية من الأقل إلى الأكثر. يوفر الجدول رقم (15) توضيحاً لكيفية توزيع الأوزان وتصنيف الإجابات ضمن هذا المقياس.

الجدول رقم (15): يوضح أهمية العبارات وفق مقياس ليكرت

الإجابة (أهمية العبارة)	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحث

لتقييم أهمية العبارات ضمن كل محور من محاور الاستبيان، تم ترتيب الإجابات وفقاً لمستوى أهميتها في كل قسم بشكل منفصل. هذا التقييم يتم عبر حساب الفرق بين القيمة الأدنى والقيمة العليا (5-1)، والذي يُعبر عنه بالرقم 4 (المسافات بين الخيارات)، ثم تقسيم هذا الرقم على عدد الخيارات المتاحة وهو 5، مما يعطي فهماً لتوزيع أهمية العبارات كما يلي:

$$0.8 = \frac{4}{5}$$

، وعلى هذا الأساس تم احتساب درجة مساهمة كل إجابة من الاختيارات الخمس

السابقة، كما يوضحها الجدول رقم (16) لدرجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح.

الجدول رقم (16): درجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح والاتجاهات الموافقة

قيمة المتوسط المرجح	من 1 إلى أقل	1.8 إلى أقل من	من 2.6 إلى أقل	من 3.4 إلى أقل من 4.2	من 4.2 إلى أقل من 5
درجة المساهمة	موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة

Source: Barua, Ankur. "Methods for Decision-Making in Survey Questionnaires Based on Likert Scale." Journal of Asian Scientific Research, vol. 3, no. 1, 2013, pp. 35-38.

ومن أجل تقدير مستوى كل متغير أو بعد، يجب اعتماد مقياس خاص يحدد درجة مستوى كل متغير، حيث تؤكد عديد الدراسات على المقياس الثلاثي الذي يضم ثلاثة مستويات للتصنيف وهي: مرتفع، ومتوسط، ومنخفض. ويتم تحديد القيم الموافقة لها كما يلي:

- حساب المدى كما وضعناه سابقاً. $4=1-5$

- تتم قسمته على عدد فئات المقياس للحصول على طول الفئة. $1.33=3/4$

يتم إضافة طول فئة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد، ونستمر في الإضافة للوصول إلى أعلى قيمة في المقياس وهي العدد خمسة، كما يوضحها الجدول رقم (17) لدرجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح للمستويات والاتجاهات الموافقة.

الجدول رقم (17): درجة مساهمة قيمة المتوسط المرجح للمستويات والاتجاهات الموافقة

المستوى	المتوسط
منخفض	من 1 إلى أقل من 2.33
متوسط	من 2.33 إلى أقل من 3.67
مرتفع	من 3.67 إلى أقل من 5.00

Source: Meng, J., Jiang, L., & Wu, X. (2019). Demand analysis of advanced energy-saving consulting service based on SPSS questionnaire survey. IOP Conference Series. Earth and Environmental Science, 252(3).

2- حساب الثبات والصدق لأسئلة الاستبيان المستخدمة في جمع البيانات

صحة وموثوقية البيانات التي تجمع من خلال الأدوات المستخدمة في الدراسات الميدانية تلعب دوراً حاسماً في تحديد دقة نتائج البحث. لذا، من الضروري أن تكون أدوات الجمع موثوقة وثابتة لضمان نتائج صحيحة. الثبات يُعرف بأنه القدرة على توفير نتائج متسقة عند إعادة استخدام الأداة على نفس العينة في مواقف مختلفة، وهو يساعد على تحقيق تناسق النتائج. الصدق يتعلق بمدى فعالية الأداة في قياس الخصائص أو الظواهر المستهدفة بدقة.

قياس ثبات الأداة مهم للغاية للتأكد من أن البيانات المجمعة تعكس الواقع بشكل صحيح ومتكرر. ولضمان الدقة في النتائج المستنتجة من الاستبيان، يُستخدم معامل الفا كرونباخ (alpha de CRONBACH)، الذي يُعتبر مؤشراً ممتازاً لقياس الصدق والثبات.

استخدمنا معامل ألفا كرونباخ (alpha de CRONBACH) لتقييم صدق الاستبيان، حيث يعتمد على المعادلة التالية لقياس التجانس الداخلي للأسئلة وتوفير تقدير لثبات الاستبيان المستخدم في الدراسة:¹

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum_{i=1}^k \sigma_{Y_i}^2}{\sigma_X^2} \right)$$

k: عدد الاسئلة بالاستبيان
 σ_X^2 : التباين الإجمالي للأسئلة
 $\sigma_{Y_i}^2$: التباين لكل سؤال

ان المجال الذي يكون فيه معامل ألفا كرونباخ مقبولا في مجال الدراسات الاستقصائية يكون بين 0.5 و0.6 مع مستوى أعلى مقدر ب 0.8، ومعدل 0.9 بالنسبة للدراسات التطبيقية.² مع الإشارة الى أن بعض الباحثين يرون أن ارتفاع معدل ألفا كرونباخ فوق معدل 0.9 يؤثر سلبا عند ترجمة تكرار الأسئلة الى تحسين مصداقية وسيلة القياس (الإستبيان).³ كما أن ترجمة معدل ألفا كرونباخ ب 0.7 على أنه مقبول فإنه ليس له أي معنى عند عدم الأخذ بعين الاعتبار عدد الأسئلة في الإستبيان أو جزء منه، حيث أنه كلما كان عدد الأسئلة بالاستبيان مرتفعا كلما كان معامل ألفا كرونباخ يعطي الإشارة بانه مرتفع لكن أهميته تكون مضللة في قياس صدق الإستبيان.⁴ كما يشير جملة من الباحثين الى أن معامل ألفا كرونباخ يتغير حسب عدد الأسئلة بالاستبيان، حجم وطبيعة عينة الدراسة.⁵ والجدول التالي يوضح مستويات ألفا كرونباخ وتعبيرها على صدق وثبات أجزاء الإستبيان، وهذا اخذا بالاعتبار طبيعة الدراسة الاستقصائية. كما يوضح الجدول رقم (18) تفسير قيمة معامل ألفا كرونباخ.

الجدول رقم: (18): يوضح تفسير قيمة معامل ألفا كرونباخ

قيمة ألفا كرونباخ	اقل من 0.4	من 0.4 الى 0.6	من 0.6 الى 0.8	أكبر من 0.8
التفسير	ضعيف	مقبول	جيد	جيد جدا

Source: Uyanah, D. A., & Nsikhe, U. I. (2023). The theoretical and empirical equivalence of cronbach alpha and kuder-richardson formular-20 reliability coefficients. International Research Journal of Innovations in Engineering and Technology, 7(5), 17-23.

¹ G.K. Huysamen, Coefficient alpha, unnecessarily ambiguous; unduly ubiquitous, SA Journal of Industrial Psychology, 2006, 32 (4), 34-40, p35.

² Uyanah, D. A., & Nsikhe, U. I. (2023). The theoretical and empirical equivalence of cronbach alpha and kuder-richardson formular-20 reliability coefficients. International Research Journal of Innovations in Engineering and Technology, 7(5), 17-23.

³ Peterson, Robert A, opcit, p83.

⁴ Sun, Wei, et al. "SAS and SPSS Macros to Calculate Standardized Cronbach's Alpha using the Upper Bound of the Phi Coefficient for Dichotomous Items." *Behavior Research Methods*, vol. 39, no. 1, 2007, pp. 71-81.

⁵ Voss, Kevin E., Stem,Donald E.,Jr, and Stergios Fotopoulos. "A Comment on the Relationship between Coefficient Alpha and Scale Characteristics." *Marketing Letters*, vol. 11, no. 2, 2000, p181.

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (alpha de CRONBACH) لتقييم مستوى الثبات في مختلف أقسام الاستبيان. النتائج التي تم الحصول عليها والمفصلة في الجدول رقم (19) تعكس درجة الاعتمادية لكل قسم من أقسام الاستبيان.

الجدول رقم (19): يوضح معاملات الثبات لمختلف أجزاء واقسام للإستبيان

الدلالة	ألفا كرونباخ	عدد العبارات	أجزاء واقسام الإستبيان
جيد	0.760	30	الجزء الثاني: لقياس أثر مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية
مقبول	0.537	10	القسم الاول: انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية
مقبول	0.544	10	القسم الثاني: دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية
جيد	0.668	10	القسم الثالث: تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية
جيد	0.758	30	الجزء الثالث: لقياس أثر المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية
جيد	0.669	10	القسم الرابع: تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي
جيد جدا	0.811	10	القسم الخامس: تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية
جيد	0.713	10	القسم السادس: تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية
مقبول	0.560	30	الجزء الرابع: لقياس أثر مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية
جيد	0.718	10	القسم السابع: التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
مقبول	0.489	10	القسم الثامن: الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي
مقبول	0.430	10	القسم التاسع: استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية
جيد	0.767	90	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال التحليل المقدم في الجدول رقم (19)، يتضح أن معامل ألفا كرونباخ، رغم اختلاف عدد الأسئلة بين أقسام الاستبيان، يبلغ 0.767 للأسئلة بأكملها، مما يشير إلى مستوى عالٍ من الثبات. هذه النتيجة تعد جيدة خاصة عند النظر إلى التباين في قيم ألفا كرونباخ للأجزاء والأقسام المختلفة، التي تتراوح بين جيدة ومقبولة. وبالنظر إلى طبيعة الدراسة الاستقصائية والتي تأخذ جانبا كبيرا من كونها دراسة استكشافية لظاهرة تعتبر حديثة نسبيا، يمكن القول إن صدق الاستبيان يعتبر جيدا عموما، مع الأخذ في الاعتبار أن الأقسام ذات الثبات المقبول قد تسهم بشكل أقل في قياس البناء النظري للدراسة. من أجل

حساب صدق العبارات داخل كل محور من أجزاء للإستبيان، فقد تم حساب معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثاني من الإستبيان، كما يوضحها الجدول رقم (20).

الجدول رقم (20): يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثاني من الإستبيان

الرقم	الجزء الثاني من الإستبيان	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
1	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية منتشرة في المؤسسات الاقتصادية؟	30	0.443
2	إلى أي مدى تستخدم المؤسسة الاقتصادية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية؟	30	0.617
3	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تعتبر جزءاً أساسياً من ممارسات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية؟	30	0.442
4	إلى أي مدى تعتمد المؤسسة الاقتصادية على المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهدافها المالية؟	30	0.432
5	إلى أي مدى يعتقد العاملون في المؤسسة الاقتصادية أن المحاسبة الإبداعية ضرورية للأداء المالي؟	30	0.725
6	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تستخدم في القطاعات الاقتصادية المختلفة؟	30	0.418
7	إلى أي مدى تعتقد أن استخدام المحاسبة الإبداعية يتزايد في المستقبل؟	30	0.585
8	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تحظى بقبول واسع بين المحاسبين في المؤسسة الاقتصادية؟	30	0.397
9	إلى أي مدى تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في تحسين الأداء المالي؟	30	0.39
10	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة المالية؟	30	0.461
11	إلى أي مدى تعتقد أن الحاجة إلى تحسين الأداء المالي هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟	30	0.548
12	إلى أي مدى ترى أن المنافسة السوقية تساهم في دفع المؤسسات لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟	30	0.446
13	إلى أي مدى تعتقد أن تقليل التكاليف الضريبية هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟	30	0.532
14	إلى أي مدى تعتقد أن الرغبة في تحسين صورة المؤسسة أمام المستثمرين هي دافع لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟	30	0.474
15	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية؟	30	0.516
16	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تستخدم لتلبية متطلبات الجهات الرقابية؟	30	0.506
17	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تستخدم لتحسين تقييم الأداء الداخلي؟	30	0.552

0.536	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين العلاقات مع المستثمرين؟	18
0.518	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي؟	19
0.53	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة الاقتصادية؟	20
0.671	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على شفافية التقارير المالية؟	21
0.656	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين دقة التقارير المالية؟	22
0.649	30	إلى أي مدى تعتقد أن استخدام المحاسبة الإبداعية يزيد من تعقيد التقارير المالية؟	23
0.594	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تحسين فهم الجهات الرقابية للتقارير المالية؟	24
0.624	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية؟	25
0.662	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم صورة واقعية عن الأداء المالي للمؤسسة؟	26
0.673	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقديم معلومات مالية دقيقة وشاملة؟	27
0.588	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الشفافية المالية أمام المستثمرين؟	28
0.579	30	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل الأخطاء في التقارير المالية؟	29
0.7	30	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقديم معلومات مالية مفيدة لصنع القرارات؟	30
0.760	30	الإجمالي	

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال تحليل محتوى الجدول رقم (20) نلاحظ أن معظم قيم معامل ألفا كرونباخ للأسئلة قريبة من الإجمالي للجزء الثاني الذي بلغ 0.760 مما يدل على أن هذه الأسئلة متسقة مع بعضها البعض، وأن هناك صدق داخلي في هذا الجزء من الإستبيان. بالرغم من أن هناك فروق تعتبر منخفضة جدا ولا تؤثر على الصدق الداخلي لهذا الجزء.

كما تم حساب معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثالث من الإستبيان، كما يوضحها الجدول رقم (21).

الجدول رقم (21): يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثالث من الإستبيان

الرقم	الجزء الثالث من الإستبيان	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
31	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على الامتثال الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟	30	0.664
32	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الامتثال للمتطلبات الضريبية؟	30	0.6
33	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية الامتثال الضريبي؟	30	0.65
34	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل المخاطر الضريبية؟	30	0.672
35	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟	30	0.625
36	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟	30	0.654
37	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية؟	30	0.674
38	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟	30	0.631
39	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل النزاعات الضريبية مع السلطات؟	30	0.652
40	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الاستقرار الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟	30	0.744
41	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على القرارات الضريبية في المؤسسة الاقتصادية؟	30	0.752
42	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين صنع القرارات الضريبية؟	30	0.694
43	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التخطيط الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟	30	0.68
44	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي؟	30	0.675
45	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقدير الأعباء الضريبية؟	30	0.657
46	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل التكاليف الضريبية للمؤسسة الاقتصادية؟	30	0.691
47	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين استراتيجيات التخطيط الضريبي؟	30	0.658
48	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب؟	30	0.666
49	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟	30	0.658
50	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الامتثال الضريبي الفعال؟	30	0.658
51	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية؟	30	0.793
52	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التواصل مع السلطات الضريبية؟	30	0.862
53	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الشفافية في العلاقة مع السلطات الضريبية؟	30	0.77

0.804	30	54 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟
0.778	30	55 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تعامل المؤسسة الاقتصادية مع السلطات الضريبية؟
0.772	30	56 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية؟
0.791	30	57 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل النزاعات الضريبية؟
0.786	30	58 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟
0.794	30	59 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين الثقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية؟
0.793	30	60 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استقرار ضريبي في العلاقة مع السلطات؟
0.758	30	الاجمالي

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال تحليل محتوى الجدول رقم (21) نلاحظ أن معظم قيم معامل ألفا كرونباخ للأسئلة قريبة من الإجمالي للجزء الثاني الذي بلغ 0.758 مما يدل على أن هذه الأسئلة متسقة مع بعضها البعض، وأن هناك صدق داخلي في هذا الجزء من الإستبيان. بالرغم من أن هناك فروق تعتبر منخفضة جدا ولا تؤثر على الصدق الداخلي لهذا الجزء.

كما تم حساب معاملات الاتساق الداخلي للجزء الثالث من الإستبيان، كما يوضحها الجدول رقم (22).

الجدول رقم (22): يوضح معاملات الاتساق الداخلي للجزء الرابع من الإستبيان

الرقم	الجزء الرابع من الإستبيان	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
61	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات تنظيمية في المؤسسة الاقتصادية؟	30	0.673
62	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمعايير المحاسبية؟	30	0.656
63	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية إعداد التقارير المالية؟	30	0.79
64	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمتطلبات الضريبية؟	30	0.665
65	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه مقاومة من قبل الموظفين في المؤسسة الاقتصادية؟	30	0.762
66	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تنفيذ استراتيجياتها؟	30	0.646
67	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي؟	30	0.651
68	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق الشفافية في التقارير المالية؟	30	0.681

0.741	30	69	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في التعامل مع السلطات الضريبية؟
0.62	30	70	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحسين الأداء المالي والجباي؟
0.456	30	71	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟
0.458	30	72	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية؟
0.488	30	73	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟
0.392	30	74	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي؟
0.436	30	75	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الامتثال الضريبي؟
0.49	30	76	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التسيير الجباي في المؤسسة؟
0.455	30	77	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي؟
0.488	30	78	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟
0.405	30	79	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحقيق الأهداف المالية قصيرة الأجل؟
0.451	30	80	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي؟
0.43	30	81	إلى أي مدى تعتقد أن التدريب المستمر للموظفين يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
0.423	30	82	إلى أي مدى ترى أن تطوير أنظمة محاسبية متقدمة يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
0.443	30	83	إلى أي مدى تعتقد أن التعاون مع المراجع الخارجي يساهم في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟
0.4	30	84	إلى أي مدى ترى أن تحديث السياسات المحاسبية يساهم في تحسين الامتثال للمعايير المحاسبية؟
0.436	30	85	إلى أي مدى تعتقد أن تحسين التواصل مع السلطات الضريبية يساهم في تقليل النزاعات الضريبية؟
0.428	30	86	إلى أي مدى ترى أن تطوير استراتيجيات التخطيط الضريبي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية؟
0.455	30	87	إلى أي مدى تعتقد أن تحسين إدارة المخاطر يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
0.421	30	88	إلى أي مدى ترى أن استخدام التكنولوجيا الحديثة يساهم في تحسين دقة التقارير المالية؟
0.405	30	89	إلى أي مدى تعتقد أن تعزيز ثقافة الشفافية في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
0.44	30	90	إلى أي مدى ترى أن تطوير برامج تدريبية متخصصة يساهم في تحسين كفاءة استخدام المحاسبة الإبداعية؟
0.560	30		الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال تحليل محتوى الجدول رقم (22) نلاحظ أن معظم قيم معامل ألفا كرونباخ للأسئلة قريبة من الإجمالي للجزء الثاني الذي بلغ 0.560 مما يدل على أن هذه الأسئلة متسقة مع بعضها البعض، وأن هناك صدق داخلي في هذا الجزء من الإستبيان. بالرغم من أن هناك فروق تعتبر منخفضة ولا تؤثر على الصدق الداخلي لهذا الجزء.

3 - تحليل البيانات:

لقد تم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney U test)، وهذا من أجل اختبار فرضيات الدراسة.

- اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney U test) أو (U):

سيتم اعتماد اختبار مان-ويتني (Mann-Whitney U test) لتحليل الاستبيان واختبار الفرضيات، حيث يرمز له بالرمز (U). يعتبر هذا الاختبار بديلاً غير معلمي لاختبار الفرق بين متوسطين في مجتمعين بناءً على عينتين مستقلتين. يُفضل استخدام اختبار (U) في حالة العينات التي لا تتبع التوزيع الطبيعي، ويعد بديلاً أفضل لاختبار (t) التقليدي عندما تكون شروط التوزيع الطبيعي غير متحققة، مما يجعله أكثر ملاءمة للتحليل الإحصائي في مثل هذه الحالات.¹ وتتمثل مختلف الخصائص وطريقة الحساب لاختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney U test) فيما يلي:²

الوسط	$\mu_u = \frac{n_1 n_2}{2}$: μ_u
التباين	$\sigma_u = \sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}$: σ_u
كلما كبر حجم العينة كلما اقترب توزيع إحصاء الاختبار U للتوزيع الطبيعي	n1 حجم العينة الأولى	: n
	n2 حجم العينة الثانية	
يتم اعتماد مجموع الرتب بالتناظر مع مشاهدات إحدى العينتين	الرتبة	: r
القيمة الإحصائية لاختبار Mann Whitney	$U = n_1 n_2 + \frac{n_1 (n_1 + 1)}{2} - R_1$: U
قيمة الاختبار Z	$Z = \frac{U - n_1 n_2 / 2}{\sqrt{\frac{n_1 n_2 (n_1 + n_2 + 1)}{12}}}$: Z

¹ Gold, Adam. "Understanding the Mann-Whitney Test." *Journal of Property Tax Assessment & Administration*, vol. 4, no. 3, 2007, p56.

² Idem.

سيتم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney U test) لتحديد وجود فرق معنوي من عدمه (دلالة احصائية) بين متوسط إجابات العينتين حول الأسئلة المتعلقة بكل جزء من الإستهيبان (موظفي مجمع صيدال والمستفيدون من القوائم المالية).

وذلك بوضع فرض العدم (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابتي العينتين بالنسبة لأسئلة لكل جزء من الإستهيبان.

والفرض البديل (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابتي العينتين بالنسبة لكل جزء من الإستهيبان.

وسيتم اعتماد مستوى معنوية 5%، حيث إنه كلما كانت قيمة الاحتمال اقل من أو تساوي (0.05) فهذا معناه رفض فرض العدم (H_0) وقبول الفرض البديل (H_1)، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

أما إذا كانت قيمة الاحتمال أكبر من (0.05)، فهذا معناه قبول فرض العدم (H_0) ورفض الفرض البديل (H_1)، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينتين.

المبحث الثالث: تحليل إستبيان الدراسة.

سيتم من خلال هذا المبحث تحليل نتائج إجابات الإستبيان بالنسبة لكل طرف من عينتي الدراسة من موظفي مجمع صيدال ومختلف الجهات المستفيدة من القوائم المالية، وهذا بالنسبة بمختلف أجزاء الإستبيان، من حيث تحليل لخصائص عينة الدراسة، وقياس أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية. وهذا على مستوى مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية، مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي ومدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.

سيتم تحليل نتائج الإستبيان الموجه لفئة موظفي مجمع صيدال من حيث خصائص عينة الدراسة في القسم الأول من الإستبيان، وهذا بالنسبة لعينتي الدراسة كما يلي:

- الجنس. - السن. - المؤهل العلمي. - المهنة. - الخبرة.

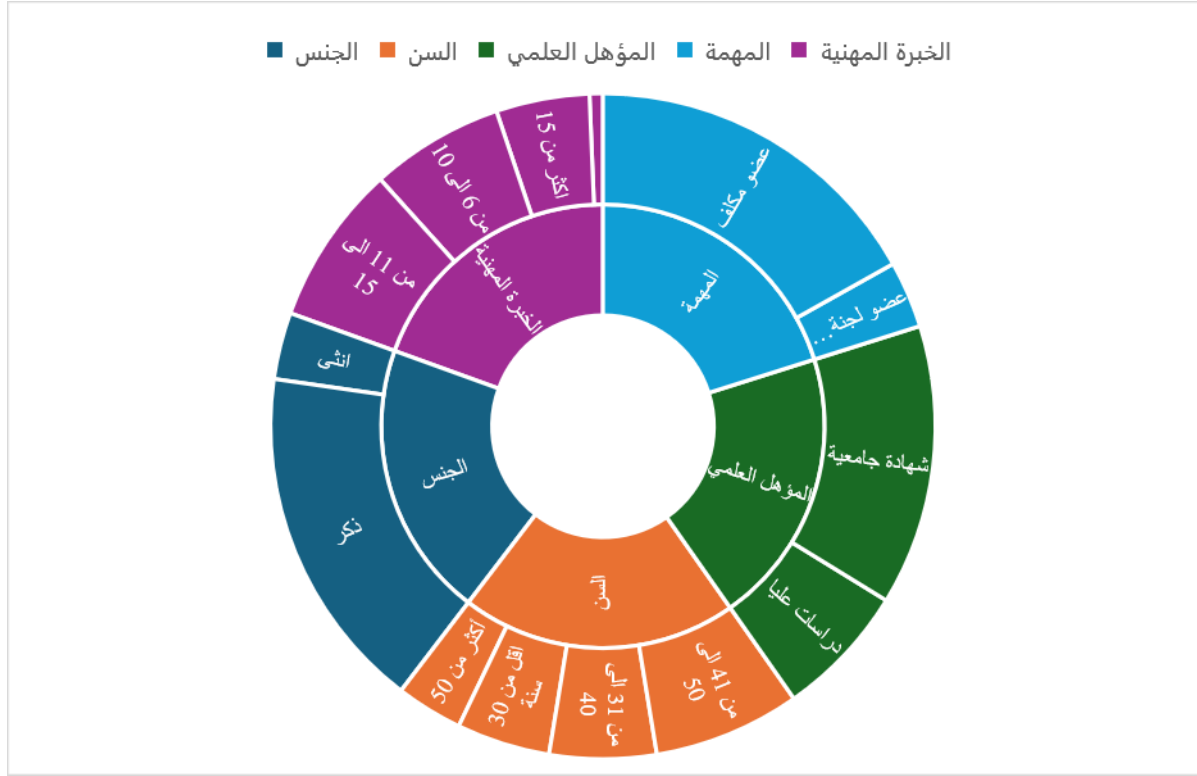
المطلب الأول: تحليل نتائج الاستبيان الموجه لموظفي مجمع صيدال من حيث خصائص عينة الدراسة الجدول رقم (23) يوضح تحليل لخصائص عينة الدراسة بالنسبة لنتائج الإستبيان الموجه لموظفي مجمع صيدال.

الجدول رقم (23): تحليل لخصائص العينة الأولى للدراسة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
الجنس	انثى	6	8.13
	ذكر	73	91.87
السن	اقل من 30 سنة	18	22.58
	من 31 الى 40	20	25.81
	من 41 الى 50	28	35.48
	أكثر من 50	13	16.13
المؤهل العلمي	غير جامعي	0	0
	ليسانس	55	69.66
	دراسات عليا	8	10.14
الخبرة المهنية	دراسات أخرى	16	20.2
	اقل من 5 سنة	1	1.86
	من 6 الى 10	27	34.67
	من 11 الى 15	32	40.14
	أكثر من 15	18	23.33

المصدر: من إعداد الباحث

الشكل رقم (14): تحليل لخصائص العينة الأولى للدراسة



المصدر: من إعداد الباحث

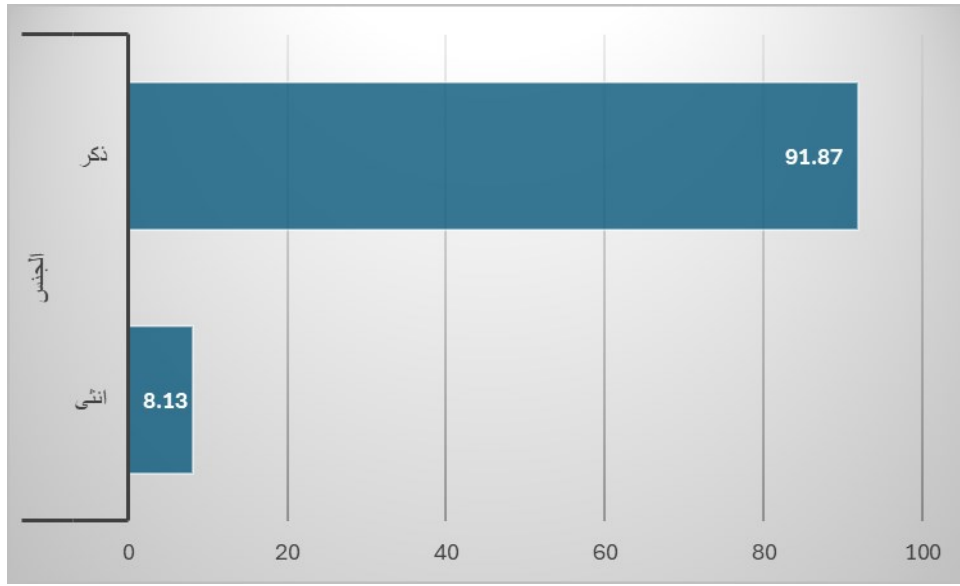
1- تصنيف عينة الدراسة حسب الجنس :

تمثل نسبة الذكور في عينة الدراسة (91.87%) الأغلبية الساحقة، ما يشير إلى سيطرة واضحة للذكور في هذه العينة. يمكن تفسير هذا التوجه بعدة طرق. أولاً، قد تكون الدراسة مرتبطة بمجال أو قطاع يميل إلى أن يكون فيه تمثيل الذكور أكبر من الإناث. في بعض المجتمعات أو القطاعات الصناعية، الذكور هم الأكثر نشاطاً أو الأكثر قبولاً في أدوار معينة، وهو ما قد ينعكس في هذه النتيجة. هذه الهيمنة قد تعني أن النتائج النهائية للدراسة يمكن أن تكون منحازة أو متأثرة برؤية وتجارب الذكور. هذا التباين الكبير بين الجنسين يمكن أن يشير أيضاً إلى التحديات التي قد تواجه النساء في الانخراط في هذا القطاع، سواء لأسباب تتعلق بالمجتمع، الثقافة، أو حتى البنية التنظيمية للمؤسسات التي قد تعيق مشاركة الإناث بنفس القدر. من المهم عند تحليل هذه النتائج أن تؤخذ هذه الفروقات الجندرية بعين الاعتبار لتجنب تعميمات قد لا تكون شاملة لكلا الجنسين. في حين تشكل الإناث نسبة قليلة جداً في العينة، فقط (8.13%). قد يكون هذا الانخفاض في التمثيل النسائي مرتبطاً بعوامل عدة. على سبيل المثال، في بعض المجالات أو الصناعات، قد تكون الفرص المتاحة للإناث أقل، أو قد يكون هناك معايير مجتمعية وثقافية تحد من مشاركتهن الفعالة. هذه النسبة المنخفضة تعني أن التقييم والتحليل يجب أن يأخذ في

الاعتبار أن العينة قد لا تكون ممثلة تمامًا لجميع الفئات المجتمعية، مما قد يؤدي إلى بعض الانحرافات في الاستنتاجات.

تعكس هذه النتائج هيمنة واضحة للذكور في العينة، مما قد يشير إلى تحيز أو عدم توازن في توزيع الجنسين داخل البيئة المدروسة. هذا الانقسام الجندي الكبير قد يؤثر على النتائج النهائية للتحليل، خاصة إذا كان للدراسة علاقة بالاختلافات في السلوك أو الأداء بين الجنسين.

الشكل رقم (15): تصنيف العينة الأولى للدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة إستبيان الدراسة

2- تصنيف عينة الدراسة حسب العمر:

• أقل من 30 سنة: تمثل الفئة العمرية التي تقل عن 30 سنة نسبة 22.58% من العينة. هذا يعني أن جزءاً لا بأس به من المشاركين هم من الأفراد الذين قد يكونون في بداية حياتهم المهنية. هذه الفئة العمرية عادة ما تكون مليئة بالطموح والحماس، ولكن قد تكون خبراتهم محدودة مقارنة بالفئات العمرية الأكبر سنًا. يُظهر هذا أن العينة تشمل جيلاً من الشباب الذين قد يكون لديهم وجهات نظر وأفكار جديدة ومتجددة تجاه مجال العمل. هؤلاء المشاركون قد يكونون أيضاً أكثر استعداداً لتبني التغييرات التكنولوجية أو الأساليب الحديثة في العمل، ما يجعل وجودهم في العينة ذو قيمة في استكشاف تأثيرات الابتكار أو التغييرات في الصناعة.

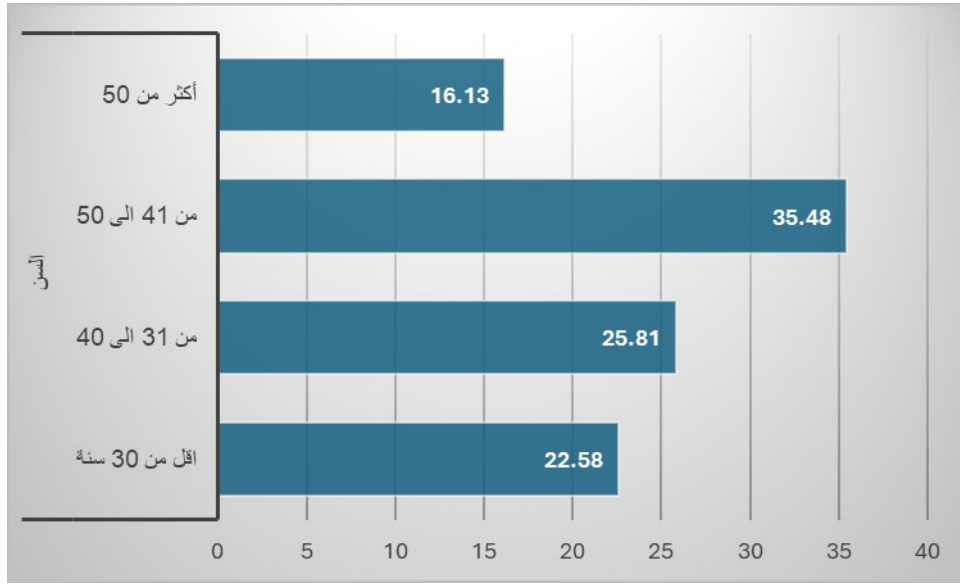
• من 31 إلى 40 سنة: تمثل هذه الفئة العمرية ربع العينة تقريباً (25.81%). غالباً ما تكون هذه الفئة العمرية في مرحلة النضوج المهني، حيث يكون الأفراد قد تجاوزوا مرحلة التعلم والتكيف وأصبحوا يتمتعون بخبرة جيدة تؤهلهم لأداء مهامهم بكفاءة أكبر. كما أن هذه الفئة تجمع بين الطموح والخبرة، مما يجعل آراءهم وتصوراتهم ذات أهمية خاصة في تحليل نتائج الدراسة. الأشخاص في هذا العمر غالباً ما يكونون في منتصف مسارهم المهني، وقد بدأوا في تحقيق الاستقرار الوظيفي والنمو الشخصي والمهني، مما يعزز قدرتهم على تقديم رؤى عملية تعتمد على خبرات متعددة.

• من 41 إلى 50 سنة: تمثل هذه الفئة العمرية النسبة الأكبر في العينة، حيث تشكل (35.48%). المشاركون في هذه الفئة غالباً ما يكونون قد بلغوا مراحل متقدمة في حياتهم المهنية، ولديهم سنوات طويلة من الخبرة. هذه الفئة تجمع بين الخبرة المتراكمة والقدرة على التعامل مع التحديات المهنية. كما أن وجود هذه الفئة بنسبة كبيرة في العينة يضيف إلى مصداقية النتائج، حيث إن وجهات نظرهم تعتمد على سنوات من الخبرة العملية والتجربة الميدانية. الأشخاص في هذا العمر يكونون قد وصلوا إلى مستوى من الثبات المهني، حيث يمكنهم تقديم رؤى مستتيرة حول الاستراتيجيات التي نجحت أو فشلت، بالإضافة إلى فهمهم العميق للهيكل التنظيمي والعوامل المؤثرة في الأداء المهني.

• أكثر من 50 سنة: تمثل هذه الفئة العمرية نسبة (16.13%) من العينة. الأفراد في هذه الفئة العمرية غالباً ما يكونون في قمة حياتهم المهنية، حيث يمتلكون خبرات غنية وتاريخاً طويلاً من العمل. هذه الفئة تكون ذات قيمة خاصة في تقديم رؤى متعمقة حول التطورات المهنية والتحول التي شهدوها على مر السنين. على الرغم من أنهم قد يكونون أقل انفتاحاً على التغييرات مقارنة بالفئات الأصغر سناً، إلا أن خبرتهم العميقة تجعلهم قادرين على تقديم تحليلات ثاقبة تستند إلى تجارب متعددة ومواجهات معقدة.

نستطيع ان نستنتج اجمالاً ان العينة تحتوي على توزيع متوازن نسبياً بين الفئات العمرية المختلفة، مما يتيح دراسة تجارب وآراء متنوعة تغطي مختلف مراحل الحياة المهنية. يسيطر الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 41 و 50 سنة، ما يعزز الثقة في أن العينة تمثل مجموعة متمرسه وذات خبرة، كما أن وجود نسبة كبيرة من الأفراد الشباب يضيف حيوية وتنوعاً في الآراء.

الشكل رقم (16): تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب السن



المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة إستبيان الدراسة

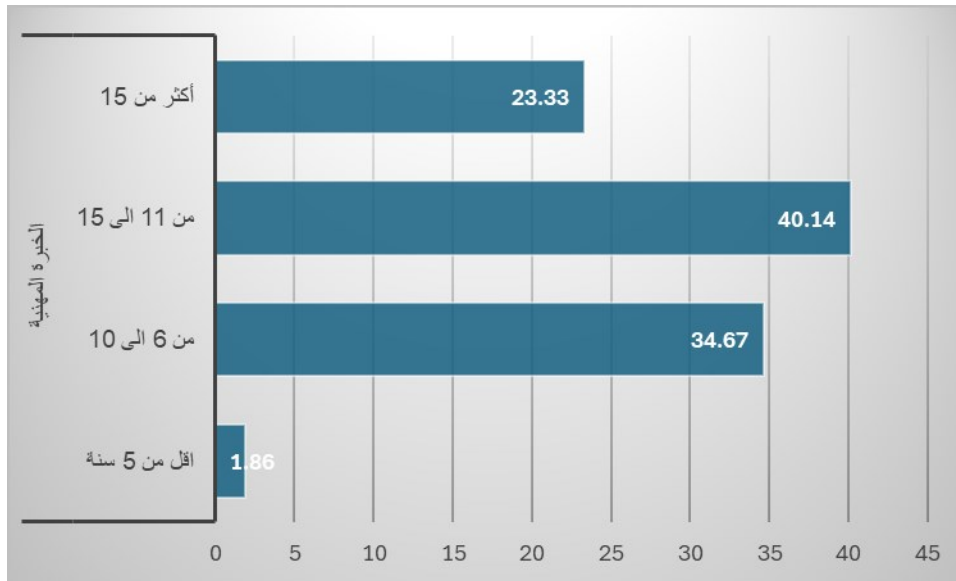
3- تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:

• **أقل من 5 سنوات:** تمثل هذه الفئة نسبة قليلة جداً من المشاركين (1.86%)، يمتلكون خبرة مهنية أقل من 5 سنوات، مما يشير إلى أن العينة تحتوي بشكل أساسي على أفراد ذوي خبرة طويلة. هذا الانخفاض في نسبة المشاركين ذوي الخبرة القصيرة قد يعكس أن البيئة المهنية المدروسة تتطلب مستوى معين من الخبرة للتفاعل معها. الأشخاص في هذه الفئة العمرية غالباً ما يكونون في بداية مسيرتهم المهنية ويتميزون بالحماس والرغبة في التعلم. على الرغم من قلتهم، إلا أن وجودهم يضيف تنوعاً في وجهات النظر، حيث إن الأشخاص في بداية حياتهم المهنية قد يكون لديهم آراء تختلف عن تلك الخاصة بذوي الخبرات الطويلة.

• **من 6 إلى 10 سنوات:** تمثل هذه الفئة نسبة كبيرة من العينة (34.67%)، وتشير إلى أن جزءاً كبيراً من المشاركين لديهم خبرة تتراوح بين 6 و10 سنوات. هؤلاء الأفراد غالباً ما يكونون قد تجاوزوا مرحلة التعلم الأساسي وبدأوا في بناء مسار مهني مستقر. قد تكون آراؤهم متوازنة بين الطموح المهني والواقعية المستمدة من الخبرة العملية. هذه الفئة تتمتع بمزيج من الحيوية والخبرة التي تمكنها من تقديم وجهات نظر قد تكون متقدمة، ولكن غير متمسكة بالتقاليد، مما قد يساهم في تقديم حلول جديدة ومبتكرة للتحديات التي تواجهها المؤسسات.

- من 11 إلى 15 سنة: هذه الفئة هي الأكثر تمثيلاً في العينة بنسبة (40.14%)، وتعتبر فترة الخبرة التي تتراوح بين 11 و15 سنة فترة مهمة في المسار المهني. الأفراد في هذه الفئة غالباً ما يكونون في مواقع قيادية أو مؤثرة في مؤسساتهم، ويملكون القدرة على تحليل الأمور من منظور الخبرة الطويلة والتجربة. الأشخاص الذين لديهم هذه الخبرة الكبيرة يميلون إلى الاعتماد على تجاربهم السابقة في اتخاذ القرارات، ولديهم فهم عميق للهيكل التنظيمي والثقافة المؤسسية.
 - أكثر من 15 سنة: تمثل هذه الفئة نسبة (23.33%) من العينة، وهي تشمل الأفراد الذين تجاوزت خبرتهم 15 سنة في العمل. هؤلاء المشاركون غالباً ما يكونون في مناصب إدارية أو قيادية عليا، حيث يستندون إلى سنوات طويلة من الخبرة والتفاعل مع التحديات المهنية المتكررة. هذه الفئة تمثل الثقل المهني في العينة، حيث إن آراءهم غالباً ما تكون مستندة إلى معرفة عميقة بالمجال، مما يعزز من عمق التحليل والنتائج التي يمكن استخلاصها من الدراسة.
- نستطيع ان نستنتج اجمالاً ان العينة تتميز بتركيز كبير على الأفراد ذوي الخبرة الطويلة، حيث إن معظم المشاركين يمتلكون خبرات تتجاوز 6 سنوات، مع نسبة كبيرة من الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية تتراوح بين 11 و15 سنة. هذا يعزز مصداقية النتائج ويجعلها تعكس تجارب مهنية عميقة ومؤثرة في المجالات المدروسة.

الشكل رقم (17): تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة إستبيان الدراسة

4- تصنيف عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

• **غير جامعي**: عدم وجود أفراد من غير الحاصلين على مؤهلات جامعية في العينة يشير إلى أن العينة بالكامل تتكون من أشخاص حاصلين على شهادات جامعية على الأقل. قد يكون هذا الأمر نتيجة لبيئة العمل أو المجال المدروس والذي يتمثل في فئة الإداريين في مجمع صيدال، والذي يتطلب مؤهلات علمية معينة للانخراط فيه. هذه النتيجة تجعل العينة تتميز بمستوى تعليمي متقدم، مما يزيد من احتمالية أن تكون مخرجات الدراسة مرتكزة على فهم نظري وأكاديمي عميق.

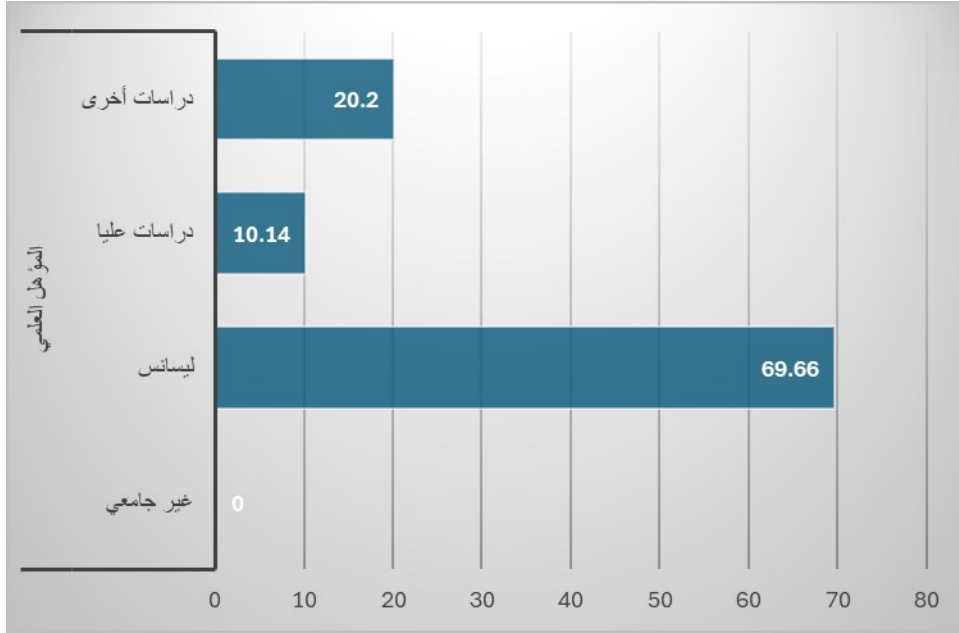
• **ليسانس**: تمثل فئة حاملي شهادة الليسانس الأغلبية العظمى في العينة بنسبة (69.66%). هذا يعني أن معظم المشاركين في الدراسة هم من خريجي الجامعات، مما قد يؤثر على توجهاتهم المهنية وطريقة تفكيرهم. هذه النسبة تعكس أن العينة تشمل أفرادًا يمتلكون مستوى تعليمي يسمح لهم بالتفكير النقدي والتفاعل مع البيئة المهنية بفعالية. المشاركون الحاصلون على الليسانس غالبًا ما يكونون قد حصلوا على تعليم أكاديمي يؤهلهم للقيام بوظائف متوسطة إلى عليا، ويكون لديهم فهم جيد للأساسيات المهنية التي يحتاجونها للنجاح في مجالاتهم.

• **دراسات عليا**: تمثل هذه الفئة نسبة (10.14%)، وتشير إلى أن هناك عددًا قليلًا من المشاركين الذين يمتلكون مؤهلات تعليمية متقدمة مثل الماستر الماجستير أو الدكتوراه. الأفراد في هذه الفئة غالبًا ما يكون لديهم قدرة أعمق على التحليل النقدي وحل المشكلات المعقدة. قد يكون لهم أيضًا دور ريادي في مجالاتهم المهنية نظرًا لمستوى تعليمهم المتقدم. من المرجح أن تكون آراؤهم وتقييماتهم أكثر تعقيدًا وتفصيلاً، مستندة إلى خلفيتهم الأكاديمية والبحثية التي تجعلهم أكثر تفاعلاً مع النظريات المتقدمة.

• **دراسات أخرى**: تمثل هذه الفئة نسبة (20.2%) من العينة، وتشمل المشاركين الذين حصلوا على شهادات أو دورات دراسية أخرى غير الليسانس أو الدراسات العليا التقليدية. هؤلاء الأفراد قد يكون لديهم تخصصات أو مؤهلات فنية ومهنية تساهم في تنوع المعرفة والخبرة داخل العينة. هذا التنوع في المؤهلات يعزز قدرة العينة على تقديم رؤى متعددة، إذ أن الأفراد الذين حصلوا على دراسات متخصصة قد يتمتعون بمعرفة عملية أكثر ارتباطاً بسوق العمل أو تخصصات معينة.

نستطيع ان نستنتج اجمالاً ان العينة تتألف في معظمها من أفراد ذوي مؤهلات جامعية، مما يعني أن النتائج تستند إلى تجارب أشخاص لديهم معرفة أكاديمية عالية. التوزيع المتوازن بين الليسانس والدراسات المتقدمة والدورات الأخرى يعزز من تنوع الخلفيات التعليمية ويجعل العينة أكثر شمولية في تقديم آراء تستند إلى تجارب مهنية متنوعة.

الشكل رقم (18): تصنيف العينة الاولى للدراسة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة إستبيان الدراسة

بناءً على خصائص العينة، يمكن القول إن العينة تتألف من غالبية ساحقة من الذكور ذوي الخبرات المهنية الطويلة والمؤهلات العلمية العالية. التوزيع المتوازن بين الفئات العمرية والخبرات المهنية يعزز من شمولية النتائج، حيث تقدم العينة رؤية متعددة الأبعاد تشمل تجارب مختلفة بناءً على العمر والخبرة.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبيان الموجه للمستفيدين من القوائم المالية من حيث خصائص عينة الدراسة

الجدول رقم (24) يوضح تحليل لخصائص عينة الدراسة بالنسبة لنتائج الإستبيان الموجه لموظفي مجمع صيدال.

الجدول رقم (24): تحليل لخصائص العينة الثانية للدراسة

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
الجنس	أنثى	26	22.22
	ذكر	91	77.78
السن	اقل من 30 سنة	30	25.64
	من 31 الى 40	35	29.91
	من 41 الى 50	39	33.33
	أكثر من 50	13	11.11
المؤهل العلمي	غير جامعي	15	12.82
	شهادة جامعية	63	53.85
	دراسات عليا	39	33.33
الحالة الوظيفية	مهنة أخرى	36	30.77
	أستاذ جامعي	31	26.50
	محاسب	30	25.64
	مراجع	20	17.09
الخبرة المهنية	اقل من 5 سنة	25.94	22.17
	من 6 الى 10	43	36.75
	من 11 الى 15	27	23.08
	أكثر من 15	21.06	18.00

المصدر: من إعداد الباحث

الشكل رقم (19): تحليل لخصائص العينة الثانية للدراسة



المصدر: من إعداد الباحث

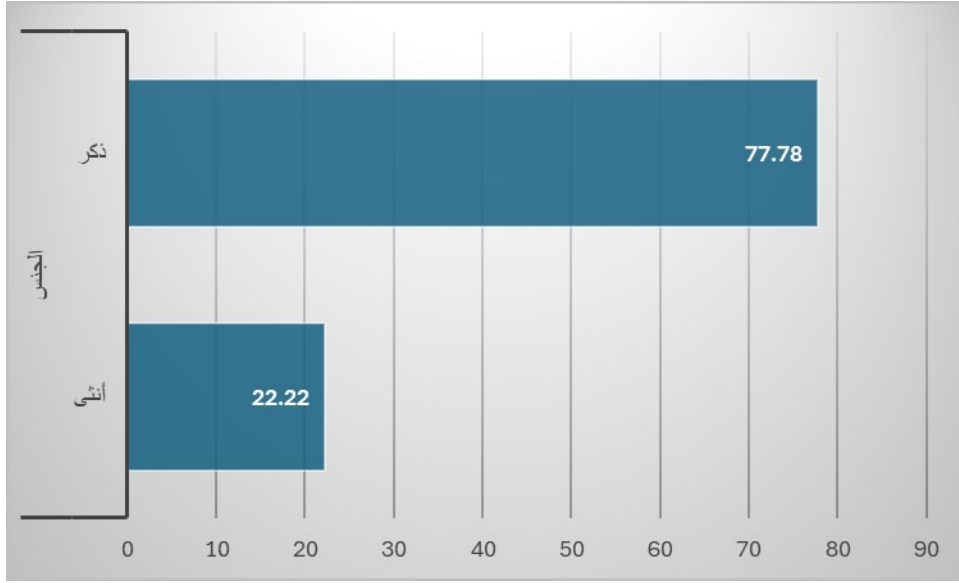
1- تصنيف عينة الدراسة حسب الجنس:

تشير البيانات إلى هيمنة الذكور في العينة بنسبة كبيرة تصل إلى 77.78%، مقابل 22.22% للإناث. هذه الفجوة بين الجنسين توضح بشكل جلي أن الذكور يشكلون الأغلبية في الوظائف والمهن التي تم أخذ العينة منها. يمكن أن يكون هذا ناتجاً عن عدة عوامل تتعلق بطبيعة الوظائف التي تمثلها العينة، أو الثقافة السائدة في المجتمع والقطاع الاقتصادي الذي تشملته الدراسة.

- الإناث: رغم قلة تمثيلهن النسبي (22.22%)، يلعبن دوراً هاماً في هذه العينة. قد يعكس هذا الواقع إما عدم وجود عدد كافٍ من النساء في المجالات المشمولة بالدراسة، أو أن هناك حواجز اجتماعية أو مهنية تعوق دخول المرأة إلى هذه المهن.

- الذكور: من ناحية أخرى، يشكل الذكور النسبة الأكبر في هذه العينة (77.78%)، يشير هذا إلى أن هذه المهن أو القطاعات تفضل أو تتطلب في الغالب الذكور، سواء بسبب التقاليد أو طبيعة العمل التي قد تكون أكثر صرامة أو تتطلب قدرات جسدية معينة.

الشكل رقم (20): تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة إستبيان الدراسة

2- تصنيف عينة الدراسة حسب العمر

يتوزع الأفراد في العينة على عدة فئات عمرية، مما يعكس تنوعاً في مستوى الخبرة والنضج المهني. يظهر أن الفئة العمرية الأكبر تمثيلاً هي "من 41 إلى 50 سنة" بنسبة 33.33%. هذه الفئة تمثل شريحة مهنية متمرسه ذات خبرة طويلة في العمل، مما يجعلها قادرة على تقديم رؤية متعمقة حول الموضوعات المهنية المختلفة.

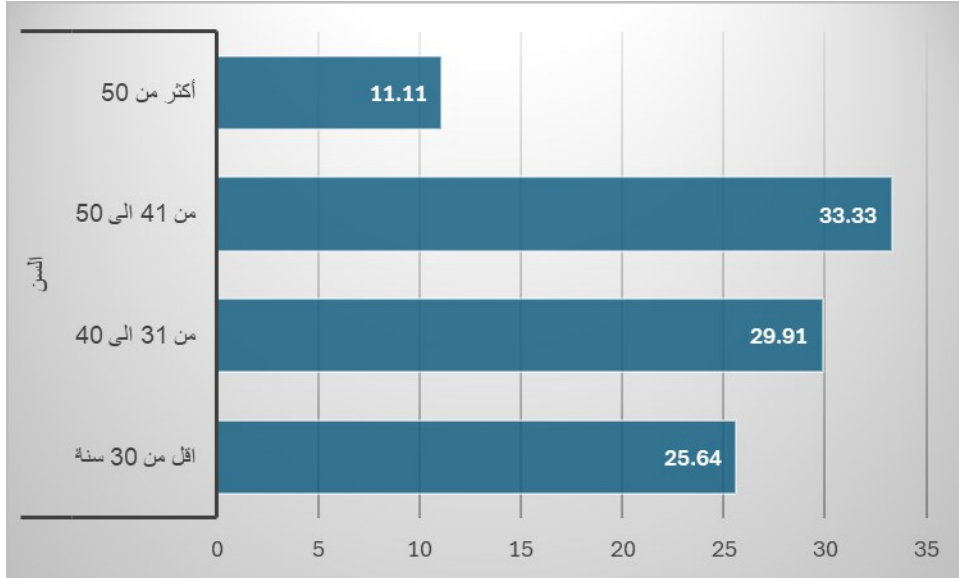
• **الأفراد تحت سن 30:** يمثلون نسبة 25.64% من العينة، وهذه الفئة غالباً ما تكون في بداية حياتها المهنية. قد يتميز هؤلاء الأفراد بالطموح والرغبة في التعلم والتطور، إلا أنهم قد يفتقرون إلى الخبرة الكبيرة في مجال عملهم.

• **الفئة العمرية من 31 إلى 40 سنة:** تشكل نسبة 29.91%، وهذه الفئة غالباً ما تجمع بين الحماسة التي تميز المراحل الأولى من الحياة المهنية والخبرة التي يتم اكتسابها بمرور الوقت. هؤلاء الأفراد يكونون غالباً في مراحل مستقرة في حياتهم المهنية، حيث يملكون قدرًا كافيًا من المعرفة والمهارة.

• **الفئة العمرية من 41 إلى 50 سنة:** تعد الأكثر تمثيلاً بنسبة 33.33%. هذا يعكس وجود نسبة كبيرة من الأفراد الذين تجاوزوا مراحل النمو المهني المبكرة وبدأوا في تحقيق الاستقرار المهني. هؤلاء الأفراد يمثلون النضج المهني، مما يتيح لهم تقديم نظرة استراتيجية وشاملة حول قضايا العمل والتحديات المرتبطة به.

• الفئة العمرية فوق 50 سنة: تمثل نسبة 11.11%، وهذه الفئة تتميز بخبرتها الطويلة التي تؤهلها لتقديم رؤى عميقة ومستدامة حول القضايا المهنية.

الشكل رقم (21): تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب العمر



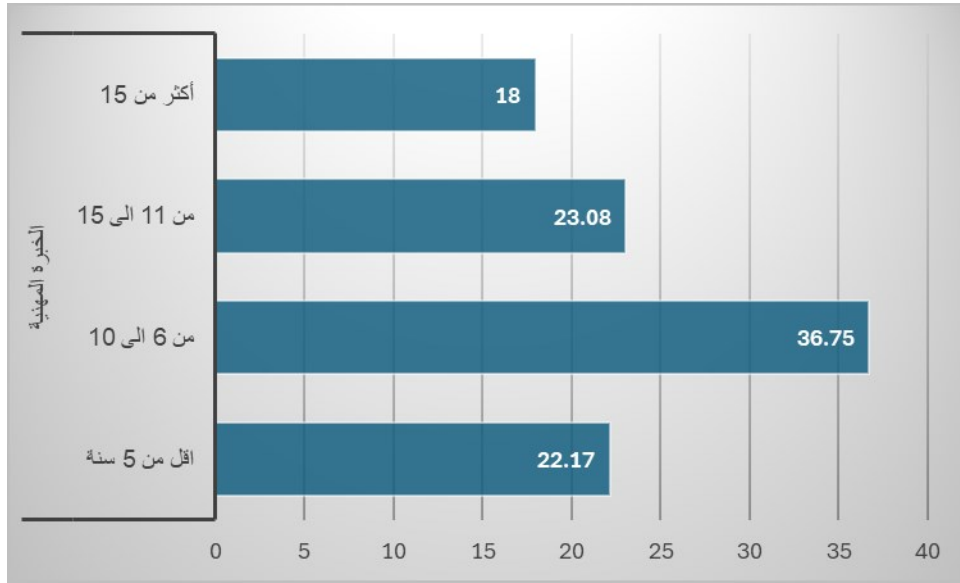
المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة إستييان الدراسة

2- تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة

توزيع الخبرة المهنية يوضح أن الغالبية من المشاركين يمتلكون خبرة تتراوح بين 6 إلى 10 سنوات (36.75%)، تليها الفئة التي تمتلك خبرة تتراوح بين 11 إلى 15 سنة (23.08%)

- الأفراد ذوي الخبرة الأقل من 5 سنوات: يمثلون نسبة 22.17%، مما يعكس تمثيلاً للأفراد الذين ما زالوا في بداية مسيرتهم المهنية. رغم أن خبرتهم محدودة، إلا أنهم يقدمون رؤى جديدة حول كيفية التعامل مع التحديات المهنية.
- الأفراد الذين يمتلكون خبرة تتراوح بين 6 إلى 10 سنوات: يمثلون الفئة الأكبر في العينة (36.75%)، وهؤلاء الأفراد غالباً ما يكونون قد تجاوزوا المراحل الأولى من حياتهم المهنية وبدأوا في التفاعل بعمق مع بيئتهم المهنية.
- الفئة التي تمتلك خبرة من 11 إلى 15 سنة: تشكل نسبة 23.08%، وهذه الفئة تتمتع بخبرة كبيرة تمكنها من فهم الجوانب المختلفة للمجال بشكل أكثر تعمقاً.
- الفئة الأكثر خبرة (أكثر من 15 سنة): تشكل نسبة 18%. هؤلاء الأفراد يمتلكون سنوات طويلة من الخبرة المهنية التي تؤهلهم لتقديم رؤى استراتيجية وشاملة حول التحديات والفرص المتاحة في المجال.

الشكل رقم (22): تصنيف العينة الثانية للدراسة للخبرة



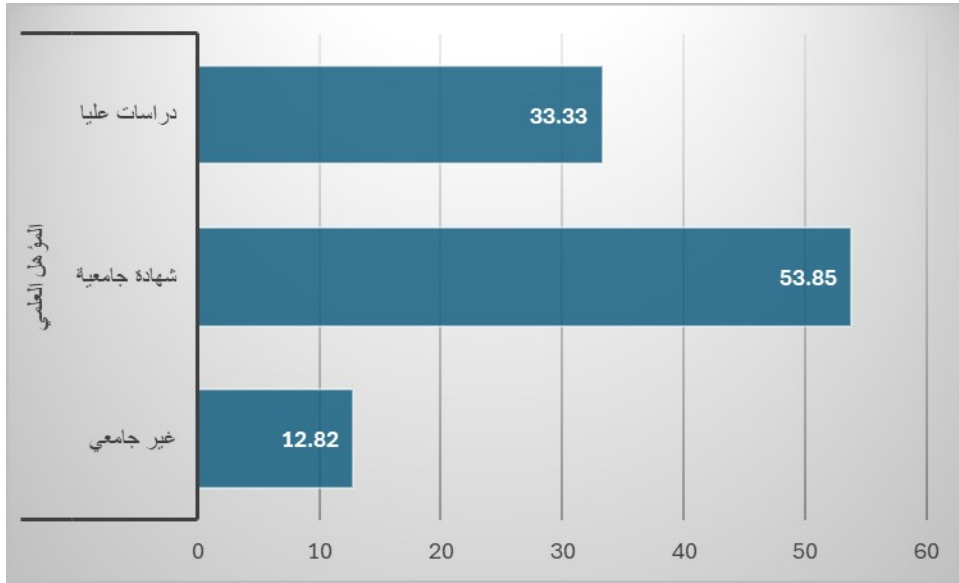
المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة إستبيان الدراسة

3- تصنيف عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

توزيع المؤهلات العلمية في العينة يعكس تنوعاً في الخلفيات التعليمية للمشاركين. الغالبية العظمى من الأفراد حاصلون على شهادات جامعية (53.85%)، بينما يحمل 33.33% دراسات عليا، و12.82% من الأفراد غير جامعيين.

- الأفراد الحاصلون على الشهادات الجامعية: يمثلون النسبة الأكبر، مما يعكس أن هذه العينة تتكون أساساً من أفراد يتمتعون بمستوى عالٍ من التعليم. هذا يضيف قوة إلى التحليل، حيث إن الأفراد ذوي التعليم العالي غالباً ما يكون لديهم معرفة وفهم أفضل حول المواضيع المهنية المختلفة.
- الدراسات العليا: تمثل جزءاً هاماً من العينة (33.33%)، ويعكس ذلك وجود عدد كبير من الأفراد الذين استمروا في التعليم العالي بعد المرحلة الجامعية. هؤلاء الأفراد غالباً ما يكون لديهم مستوى عالٍ من التخصص في مجالات معينة، مما يؤهلهم لتحليل أدق وأعمق للمسائل المهنية.
- غير الجامعيين: بنسبة 12.82% يشير إلى أن هناك شريحة، وإن كانت صغيرة، ممن يعتمدون على الخبرة العملية أكثر من التعليم الأكاديمي. هذه الفئة قد تقدم رؤية عملية فريدة تساهم في موازنة التحليل.

الشكل رقم (23): تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب المستوى التعليمي



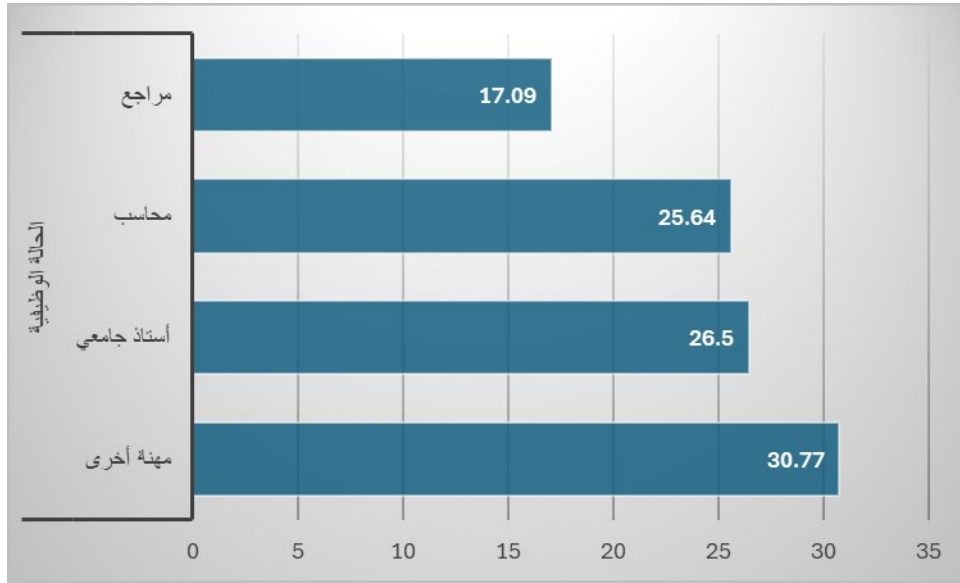
المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة إستبيان الدراسة

4- تصنيف عينة الدراسة حسب الوظيفة

توزيع العينة حسب الحالة الوظيفية يشير إلى تنوع ملحوظ بين المشاركين.

- **مهن أخرى:** تشكل النسبة الأكبر (30.77%)، مما يعكس تنوعاً في الوظائف التي يمارسها المشاركون والتي قد لا تنطبق على الفئات التقليدية الأخرى. هذا يشير إلى وجود مهنيين من خلفيات متنوعة والتي يشكل المكلفون بالرقابة الجبائية اغليبيتها، مما يعزز من شمولية الدراسة.
- **الأساتذة الجامعيين:** يمثلون نسبة 26.5%، مما يعكس تمثيلاً جيداً للفئة الأكاديمية. من المتوقع أن تقدم هذه الفئة رؤى قائمة على البحث والتحليل الأكاديمي.
- **المحاسبون:** يمثلون نسبة 25.64% من العينة، وهذا يعكس تمثيلاً جيداً لأفراد يمتلكون خبرة في المجال المالي، مما يساعد في تقديم تحليل دقيق حول الموضوعات المتعلقة بالمحاسبة وإدارة الضرائب.
- **المراجعون:** يمثلون نسبة 17.09%، وهي فئة مهنية متخصصة في التدقيق والمراجعة. هذه الفئة قادرة على تقديم رؤى تفصيلية حول القوانين والمعايير المحاسبية.

الشكل رقم (24): تصنيف العينة الثانية للدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة إستبيان الدراسة

يُظهر تحليل خصائص عينة الدراسة تنوعاً كبيراً في الجنس، العمر، المؤهلات العلمية، الحالة الوظيفية، والخبرة المهنية. هذا التنوع يُعزز من شمولية الدراسة وقدرتها على تقديم نتائج قائمة على مجموعة متنوعة من الخلفيات والخبرات. يعكس توزيع العينة توازناً جيداً بين الأفراد ذوي الخبرة الطويلة والأفراد الذين ما زالوا في بداية مسيرتهم المهنية، مما يساهم في تقديم رؤى متوازنة وشاملة حول الموضوعات المهنية المختلفة.

المبحث الرابع: التحليل المقارن واختبار الفرضيات

سيتم التحليل المقارن بين فئتي عينة الدراسة، بالنسبة لكل عنصر من عناصر انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية ودورها في التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية التي يمثلها الجزء الثاني من الاستبيان، وكذلك على مستوى كل عنصر من عناصر مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثرها على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية التي يمثلها الجزء الثالث من الاستبيان، إضافة الى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية وأثرها على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية التي يمثلها الجزء الرابع من الاستبيان، كما يوضحها الجدول رقم (25).

الجدول رقم (25): عناصر التحليل المقارن بين فئتي عينة الدراسة

العناصر	القسم
الجزء الثاني: لقياس مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية	
لقياس درجة انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية	1
لقياس دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية	2
لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية	3
الجزء الثالث: مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي	
لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي	
لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية	5
لقياس تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية	6
الجزء الرابع: لقياس مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية	
لقياس التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية	8
الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي	
استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية	9

المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الاول: التحليل المقارن لقياس تأثير مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية

باعتداد المتوسط الحسابي المرجح لإجابات طرفي الإستبيان من موظفي مجمع صيدال والمستفيدون من القوائم المالية، بالنسبة لأسئلة اقسام الجزء الثاني، الثالث وكذلك الجزء الرابع للإستبيان لقياس تأثير تأثير مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي، تم اعتماد درجة الموافقة والاتفاق بين العينتين في ظل التحليل المقارن لتأثير مدى انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي

أولاً: التحليل المقارن لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي

تم استخدام المتوسط الحسابي المرجح لإجابات موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية في إجاباتهم على أسئلة أقسام الجزء الثاني من الاستبيان. وهذا لقياس تأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي. ولقد تم اعتماد درجة الموافقة والاتفاق بين العينتين في ضوء التحليل المقارن لتأثير هذه الخصائص والمهام والمسؤوليات، كما يوضحه الجدول رقم (26)

الجدول رقم (26): التحليل المقارن لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على

التسيير الجبائي

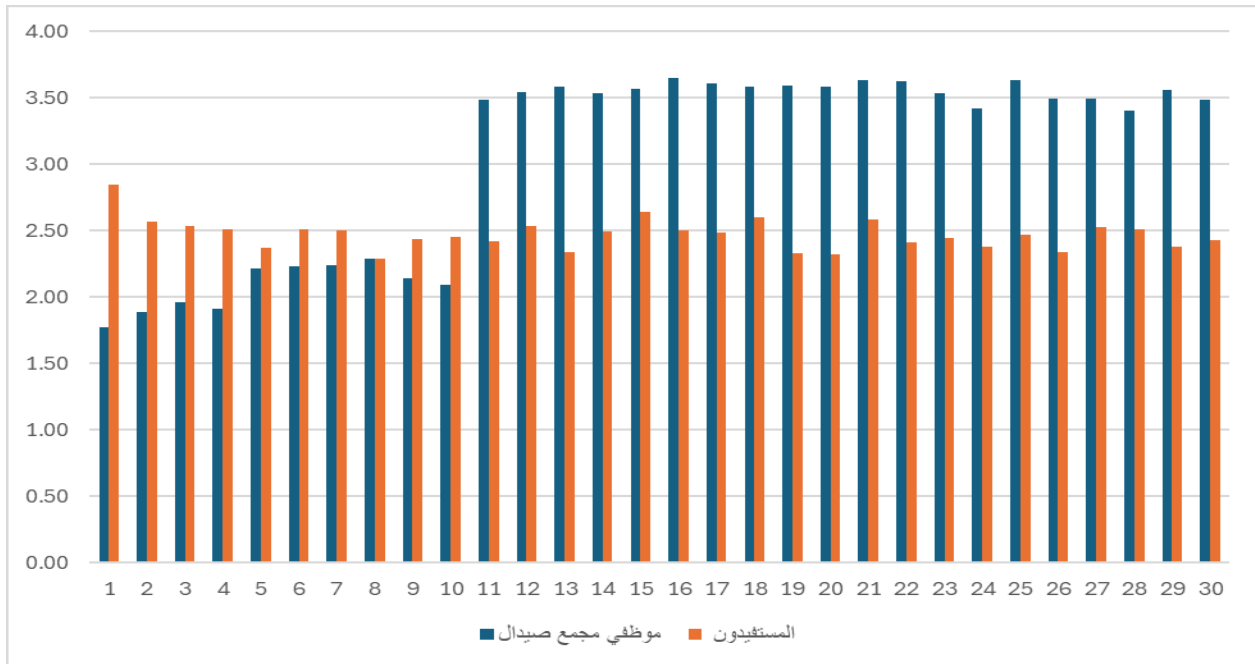
السؤال	المتوسط الحسابي		الانحراف المعياري		درجة الموافقة		الاتفاق
	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	
1	1.77	2.85	0.85	1.32	مرتفعة جدا	متوسطة	عدم اتفاق
2	1.89	2.56	0.89	1.41	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
3	1.96	2.54	1.04	1.37	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
4	1.91	2.51	0.88	1.44	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
5	2.22	2.37	1.29	1.29	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
6	2.23	2.51	1.22	1.28	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
7	2.24	2.50	1.23	1.37	مرتفعة	مرتفعة جدا	عدم اتفاق
8	2.29	2.29	1.27	1.25	مرتفعة	مرتفعة جدا	عدم اتفاق
9	2.14	2.44	1.15	1.32	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
10	2.09	2.45	1.19	1.35	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
11	3.48	2.42	1.24	1.27	منخفضة	مرتفعة جدا	عدم اتفاق
12	3.54	2.54	1.16	1.35	منخفضة	مرتفعة	اتفاق
13	3.58	2.34	1.34	1.23	منخفضة	مرتفعة	اتفاق

اتفاق	3.01	مرتفعة	منخفضة	1.24	1.27	2.50	3.53	14
عدم اتفاق	3.11	متوسطة	منخفضة	1.38	1.27	2.64	3.57	15
عدم اتفاق	3.07	مرتفعة	منخفضة	1.40	1.31	2.50	3.65	16
عدم اتفاق	3.05	مرتفعة	منخفضة	1.26	1.30	2.49	3.61	17
عدم اتفاق	3.09	متوسطة	منخفضة	1.48	1.26	2.60	3.58	18
عدم اتفاق	2.96	مرتفعة	منخفضة	1.33	1.25	2.33	3.59	19
عدم اتفاق	2.95	مرتفعة	منخفضة	1.41	1.20	2.32	3.58	20
عدم اتفاق	3.11	مرتفعة	منخفضة	1.31	1.28	2.58	3.63	21
عدم اتفاق	3.02	مرتفعة	منخفضة	1.33	1.22	2.41	3.62	22
عدم اتفاق	2.99	مرتفعة	منخفضة	1.38	1.32	2.44	3.53	23
عدم اتفاق	2.90	مرتفعة	منخفضة	1.34	1.40	2.38	3.42	24
عدم اتفاق	3.05	مرتفعة	منخفضة	1.27	1.27	2.47	3.63	25
عدم اتفاق	2.92	مرتفعة	منخفضة	1.35	1.25	2.34	3.49	26
عدم اتفاق	3.01	مرتفعة	منخفضة	1.32	1.21	2.53	3.49	27
عدم اتفاق	2.96	مرتفعة	منخفضة	1.38	1.33	2.51	3.41	28
عدم اتفاق	2.97	مرتفعة	منخفضة	1.27	1.32	2.38	3.56	29
عدم اتفاق	2.95	مرتفعة	منخفضة	1.47	1.23	2.43	3.48	30
عدم اتفاق	2.77	مرتفعة	متوسطة	1.34	1.21	2.47	3.06	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة بيانات الدراسة

الشكل رقم (25): التحليل المقارن لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على

التسيير الجبائي من وجهة نظر عيني الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة بيانات الدراسة

الجدول رقم (27) يوضح عناصر التوافق حول عناصر تأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي.

الترتيب الجديد	الترتيب القديم	العبرة
1	4	إلى أي مدى تعتمد المؤسسة الاقتصادية على المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهدافها المالية؟
2	2	إلى أي مدى تستخدم المؤسسة الاقتصادية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية؟
3	3	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تعتبر جزءاً أساسياً من ممارسات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية؟
4	10	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة المالية؟
5	9	إلى أي مدى تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في تحسين الأداء المالي؟
6	5	إلى أي مدى يعتقد العاملون في المؤسسة الاقتصادية أن المحاسبة الإبداعية ضرورية للأداء المالي؟
7	6	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تستخدم في القطاعات الاقتصادية المختلفة؟
8	13	إلى أي مدى تعتقد أن تقليل التكاليف الضريبية هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟
9	14	إلى أي مدى تعتقد أن الرغبة في تحسين صورة المؤسسة أمام المستثمرين هي دافع لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟
10	12	إلى أي مدى ترى أن المنافسة السوقية تساهم في دفع المؤسسات لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟

المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى قاعدة بيانات الدراسة

وتظهر النتائج بانه من أصل 30 سؤالاً تم الاتفاق على 10 منها والممثلة لتأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

حيث تظهر النتائج معدل قبول بمستوى متوسط قدره 3.06 بالنسبة لموظفي مجمع صيدال، ومعدل قبول بمستوى مرتفع قدره 2.47 بالنسبة للجهات المستفيدة من القوائم المالية. وهذا مع درجات متفاوتة من القبول،

وهذا يرجع الى تركيز المستفيدين من القوائم المالية على الجانب التنظيمي وخصائص المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي أكثر من المهام والمسؤوليات، وتجدر الإشارة الى أنه تم التركيز من فئة المستفيدين من القوائم المالية على الجانب الشكلي، التنظيمي والرقابي للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي أكثر منه على الجانب الاشرافي.

ثانياً: التحليل المقارن لمدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي. تم استخدام المتوسط الحسابي المرجح لإجابات موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية في الجزء الثالث من الاستبيان، وذلك لتقدير أثر المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. تمت مراجعة درجات الموافقة والاتفاق بين العينتين استناداً إلى التحليل المقارن لتأثير هذه الخصائص والمهام والمسؤوليات، كما يوضحه الجدول رقم (28).

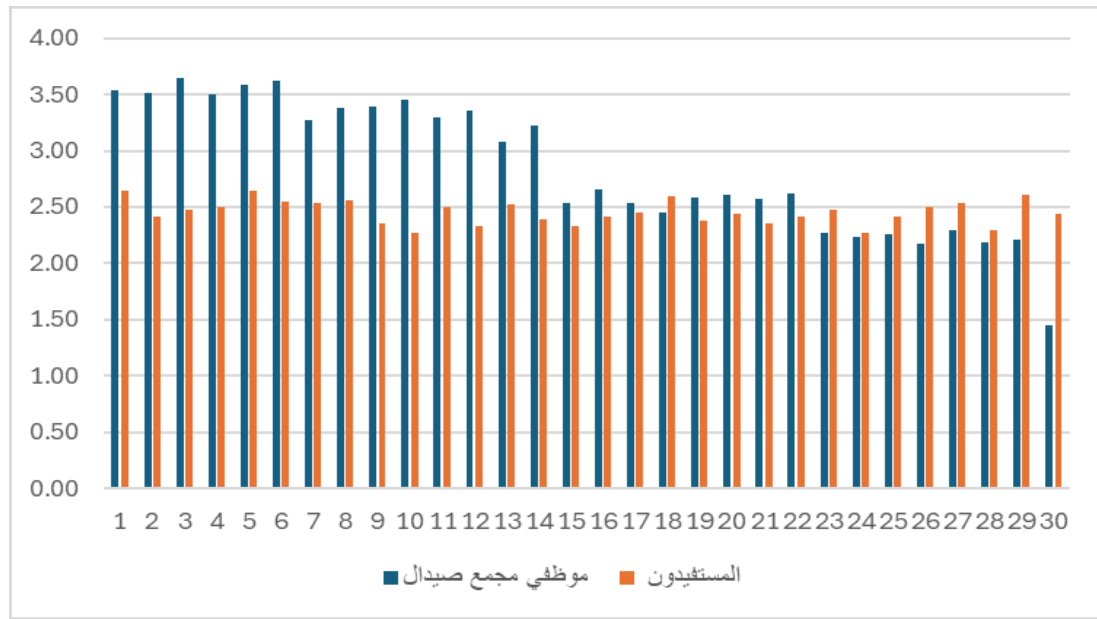
الجدول رقم (28): التحليل المقارن لمدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي.

السؤال	المتوسط الحسابي		الانحراف المعياري		درجة الموافقة		الاتفاق
	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	
31	3.53	2.64	1.28	1.32	منخفضة	متوسطة	عدم اتفاق
32	3.52	2.41	1.33	1.38	منخفضة	مرتفعة	عدم اتفاق
33	3.65	2.47	1.20	1.44	منخفضة	مرتفعة	عدم اتفاق
34	3.51	2.50	1.21	1.23	منخفضة	مرتفعة	عدم اتفاق
35	3.58	2.65	1.34	1.40	منخفضة	متوسطة	عدم اتفاق
36	3.62	2.55	1.17	1.41	منخفضة	مرتفعة	عدم اتفاق
37	3.27	2.54	1.33	1.42	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
38	3.38	2.56	1.37	1.36	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
39	3.39	2.35	1.33	1.28	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
40	3.46	2.27	1.43	1.34	منخفض جدا	مرتفعة	عدم اتفاق
41	3.29	2.50	1.33	1.30	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
42	3.35	2.32	1.34	1.36	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
43	3.08	2.52	1.25	1.23	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
44	3.23	2.38	1.28	1.25	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
45	2.53	2.33	1.42	1.38	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
46	2.66	2.42	1.33	1.26	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
47	2.53	2.45	1.39	1.33	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
48	2.46	2.59	1.38	1.45	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
49	2.58	2.38	1.30	1.39	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
50	2.61	2.44	1.21	1.28	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
51	2.57	2.35	1.44	1.33	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
52	2.62	2.42	1.37	1.29	متوسطة	مرتفعة	عدم اتفاق
53	2.27	2.48	1.14	1.32	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
54	2.23	2.27	1.15	1.34	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
55	2.25	2.42	1.23	1.37	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
56	2.18	2.50	1.18	1.34	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق
57	2.29	2.54	1.09	1.32	مرتفعة	مرتفعة	اتفاق

اتفاق	2.24	مرتفعة	مرتفعة	1.25	1.10	2.30	2.19	58
عدم اتفاق	2.41	متوسطة	مرتفعة	1.44	1.12	2.61	2.22	59
اتفاق	1.94	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.33	0.52	2.44	1.44	60
عدم اتفاق	2.65	مرتفعة	متوسطة	1.34	1.25	2.45	2.85	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة بيانات الدراسة

الشكل رقم (26): التحليل المقارن لمدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي.



المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة بيانات الدراسة

ويظهر الجدول رقم (29) العناصر المتفق عليها مرتبة تصاعديا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية حسب أهميتها وفقا للوسط الحسابي.

الجدول رقم (29) يوضح عناصر التوافق حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي.

الترتيب	الترتيب	العبارة
1	60	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استقرار ضريبي في العلاقة مع السلطات؟
2	58	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟
3	54	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟
4	55	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تعامل المؤسسة الاقتصادية مع السلطات الضريبية؟
5	56	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية؟
6	53	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الشفافية في العلاقة مع السلطات الضريبية؟

إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل النزاعات الضريبية؟	57	7
إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقدير الأعباء الضريبية؟	45	8
إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية؟	51	9
إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟	49	10
إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين استراتيجيات التخطيط الضريبي؟	47	11
إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب؟	48	12

وتظهر النتائج بأنه من أصل 30 سؤالاً تم الاتفاق على 12 منها والممثلة لتأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي وأثره على التسيير الجبائي، من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية. حيث تظهر النتائج معدل قبول بمستوى متوسط قدره 2.85 بالنسبة لموظفي مجمع صيدال، ومعدل قبول بمستوى مرتفع قدره 2.45 بالنسبة للجهات المستفيدة من القوائم المالية. وهذا مع درجات متفاوتة من القبول.

ثالثاً: التحليل المقارن لمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.

تم استخدام المتوسط الحسابي المرجح لإجابات موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية في الجزء الثالث من الاستبيان، وذلك لتقدير أثر المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. تمت مراجعة درجات الموافقة والاتفاق بين العينتين استناداً إلى التحليل المقارن لتأثير هذه الخصائص والمهام والمسؤوليات، كما يوضحه الجدول رقم (30).

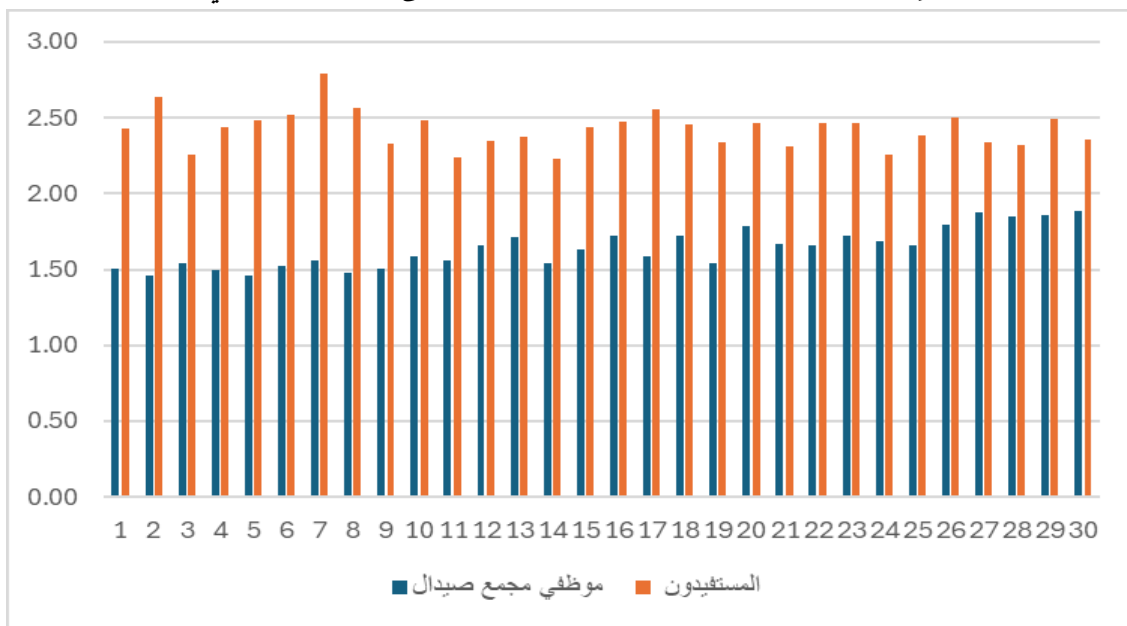
الجدول رقم (30): التحليل المقارن لمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة

بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.

الاتفاق	درجة الموافقة			الانحراف المعياري		المتوسط الحسابي		السؤال
	متوسط الإجابات	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	المستفيدون	موظفي مجمع صيدال	
اتفاق	1.97	مرتفعة	مرتفعة جداً	1.28	0.55	2.43	1.51	61
عدم اتفاق	2.05	متوسطة	مرتفعة جداً	1.45	0.55	2.64	1.46	62
اتفاق	1.90	مرتفعة	مرتفعة جداً	1.29	0.53	2.26	1.54	63
اتفاق	1.96	مرتفعة	مرتفعة جداً	1.35	0.50	2.44	1.49	64
اتفاق	1.97	مرتفعة	مرتفعة جداً	1.34	0.53	2.48	1.46	65
اتفاق	2.02	مرتفعة	مرتفعة جداً	1.37	0.53	2.52	1.52	66
عدم	2.18	متوسطة	مرتفعة جداً	1.37	0.69	2.79	1.56	67

اتفاق								
اتفاق	2.02	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.28	0.77	2.56	1.48	68
اتفاق	1.92	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.31	0.64	2.32	1.51	69
اتفاق	2.03	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.25	0.69	2.48	1.58	70
اتفاق	1.90	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.32	0.73	2.24	1.56	71
اتفاق	2.00	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.45	0.80	2.35	1.66	72
اتفاق	2.04	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.28	0.85	2.38	1.71	73
اتفاق	1.89	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.28	0.71	2.23	1.54	74
اتفاق	2.03	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.34	0.85	2.44	1.63	75
اتفاق	2.10	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.47	0.71	2.47	1.72	76
اتفاق	2.07	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.50	0.69	2.56	1.58	77
اتفاق	2.09	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.31	0.85	2.45	1.72	78
اتفاق	1.94	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.31	0.71	2.34	1.54	79
اتفاق	2.12	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.35	0.90	2.46	1.78	80
اتفاق	1.99	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.35	0.76	2.31	1.67	81
اتفاق	2.06	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.32	0.90	2.46	1.66	82
اتفاق	2.09	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.39	0.85	2.46	1.72	83
اتفاق	1.97	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.22	0.90	2.26	1.68	84
اتفاق	2.02	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.31	0.78	2.38	1.66	85
اتفاق	2.15	مرتفعة	مرتفعة	1.45	0.88	2.50	1.80	86
اتفاق	2.10	مرتفعة	مرتفعة	1.31	1.17	2.33	1.87	87
اتفاق	2.08	مرتفعة	مرتفعة	1.32	1.09	2.32	1.85	88
اتفاق	2.18	مرتفعة	مرتفعة	1.41	1.18	2.50	1.86	89
اتفاق	2.12	مرتفعة	مرتفعة	1.43	0.99	2.36	1.89	90
اتفاق	2.03	مرتفعة	مرتفعة جدا	1.35	0.78	2.42	1.64	الإجمالي

الشكل رقم (27): التحليل المقارن لمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي



المصدر: من إعداد الباحث استنادا الى قاعدة بيانات الدراسة

ويظهر الجدول رقم (31) العناصر المتفق عليها مرتبة تصاعدياً من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية حسب أهميتها وفقاً للوسط الحسابي.

الجدول رقم (31) يوضح عناصر التوافق حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.

الترتيب الجديد	الترتيب القديم	العبارة
1	74	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي؟
2	71	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟
3	63	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية إعداد التقارير المالية؟
4	69	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في التعامل مع السلطات الضريبية؟
5	79	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحقيق الأهداف المالية قصيرة الأجل؟
6	64	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمتطلبات الضريبية؟
7	61	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات تنظيمية في المؤسسة الاقتصادية؟
8	65	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه مقاومة من قبل الموظفين في المؤسسة الاقتصادية؟
9	84	إلى أي مدى ترى أن تحديث السياسات المحاسبية يساهم في تحسين الامتثال للمعايير المحاسبية؟
10	81	إلى أي مدى تعتقد أن التدريب المستمر للموظفين يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
11	72	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية؟
12	66	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تنفيذ استراتيجياتها؟
13	85	إلى أي مدى تعتقد أن تحسين التواصل مع السلطات الضريبية يساهم في تقليل النزاعات الضريبية؟
14	68	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق الشفافية في التقارير المالية؟
15	70	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحسين الأداء المالي والجبائي؟
16	75	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحسين الامتثال الضريبي؟
17	73	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟
18	82	إلى أي مدى ترى أن تطوير أنظمة محاسبية متقدمة يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
19	77	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي؟
20	88	إلى أي مدى ترى أن استخدام التكنولوجيا الحديثة يساهم في تحسين دقة التقارير المالية؟
21	78	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟
22	83	إلى أي مدى تعتقد أن التعاون مع المراجع الخارجي يساهم في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟
23	76	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين إدارة الضرائب في المؤسسة؟
24	87	إلى أي مدى تعتقد أن تحسين إدارة المخاطر يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟
25	90	إلى أي مدى ترى أن تطوير برامج تدريبية متخصصة يساهم في تحسين كفاءة استخدام المحاسبة الإبداعية؟
26	80	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي؟
27	86	إلى أي مدى ترى أن تطوير استراتيجيات التخطيط الضريبي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية؟
28	74	إلى أي مدى تعتقد أن تعزيز ثقافة الشفافية في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟

المصدر: من إعداد الباحث

وتظهر النتائج بانه من أصل 30 سؤالاً تم الاتفاق على 28 منها والممثلة لمدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية. حيث تظهر النتائج معدل قبول بمستوى مرتفع جداً قدره 1.64 بالنسبة لموظفي مجمع صيدال، ومعدل قبول بمستوى مرتفع قدره 2.42 بالنسبة للجهات المستفيدة من القوائم المالية. وهذا مع درجات متفاوتة من القبول.

وهذا يرجع الى تركيز المستفيدين من القوائم المالية على الجانب التنظيمي وخصائص المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي أكثر من المهام والمسؤوليات، وتجدر الإشارة الى أنه تم التركيز من فئة المستفيدين من القوائم المالية على الجانب الشكلي، التنظيمي والرقابي للمحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي أكثر منه على الجانب الاستشراقي المتمثل في مهام ومسؤوليات المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

ترتكز دراسة الحالة على اختبار الفرضية العامة للدراسة من خلال جملة من الفرضيات الفرعية التي تعالج 03 محاور فرعية في اشكالية الدراسة، وتتمثل فيما يلي.

(1) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

والتي تتدرج تحنها الفرضيات الجزئية التالية:

- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية.
- (2) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

والتي تتدرج تحنها الفرضيات الجزئية التالية:

- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية.

(3) لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

والتي تتدرج تحنها الفرضيات الجزئية التالية:

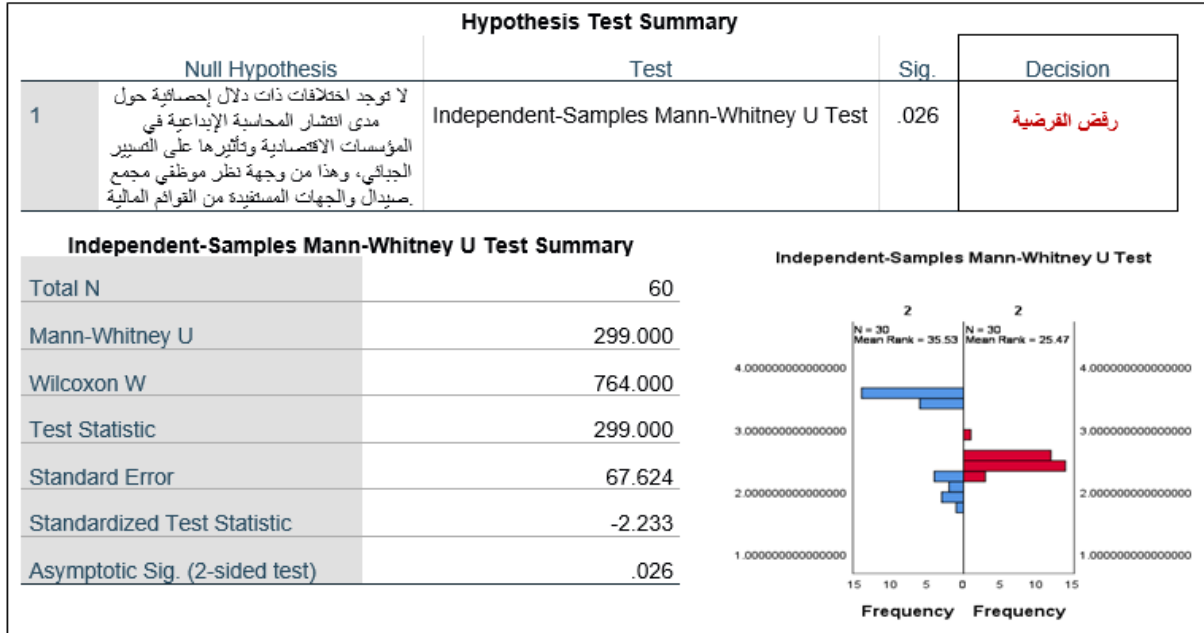
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.

وكما تم الإشارة له بالنسبة للأدوات الإحصائية للدراسة، فقد تم اعتماد اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (Mann-Whitney U test)، من أجل اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة بالنسبة لعينتي الدراسة.

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى.

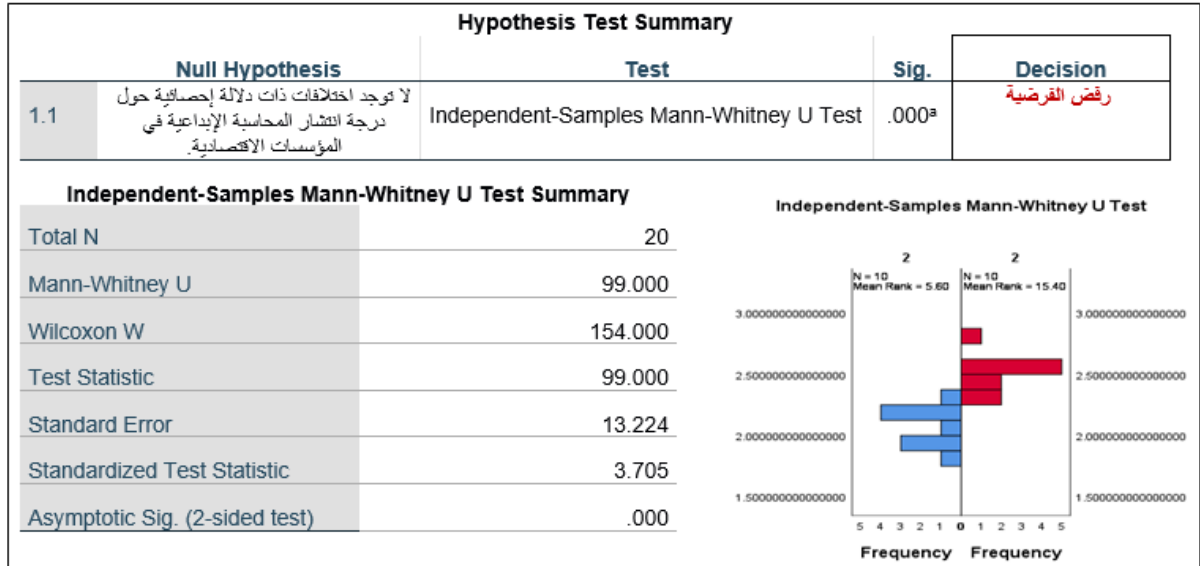
وفقاً لنتائج الاختبار لفرق المتوسطين اللامعلمي لعينتي الدراسة المستقلتين Mann-Whitney، كما يوضحه الشكل رقم (28)، وتحليل نتائج الاختبار بالجدول رقم (32).

الشكل رقم (28): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 1



المصدر: مستنبط من نتائج التحليل وفق برنامج SPSS 26.0.

الشكل رقم (29): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 1.1



الشكل رقم (30): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 2.1

Hypothesis Test Summary				
	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1.2	لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	.000
Wilcoxon W	55.000
Test Statistic	.000
Standard Error	13.209
Standardized Test Statistic	-3.785
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

الشكل رقم (31): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 3.1

Hypothesis Test Summary				
	Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
1.3	لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التعاريف المالية.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	.000
Wilcoxon W	55.000
Test Statistic	.000
Standard Error	13.214
Standardized Test Statistic	-3.784
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الجدول رقم (32): اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 1

الفرضية	عينة الدراسة	حجم العينة	متوسط الرتب	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
1	موظفي مجمع صيدال	79	35.53	2299	-2.233	0.026	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	25.47				
1.1	موظفي مجمع صيدال	79	5.6	99	3.705	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	15.40				
1.2	موظفي مجمع صيدال	79	15.50	0.000	-3.785	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	5.50				
1.3	موظفي مجمع صيدال	79	15.50	0.000	-3.784	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	5.50				

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

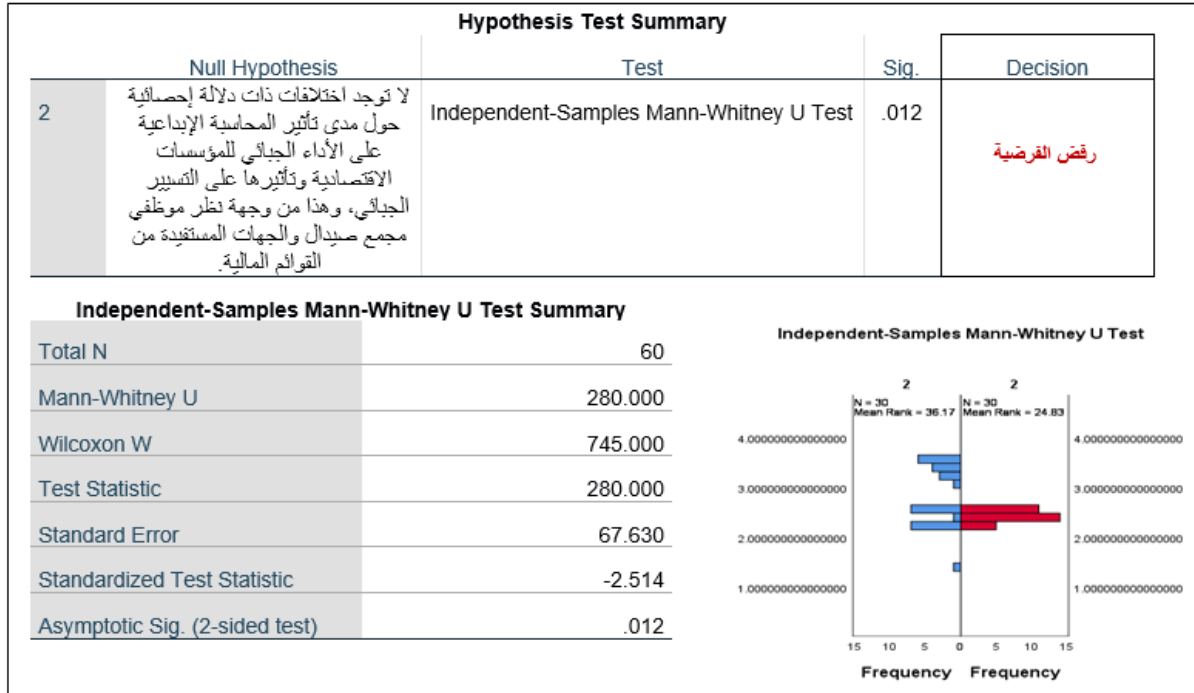
بلغت قيمة الاحتمال 0.026 وهي أقل من 5% مما يعني أن العينة لا تؤيد قبول فرض العدم (H0)، وبالتالي قبول الفرض البديل (H1)، أي أنه توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول تأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

في ظل وجود فروق معنوية بين عينتي الدراسة فانه وبالمقارنة بين متوسط الرتب فإننا نجد أن متوسط الرتب لإجابات موظفي مجمع صيدال (35.53) أكبر من متوسط الرتب لإجابات المستفيدين من القوائم المالية (25.47)، وبالتالي فان متوسط اجابات موظفي مجمع صيدال أكبر من متوسط إجابات المستفيدين من خدماتها باحتمال قدره (0.026) وعليه نستنتج أن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول تأثير انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية على التسيير الجبائي.

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية.

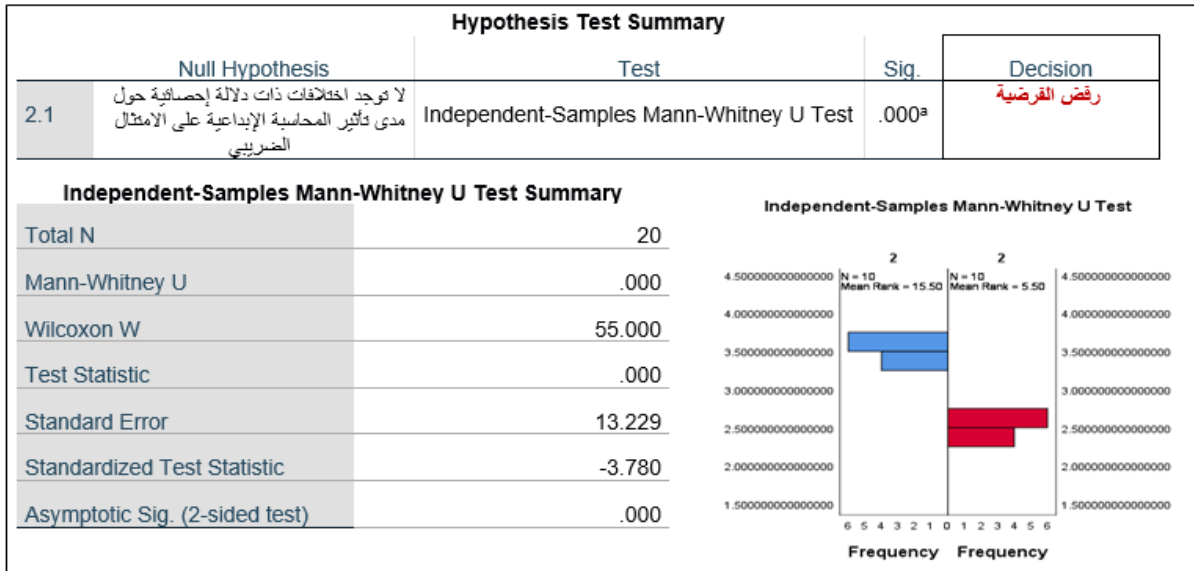
وفقا لنتائج الاختبار لفرق المتوسطين اللامعلمي لعينتي الدراسة المستقلتين Mann-Whitney، كما يوضحه الشكل رقم (32)، وتحليل نتائج الاختبار بالجدول رقم (33)

الشكل رقم (32): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 2



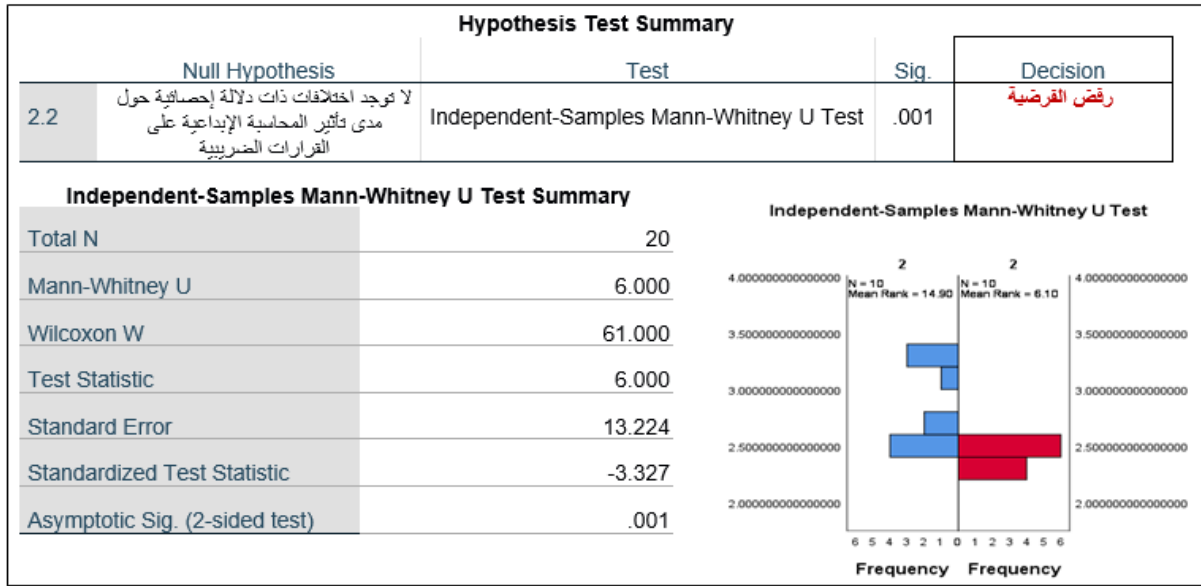
المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (33): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 1.2



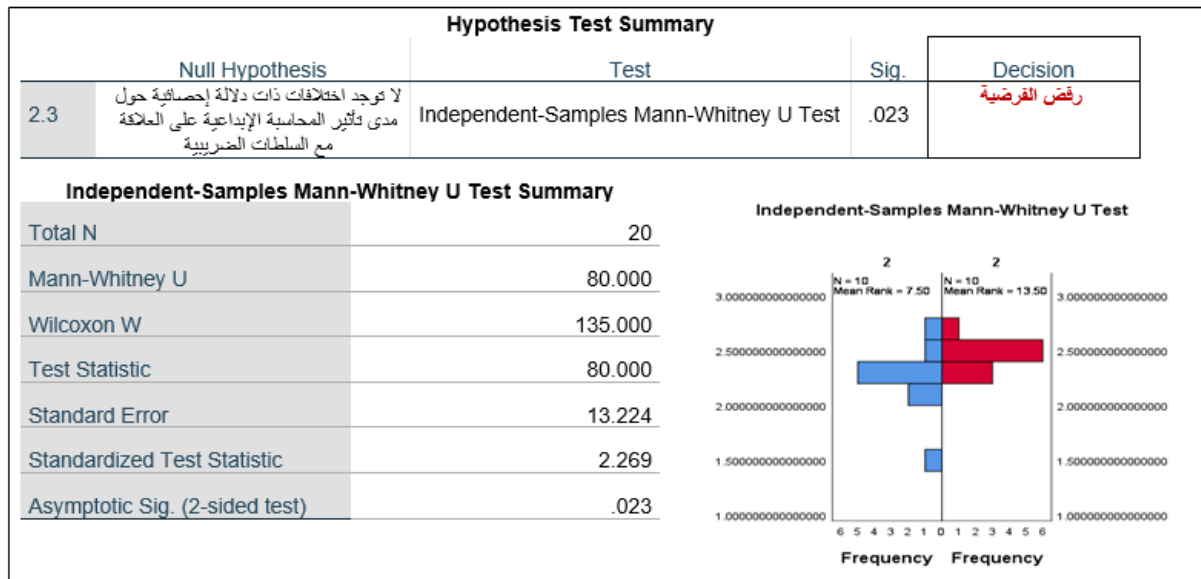
المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (34): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 2.2



المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (35): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 3.2



المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الجدول رقم (33): اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 2

الدالة	الاحتمال	Z	Mann-Whitney (U)	متوسط الرتب	حجم العينة	عينة الدراسة	الفرضية
دال	0.012	-2.514	280.000	36.17	79	موظفي مجمع صيدال	2
				28.83	117	المستفيدون من القوائم المالية	
دال	0.000	-3.780	0.000	15.50	79	موظفي مجمع صيدال	2.1
				5.50	117	المستفيدون من القوائم المالية	
دال	0.001	-3.327	6.000	14.90	79	موظفي مجمع صيدال	2.2
				6.10	117	المستفيدون من القوائم المالية	
دال	0.023	2.269	80.000	15.50	79	موظفي مجمع صيدال	3.2
					117	المستفيدون من القوائم المالية	

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

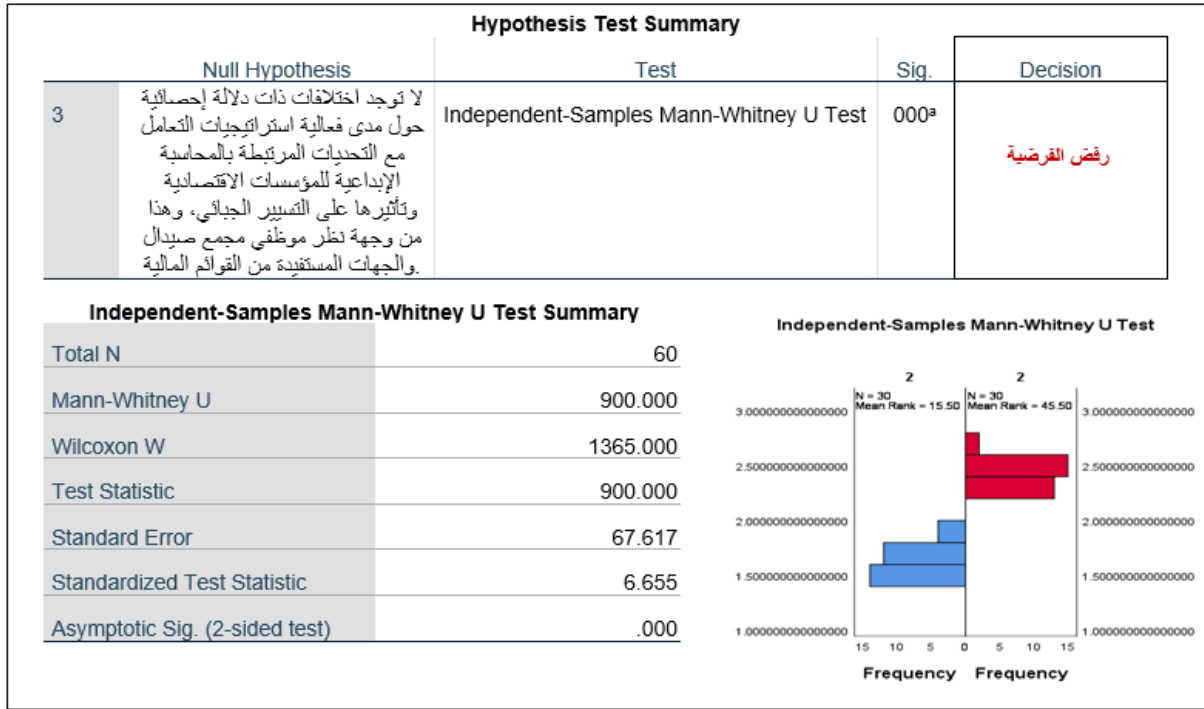
بلغت قيمة الاحتمال 0.012 وهي أقل من 5% مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم (H0)، وبالتالي قبول الفرض البديل (H1)، أي أنه توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

في ظل وجود فروق معنوية بين عينتي الدراسة فإنه وبالمقارنة بين متوسط الرتب فإننا نجد أن متوسط الرتب لإجابات موظفي مجمع صيدال (36.17) أكبر من متوسط الرتب لإجابات المستفيدين من القوائم المالية (28.83)، وبالتالي فإن متوسط اجابات موظفي مجمع صيدال أكبر من متوسط إجابات المستفيدين من خدماتها باحتمال قدره (0.012) وعليه نستنتج أن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على التسيير الجبائي.

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.

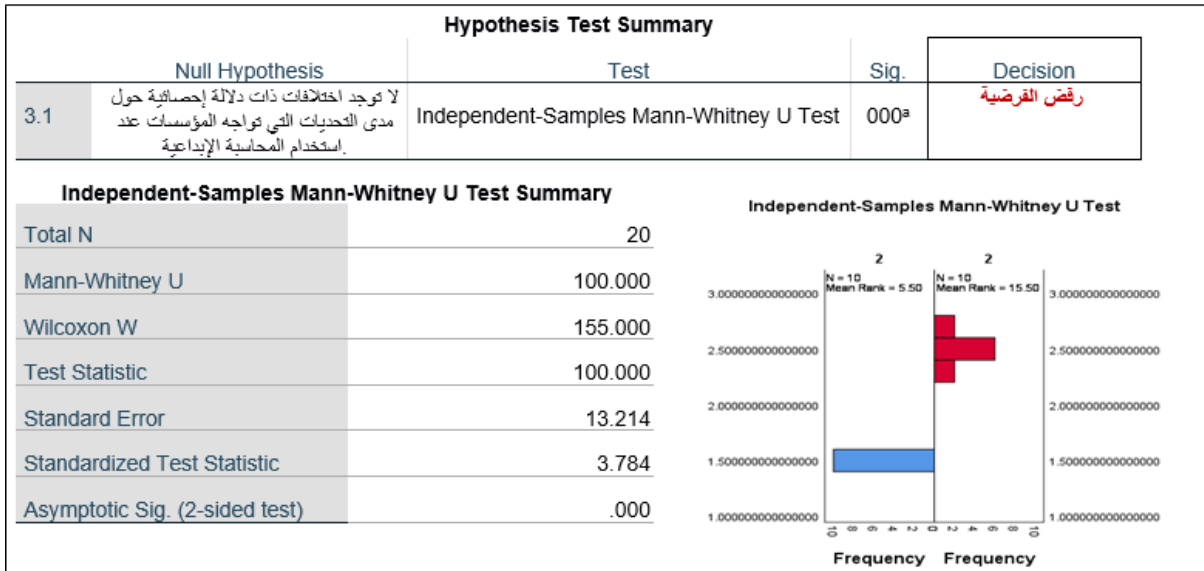
وفقا لنتائج الاختبار لفرق المتوسطين اللامعلمي لعينتي الدراسة المستقلتين Mann-Whitney، كما يوضحه الشكل رقم (36)، وتحليل نتائج الاختبار بالجدول رقم (34).

الشكل رقم (36): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 3



المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (37): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 1.3



المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (38): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 2.3

Hypothesis Test Summary			
Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
3.2 لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرض التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجباي.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	100.000
Wilcoxon W	155.000
Test Statistic	100.000
Standard Error	13.219
Standardized Test Statistic	3.782
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الشكل رقم (39): يوضح نتائج اختبار مان ويتني -Mann-Whitney- للفرضية 3.3

Hypothesis Test Summary			
Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
3.3 لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	100.000
Wilcoxon W	155.000
Test Statistic	100.000
Standard Error	13.219
Standardized Test Statistic	3.782
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

الجدول رقم (34): اختبار Mann-Whitney للفرضية الفرعية 3

الفرضية	عينة الدراسة	حجم العينة	متوسط الرتب	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
3	موظفي مجمع صيدال	79	15.50	900.000	6.655	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	45.50				
1.3	موظفي مجمع صيدال	79	5.50	100.000	3.784	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	15.50				
2.3	موظفي مجمع صيدال	79	5.50	100.000	3.782	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	15.50				
3.3	موظفي مجمع صيدال	79	5.50	100.000	3.782	0.000	دال
	المستفيدون من القوائم المالية	117	15.50				

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج التحليل ببرنامج SPSS 26.0

بلغت قيمة الاحتمال 0.000 وهي أقل من 5% مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم (H0)، وبالتالي قبول الفرض البديل (H1)، أي أنه توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية.

في ظل وجود فروق معنوية بين عينتي الدراسة فإنه وبالمقارنة بين متوسط الرتب فإننا نجد أن متوسط الرتب لإجابات موظفي مجمع صيدال (15.50) أقل من متوسط الرتب لإجابات المستفيدين من القوائم المالية (45.50)، وبالتالي فإن متوسط اجابات موظفي مجمع صيدال أكبر من متوسط إجابات المستفيدين من خدماتها باحتمال قدره (0.000) وعليه نستنتج أن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أقل حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.

سابعاً: تحليل نتائج اختبار الفرضيات

ان اختبار مدى أن تؤثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، تم اختبار فرضياته المختلفة والمعتمدة بهذه الدراسة من خلال هذا الفصل بالتطبيق على عينة من موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية للمؤسسة، وكانت نتائج التحليل للاستبيان واختبار الفرضيات

حول مختلف عناصر الإشكالية، تتسم بمستوى قبول مرتفع ومتوسط بين آراء موظفي مجمع صيدال من جهة والمستفيدين من القوائم المالية من جهة أخرى، مع اختلاف في درجة القبول حسب كل عنصر، كما يلي:

- توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية، وأن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثير على التسيير الجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية.
- توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية، وأن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثير على التسيير الجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية.
- أنه توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية. وأن موظفي مجمع صيدال لديهم قبول أكثر حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية.

- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.

كما أبرزت الدراسة الميدانية اتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى كلا من مدى انتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على الأداء الضريبي بالمؤسسات الاقتصادية، كما يلي:

- تعتمد المؤسسة الاقتصادية على المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهدافها المالية.
- تستخدم المؤسسة الاقتصادية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية.
- أن المحاسبة الإبداعية تعتبر جزءاً أساسياً من ممارسات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة المالية.
- تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في تحسين الأداء المالي.
- يعتقد العاملون في المؤسسة الاقتصادية أن المحاسبة الإبداعية ضرورية للأداء المالي.
- أن المحاسبة الإبداعية تستخدم في القطاعات الاقتصادية المختلفة.
- أن تقليل التكاليف الضريبية هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن الرغبة في تحسين صورة المؤسسة أمام المستثمرين هي دافع لاستخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المنافسة السوقية تساهم في دفع المؤسسات لاستخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استقرار ضريبي في العلاقة مع السلطات.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تعامل المؤسسة الاقتصادية مع السلطات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الشفافية في العلاقة مع السلطات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل النزاعات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقدير الأعباء الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية.

- أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقديم تقارير ضريبية دقيقة.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين استراتيجيات التخطيط الضريبي.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب.

كما أبرزت الدراسة الميدانية اتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية، كما يلي:

- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي.
- أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية إعداد التقارير المالية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في التعامل مع السلطات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحقيق الأهداف المالية قصيرة الأجل.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمتطلبات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات تنظيمية في المؤسسة الاقتصادية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه مقاومة من قبل الموظفين في المؤسسة الاقتصادية.
- أن تحديث السياسات المحاسبية يساهم في تحسين الامتثال للمعايير المحاسبية.
- أن التدريب المستمر للموظفين يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تنفيذ استراتيجياتها.
- أن تحسين التواصل مع السلطات الضريبية يساهم في تقليل النزاعات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق الشفافية في التقارير المالية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحسين الأداء المالي والجبائي.
- أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصاً لتحسين الامتثال الضريبي.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الشفافية في التقارير المالية.
- أن تطوير أنظمة محاسبية متقدمة يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي.
- أن استخدام التكنولوجيا الحديثة يساهم في تحسين دقة التقارير المالية.

- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية.
- أن التعاون مع المراجع الخارجي يساهم في تحسين الشفافية في التقارير المالية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين إدارة الضرائب في المؤسسة.
- أن تحسين إدارة المخاطر يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن تطوير برامج تدريبية متخصصة يساهم في تحسين كفاءة استخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي.
- أن تطوير استراتيجيات التخطيط الضريبي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية.
- أن تعزيز ثقافة الشفافية في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.

خلاصة

سعت الدراسة الى التوصل إلى فهم أعمق للعلاقة المعقدة بين المحاسبة الإبداعية والتسيير الجبائي، من خلال الدراسة الميدانية التي تم إجراؤها على عينة من موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية، حيث قد أسفرت عن نتائج هامة حول تأثير المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي. أكدت الدراسة على وجود علاقة قوية بين الممارسات المحاسبية الإبداعية والتسيير الجبائي، كما أظهرت النتائج أن المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل كبير على إدارة الضرائب وجودة التقارير المالية، وغالبًا ما تؤدي إلى تحسين التخطيط الضريبي والإدارة المالية، لكنها قد تؤدي أيضًا إلى تدهور الشفافية وجودة التدقيق.

يعتبر كأحد أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هو وجود اختلافات وفجوة في الرأي في بين موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية فيما يتعلق بانتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي. بشكل عام، أظهرت النتائج أن المستفيدين من القوائم المالية لديهم قبول أكبر لفكرة انتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي مقارنة بموظفي مجمع صيدال.

علاوة على ذلك، أظهرت الدراسة اتفاقًا بين طرفي عينة الدراسة على أهمية "الحوكمة والشفافية" في الحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية". كما أشارت الدراسة إلى ضرورة تطوير مناهج بحثية أكثر فاعلية في المستقبل لدراسة "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على مختلف جوانب التسيير الجبائي بالمؤسسات الاقتصادية.



الخاتمة

الخاتمة

لقد سعت هذه الدراسة الى تحليل أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى كلا من مدى انتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على الأداء الضريبي وفعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية بالمؤسسات الاقتصادية، كما حاولت هذه الدراسة طرح مساهمة فعالة في فهم العلاقة المُعقدة بين "المحاسبة الإبداعية" و "التسيير الجبائي" في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وهذا من خلال دراسة حالة بعينة من موظفي مجمع صيدال وكذلك المستفيدين من القوائم المالية في مختلف محالات اتخاذ القرار، حيث تم الكشف عن العديد من الجوانب التي تُؤثر على هذه العلاقة، وتحديد "الفجوة البحثية" في هذا المجال، و تقديم مجموعة من التوصيات و الآفاق المُستقبلية للبحث.

تُشير اجمالاً نتائج الدراسة إلى أهمية "الحوكمة والشفافية" في الحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية"، وضرورة تطوير مناهج بحثية أكثر فاعلية في المُستقبل. كما تُؤكد الدراسة على أهمية التعاون بين مُختلف الجهات المعنية بـ "المحاسبة والضرائب" لتعزيز الشفافية والنزاهة في المؤسسات الاقتصادية. من خلال تطوير المعرفة في هذا المجال، وتطبيق التوصيات المُستخلصة من الدراسة، يُمكن تعزيز "التسيير الجبائي" السليم والحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية" التي تُؤثر على الاقتصاد الوطني.

أولاً: نتائج الدراسة

سيتم العرض التفصيلي لنتائج الدراسة وفقاً لاتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى كل من مدى انتشار المحاسبة الإبداعية، تأثيرها على الأداء الضريبي وفعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية، كما يلي:

● مدى انتشار المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على التسيير الجبائي:

- اتفق كل من موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية على أن "المحاسبة الإبداعية" منتشرة في المؤسسات الاقتصادية، وأنها تُستخدم لتحقيق أهداف مالية مُعينة، مثل تحسين صورة المؤسسة أمام المُستثمرين وتقليل التكاليف الضريبية.
- اختلفت آراء المجموعتين حول درجة انتشار "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على التسيير الجبائي، حيث أعرب المستفيدون من القوائم المالية عن قبول أكبر لفكرة انتشار "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على التسيير الجبائي، مقارنةً بموظفي مجمع صيدال.

● مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي:

- اتفق كل من موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية على أن "المحاسبة الإبداعية" تُؤثر على القرارات الضريبية في المؤسسات الاقتصادية، وأنها تُساعد في تحسين صنع القرارات الضريبية والتخطيط الضريبي.
- اختلفت آراء المجموعتين حول درجة تأثير "المحاسبة الإبداعية" على الأداء الجبائي، حيث أعرب المستفيدون من القوائم المالية عن قبول أكبر لتأثير "المحاسبة الإبداعية" على الأداء الجبائي، مقارنةً بموظفي مجمع صيدال.

● فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية:

- كل من موظفي مجمع صيدال والمستفيدين من القوائم المالية على أن "المحاسبة الإبداعية" تُواجه تحديات تنظيمية في المؤسسات الاقتصادية، وأنها تُواجه تحديات في الامتثال للمعايير المحاسبية.
- اختلفت آراء المجموعتين حول فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بـ "المحاسبة الإبداعية"، حيث أعرب موظفو مجمع صيدال عن قبول أكبر لفعالية هذه الاستراتيجيات، مقارنةً بالمستفيدين من القوائم المالية.

بصفة عامة فقد اتفق طرفي عينة الدراسة على أهمية الحوكمة والشفافية في الحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية". وضرورة تطوير مناهج بحثية في المُستقبل لدراسة "المحاسبة الإبداعية" وتأثيرها على مختلف جوانب المؤسسات الاقتصادية.

1- النتائج العامة المستخلصة من اختبار الفرضيات

ونستخلص من رفض الفرضيات الست للدراسة ما يلي:

- توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية، وأن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثير على التسيير الجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية.
- توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية، وأن الجهات المستفيدة من القوائم المالية لديهم قبول أكثر حول انتشار المحاسبة الإبداعية بالمؤسسات الاقتصادية وتأثير على التسيير الجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية.
- أنه توجد اختلافات في الرأي ذات دلالة إحصائية حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي. وهذا من وجهة نظر موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية. وأن موظفي مجمع صيدال لديهم قبول أكثر حول مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي.
- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي.
- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.

يجسد هذا الاختلاف في الرأي الفجوة في الرأي الموجودة بين موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية حول أولوية وترتيب هذه المكونات والعناصر، وهذا لاختلاف الأهداف المرجوة من المحاسبة الإبداعية ودرجة الاعتماد عليه في مجال زيادة الثقة في القوائم المالية، إضافة الى اختلاف درجة المخاطرة في اتخاذ القرار والتي تكون مرتفعة لدى المستفيدين من القوائم المالية من خارج المؤسسة الاقتصادية منه لدى الاطراف داخل المؤسسة.

2- النتائج المستخلصة من تحليل أثر انتشار المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وفقا لرأي لعينتي الدراسة.

أبرزت الدراسة الميدانية اتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى انتشار المحاسبة، كما يلي:

- تعتمد المؤسسة الاقتصادية على المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهدافها المالية.
- تستخدم المؤسسة الاقتصادية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية.
- المحاسبة الإبداعية تعتبر جزءاً أساسياً من ممارسات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة المالية.
- تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في تحسين الأداء المالي.
- يعتقد العاملون في المؤسسة الاقتصادية أن المحاسبة الإبداعية ضرورية للأداء المالي.
- المحاسبة الإبداعية تستخدم في القطاعات الاقتصادية المختلفة.
- أن تقليل التكاليف الضريبية هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن الرغبة في تحسين صورة المؤسسة أمام المستثمرين هي دافع لاستخدام المحاسبة الإبداعية.
- أن المنافسة السوقية تساهم في دفع المؤسسات لاستخدام المحاسبة الإبداعية.

3- النتائج المستخلصة من تحليل تأثير المحاسبة الإبداعية الأداء الضريبي وأثرها على

التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وفقا لرأي لعينتي الدراسة.

أبرزت الدراسة الميدانية اتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى الاداء الضريبي، كما يلي:

- المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استقرار ضريبي في العلاقة مع السلطات.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تؤثر على تعامل المؤسسة الاقتصادية مع السلطات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الشفافية في العلاقة مع السلطات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل النزاعات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقدير الأعباء الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تؤثر على العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقديم تقارير ضريبية دقيقة.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين استراتيجيات التخطيط الضريبي.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب.

4- النتائج المستخلصة من تحليل فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة

بالمحاسبة الإبداعية للمؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على التسيير الجبائي، وفقا لرأي

لعينتي الدراسة.

أبرزت الدراسة الميدانية اتفاق عينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية على جملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى فعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية، كما يلي:

- المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

- المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية إعداد التقارير المالية.
- المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في التعامل مع السلطات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحقيق الأهداف المالية قصيرة الأجل.
- المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمتطلبات الضريبية.
- أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات تنظيمية في المؤسسة الاقتصادية.
- المحاسبة الإبداعية تواجه مقاومة من قبل الموظفين في المؤسسة الاقتصادية.
- تحديث السياسات المحاسبية يساهم في تحسين الامتثال للمعايير المحاسبية.
- التدريب المستمر للموظفين يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية.
- المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تنفيذ استراتيجياتها.
- تحسين التواصل مع السلطات الضريبية يساهم في تقليل النزاعات الضريبية.
- المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق الشفافية في التقارير المالية.
- المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحسين الأداء المالي والجباي.
- المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الامتثال الضريبي.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الشفافية في التقارير المالية.
- تطوير أنظمة محاسبية متقدمة يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي.
- استخدام التكنولوجيا الحديثة يساهم في تحسين دقة التقارير المالية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية.
- التعاون مع المراجع الخارجي يساهم في تحسين الشفافية في التقارير المالية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين إدارة الضرائب في المؤسسة.
- تحسين إدارة المخاطر يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.
- تطوير برامج تدريبية متخصصة يساهم في تحسين كفاءة استخدام المحاسبة الإبداعية.
- المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي.
- تطوير استراتيجيات التخطيط الضريبي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية.
- تعزيز ثقافة الشفافية في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية.

ثانياً: الاقتراحات.

من خلال دراستنا لموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، ومن خلال تحليل هذا الأثر بالنسبة لعينة الدراسة من موظفي مجمع صيدال والجهات المستفيدة من القوائم المالية، بجملة من النقاط المرتبطة بموضوع أثر المحاسبة الإبداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا على مستوى انتشار المحاسبة الإبداعية، اثرها على الأداء الجبائي وفعالية استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية، يمكن طرح جملة من المقترحات والتوصيات ومن خلال اعتمادها، يُمكن التقليل من ممارسات "المحاسبة الإبداعية" وتعزيز "التسيير الجبائي" "السليم في المؤسسات الاقتصادية".

• تعزيز الحوكمة المؤسسية:

- اعتماد مبادئ الشفافية والمساءلة في جميع مستويات المؤسسة، وذلك من خلال تطبيق مجموعة واضحة من القواعد والإجراءات المتعلقة بالتسيير الجبائي والمحاسبة.
- تفعيل دور مجلس الإدارة في مراقبة القوائم المالية والتأكد من دقتها، وذلك من خلال تشكيل لجنة متخصصة في مجلس الإدارة تُعنى بمتابعة القضايا الضريبية والمحاسبية.
- تعيين مُدققين داخليين مؤهلين للكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية"، وذلك من خلال توفير التدريب اللازم لهم على أساليب الكشف عن التلاعبات المحاسبية.

• تحسين جودة التدقيق:

- تطوير معايير التدقيق للكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية"، وذلك من خلال تحديث هذه المعايير بما يتناسب مع التطورات المستمرة في تقنيات "المحاسبة الإبداعية".
- تدريب المُدققين على أساليب الكشف عن "المحاسبة الإبداعية"، وذلك من خلال تنظيم دورات تدريبية مُخصصة لهم على أساليب الكشف عن التلاعبات المحاسبية.
- استخدام التكنولوجيا الحديثة في عملية التدقيق للكشف عن التلاعبات المحاسبية، وذلك من خلال استخدام برامج التدقيق المُساعدة على التدقيق في القوائم المالية والكشف عن التلاعبات.

• تطوير القوانين واللوائح:

- تطوير القوانين واللوائح المتعلقة بـ "المحاسبة الإبداعية" و "التسيير الجبائي" لردع هذه الممارسات، وذلك من خلال سد الثغرات القانونية التي يُمكن استغلالها في ممارسة "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي".
- تحديد عقوبات رادعة للشركات التي تُمارس "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي"، وذلك من خلال تشديد العقوبات على هذه الممارسات لردع الشركات عن القيام بها.

• توعية أصحاب المصلحة:

- توعية المُستثمرين والدائنين والمُوظفين بمخاطر "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي"، وذلك من خلال تنظيم حملات توعية مُوجهة لهم لتوضيح مخاطر هذه الممارسات.
- تشجيع المُبلغين عن المخالفات (whistleblowers) من خلال توفير الحماية لهم، وذلك من خلال سن قوانين تُحمي هؤلاء الأشخاص من أي انتقام قد يتعرضون له نتيجة الإبلاغ عن المخالفات.

• تعزيز البحث العلمي:

- تشجيع الباحثين على دراسة "المحاسبة الإبداعية" و "التسيير الجبائي" في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال توفير الدعم اللازم لهم للقيام بأبحاث ميدانية وتجريبية في هذا المجال.
- دعم الدراسات الميدانية والتجريبية لجمع بيانات واقعية عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية"، وذلك من خلال توفير قواعد بيانات مالية للباحثين تُساعدهم على دراسة "المحاسبة الإبداعية" وتحليلها.

• استخدام التكنولوجيا:

- استخدام التكنولوجيا الحديثة، مثل الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة، في الكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي"، وذلك من خلال تطوير أنظمة ذكية تُساعد على الكشف عن التلاعبات المُحاسبية والتهرب الضريبي.

- تطوير برامج محاسبية ذكية تُساعد على منع "المحاسبة الإبداعية" وضمان دقة وشفافية التقارير المالية، وذلك من خلال تطوير برامج تُساعد على تطبيق مبادئ المحاسبة السليمة و منع التلاعب في القوائم المالية.

- ثالثاً: آفاق الدراسة

في ضوء نتائج الدراسة التي ركزت على تأثير "المحاسبة الإبداعية" على التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة حالة لمجمع صيدال، يُمكن تحديد بعض الآفاق المستقبلية للبحث في هذا المجال:

- التعمق في دراسة تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مختلف جوانب التسيير الجبائي: يُمكن للباحثين المستقبليين التعمق في دراسة تأثير "المحاسبة الإبداعية" على جوانب مُحددة من التسيير الجبائي، مثل الامتثال الضريبي، والتخطيط الضريبي، وإدارة المخاطر الضريبية.
- دراسة تأثير "المحاسبة الإبداعية" على مختلف أنواع المؤسسات الاقتصادية: يُمكن دراسة تأثير "المحاسبة الإبداعية" على التسيير الجبائي في أنواع مُختلفة من المؤسسات، مثل الشركات الصغيرة والمتوسطة، والمؤسسات المالية، والمؤسسات الحكومية.
- دراسة تأثير العوامل الثقافية والاجتماعية على "المحاسبة الإبداعية": يُمكن للباحثين المستقبليين دراسة تأثير العوامل الثقافية والاجتماعية على استخدام "المحاسبة الإبداعية" في التسيير الجبائي.
- تطوير نماذج لتقييم فعالية التسيير الجبائي في الحد من "المحاسبة الإبداعية": يُمكن تطوير نماذج لتقييم فعالية مختلف استراتيجيات وسياسات التسيير الجبائي في الحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية".

- استخدام التكنولوجيا في مكافحة "المحاسبة الإبداعية": يُمكن تطوير أنظمة ذكية تُساعد على الكشف عن ممارسات "المحاسبة الإبداعية" و "التهرب الضريبي"، وتطوير برامج محاسبية ذكية تُساعد على منع "المحاسبة الإبداعية" وضمان دقة وشفافية التقارير المالية.
- من خلال هذه الدراسات المُستقبلية، يُمكن تطوير المعرفة في مجال "المحاسبة الإبداعية" و "التسيير الجبائي"، وتطوير حلول عملية أكثر فاعلية للحد من ممارسات "المحاسبة الإبداعية" وتعزيز الشفافية والنزاهة في المؤسسات الاقتصادية.



قائمة المراجع

قائمة المراجع

I- كتب، ملتقيات ومقالات علمية محكمة.

1. Abed, I. A., et al. (2022). Creative accounting determination and financial reporting quality: The integration of transparency and disclosure. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(2), 1–14.
2. Ababneh, T. E. A. M., & Aga, M. (2019). The impact of sustainable financial data governance, political connections, and creative accounting practices on organizational outcomes. *Sustainability*, 11(20), 5676.
3. Abed, I. A., et al. (2022). The Moderating Impact of the Audit Committee on Creative Accounting Determination and Financial Reporting Quality in Iraqi Commercial Banks. *Risks*, 10(4), 77.
4. Abed, I. A., Hussin, N., & Ali, M. A. (2020). Piloting the role of corporate governance and creative accounting in financial reporting quality. *Technology Reports of Kansai University*, 62(10), 5509-5514.
5. Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., & Almubaydeen, T. H. (2022). Creative Accounting Determination and Financial Reporting Quality: The Integration of Transparency and Disclosure. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 8(1), 38.
6. Abed, I. A., Hussin, N., Haddad, H., Al-Ramahi, N. M., & Ali, M. A. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality. *Sustainability*, 14(3), 1195.
7. Abed, I. A., et al. (2022). The moderating effects of corporate social responsibility on the relationship between creative accounting determinants and financial reporting quality. *International Journal of Data and Network Science*, 6(4), 1183–1192.
8. Abed, S. M., Al-Harahsheh, M., & Alqatan, A. M. (2022). Creative Accounting and the Quality of Financial Reports: Determinants and Impacts. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 4420–4427.
9. Abed, S., Al-Hanini, A., & Al-Shboul, M. (2022). Creative accounting determinants and financial reporting quality: Systematic literature review, *Journal of Risk and Financial Management*, 15(4), 157.
10. Abed, S., Al-Shboul, M., & Al-Hanini, A. (2022). The role of transparency and disclosure in enhancing the impact of creative accounting determinants and financial reporting quality in commercial banks: A systematic review. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(2), 1-17.
11. Androniceanu, A., & Strakova, L. (2021). Creative accounting in a global business environment. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 92, p. 02003). EDP Sciences.
12. Adámiková, E., & Čorejová, T. (2021). Creative accounting and the possibility of its detection in the evaluation of the company by expert. *Journal of Risk and Financial Management*, 14(7), 327.
13. Adamikova, E., & Sedlakova, I. (2021). Impact of creative accounting on the company value: Empirical study for Slovakia. *SHS Web of Conferences*, 92, 02003.
14. Ado, I. B., Abba, A., & Abubakar, A. (2022). Audit quality and creative accounting practices: Evidence from Nigerian listed firms. *Asian Journal of Accounting Research*.
15. Ado, Y. Y., et al. (2022). Audit quality and creative accounting strategy: evidence from nigerian public listed companies. *Accounting*, 8(3), 567–576.
16. Ait Hammou, B., & Amrouche, K. (2018). Tax Planning and Creative Accounting in Algerian Small and Medium Enterprises. *Algerian Journal of Economic and Financial Research*, 7(3), 50-63.
17. Ait Hammou, N., & Amrouche, N. (2018). La gestion fiscale et son impact sur la performance financière des entreprises: Cas des entreprises algériennes. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna 2*, 4(1).

18. Akman, H., & Bitlisli, F. (2021). Finansal bilgi manipülasyonu ve yaratıcı muhasebeye ilişkin meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 28(1), 103-123.
19. Akpanuko, E. E., & Umoren, A. O. (2018). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports: A survey of the perception of accountants in Nigeria. *International Journal of Business and Social Science*, 9(11), 106-114.
20. Akinbowale, O. E., Mashigo, P., & Fekadu, M. Z. (2023). The integration of forensic accounting and big data technology frameworks for internal fraud mitigation in the banking industry. *Cogent Business & Management*, 10(1).
21. Al-Dalabih, A. M. (2022). Creative Accounting Practices and Their Impact on the Quality of Financial Reporting: An Empirical Study on the Listed Jordanian Industrial Companies. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(Special Issue 1), 1-12.
22. Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2022). The impact of creative accounting practices on the quality of financial reporting in Jordan. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 26(Special Issue 1), 1-13.
23. Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices: Evidence from Jordan. *International Journal of Professional Business Review*, 8(3), e01344-e01344.
24. Al-Dalabih, A. M., & Al-Shorman, A. A. (2023). The Impact of Corporate Governance on Creative Accounting Practices: Evidence from Jordan. *International Journal of Professional Business Review*, 8(3), e01344-e01344.
25. Allouch, I. K., Kanso, H. H., & Serhan, A. H. (2022). Empirical research on the ethics of creative accounting. *Revista De Management Comparat International*, 23(4), 503-516.
26. Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices and Financial Reporting Quality: Evidence from GCC Listed Companies. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 3687–3696
27. Alzoubi, E. S. (2022). Creative Accounting Practices in Jordanian Companies: An Empirical Study. *International Journal of Business and Management*, 17(12), 81
28. Alzoubi, E. S. (2022). The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 3528–3538.
29. Alzoubi, E. S. (2022). The Impact of Creative Accounting on the Financial Performance of Jordanian Industrial Public Shareholding Companies. *Journal of Positive School Psychology*, 6(3), 3528–3538.
30. Andrade, E. M. de, Rodrigues, L. L., & Cosenza, J. P. (2020). Corporate Behavior: An Exploratory Study of the Brazilian Tax Management from a Corporate Social Responsibility Perspective. *Juridical Tribune Journal*, 10(1), 109-119.
31. Andrushchenko, V. L., & Tuchak, T. V. (2016). *The Tax State*. Kyiv: Alerta.
32. Awad, I. M. (2020). Creative accounting practices in Lebanon: Empirical research. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 13(3), 822-846.
33. Bachtijeva, D., & Tamulevičienė, D. (2022). Comparing earnings management and creative accounting. A general review. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 46(2), 115-135.
34. Balaciu, D. E., Bogdana, V., Feleaga, L., & Popa, A. (2014). "Colorful" approach regarding creative accounting. an introspective study based. *Accounting and Management Information Systems*, 13(4), 643-664.
35. Balaciu, D., Bogdan, V., & Vladu, A. B. (2009). A Brief Review of Creative Accounting Literature and Its Consequences In Practice. *Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica*, 11(1), 170-183.

36. Barnea, A. Chamberlain, S. L. and Marliton, J. (1976). Managing Financial Reports of Commerical Banks: The Influence of creative accounting and earnings management. *Journal of Accounting Research*, 33 (2) 231 - 261.
37. Ben Ali, A., & Boukhatem, J. (2023). Impact of Creative Accounting on Tax Management in Algerian Enterprises. *Algerian Journal of Finance*, 12(4), 100-115.
38. Bencheikh, H., & Touil, A. (2021). Creative Accounting Practices in the Algerian Context: An Empirical Study. *Algerian Review of Accounting*, 10(1), 45-60.
39. Bendebka, K., & Rouabah, A. (2015). The Influence of Creative Accounting on Financial Stability in Algerian Banks. *Algerian Journal of Banking Studies*, 4(1), 70-85.
40. Bendoukha, M. R., & Kalloum, B. (2024). Financial control: The cornerstone of public accounting reform in Algeria considering Organic Law 18/15. *International Journal of Economic Perspectives*, 18(1), 271–291.
41. Bensaid, R., & Amara, M. (2013). Creative Accounting and Its Effects on Financial Reporting Quality in Algerian Oil and Gas Sector. *Journal of Energy Economics*, 2(1), 85-100.
42. Berisha, V., & Shala, A. (2014). Effect of creative accounting on the company. *Economic and Social Development: Book of Proceedings*, 374-380.
43. Bína, V., Durana, P., & Štofko, B. (2023). Creative accounting as a global tool for tax optimization. *Oeconomia Copernicana*, 14(1), 7-30.
44. Bína, V., Zelenková, M., & Rain, T. (2023). Detection of Creative Accounting in Agricultural Enterprises. *Agrarian Perspectives*, 24, 61–73.
45. Blazek, R. (2021). Creative accounting as a global tool for tax optimization. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 92, p. 02007). EDP Sciences.
46. Blazek, R., Durana, P., & Michulek, J. (2023). Renaissance of creative accounting due to the pandemic: New patterns explored by correspondence analysis. *Stats*, 6(1), 411.
47. Bouarfa, S., & Lounis, M. (2016). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Family Businesses. *Journal of Corporate Finance*, 5(2), 95-110.
48. Bouslama, N., & Mouhadjer, S. (2020). Tax Evasion and Creative Accounting: Evidence from Algerian Firms. *Journal of Taxation and Accounting*, 9(3), 65-80.
49. Bouslama, W., & Mouhadjer, M. (2020). L'impact de l'évasion fiscale sur l'équilibre budgétaire en Algérie. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna 2*, 6(1).
50. Bouzar, N., & Lakhdar, M. (2016). Creative Accounting Techniques and Their Implications for Tax Compliance in Algeria. *Journal of Algerian Tax Studies*, 5(3), 75-90.
51. Çavuşoğlu, D., & Angaykutluk, E. (2020). The effect of creative accounting on the performance of companies: An application on companies operating in the manufacturing industry in Borsa Istanbul. *Journal of Accounting and Finance*, 11(3), 238-254.
52. Cheliatsidou, A., Sariannidis, N., & Garefalakis, A. (2023). The international fraud triangle. *Journal of Money Laundering Control*, 26(1), 106-132.
53. Cherchari, B., & Abbadi, S. (2021). The Role of Creative Accounting in Tax Avoidance: An Algerian Perspective. *Algerian Journal of Accounting and Finance*, 11(3), 45-58.
54. Cherchari, M., & Abbadi, S. (2021). La relation entre l'évasion fiscale et la corruption: Cas de l'Algérie. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna 2*, 7(1).
55. Cubeles, A., & Fronk, C. A. (2007). Insights on tax management best practices: Certified public accountant. *The CPA Journal*, 77(11), 52-55.
56. Dema, D. I., Shevchuk, I. V., & Martyniuk, H. P. (2017). *Tax Management: A Textbook*. Kyiv: Alerta.

57. Demerens, F., Yahiaoui, D., & Zouaghi, F. (2013). Investor sentiment and creative accounting. *International Journal of Accounting and Information Management*, 21(4), 408–424.
58. Djebarni, L., & Khelil, M. (2022). The Role of Creative Accounting in the Financial Management of Algerian Companies. *Journal of Algerian Business Studies*, 15(2), 80-95.
59. Dumbrava, P., Csoz, C., & Márton, A. (2012). Creative accounting - tangible assets and amortization. *Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara*, 18, 770-777.
60. Durana, P., Blazek, R., Machova, V., & Krasnan, M. (2022). The use of Beneish M-scores to reveal creative accounting: Evidence from Slovakia. *Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy*, 17(2), 481-510.
61. Ervin, D., & Hajdu, P. (2021). Measurement of creative accounting by transparency and disclosure index (TDI) method in automobile industry. *SHS Web of Conferences*, 91, 01014.
62. Firescu, V. (2014). Creative accounting—between earnings management and fraudulent practice. *Procedia Economics and Finance*, 15, 1388-1397.
63. Firescu, V. (2014). Creative accounting—The boom, the curse and the instances in india. *Indian Journal of Management Science*, 4(2), 8–16.
64. Firescu, V., & Popescu, J. (2014). The Impact of Creative Accounting of Frozen Assets on the Company Performance. *Finance: Challenges of the Future*, 16.
65. Gherai, D. S., & Balaciu, D. E. (2011). From Creative Accounting Practices and Enron Phenomenon To The Current Financial Crisis. *Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica*, 13(1), 34-41.
66. Gold, Adam. "Understanding the Mann-Whitney Test." *Journal of Property Tax Assessment & Administration*, vol. 4, no. 3, 2007, p56.
67. Gowthorpe, C., & Amat, O. (2005). Creative accounting: some ethical issues of macro-and micro-manipulation. *Journal of Business Ethics*, 57, 55-64.
68. Griffiths, I. (1986), *Creative Accounting*, Sidgwick & Jackson, London.
69. Gupta, A. K. (2015). Creative Accounting. *Indian Journal of Management Science*, 5(2), 58–64.
70. Gupta, C. M., & Kumar, D. (2020). Creative accounting a tool for financial crime: A review of the techniques and its effects. *Journal of Financial Crime*, 27(2), 397-411.
71. Hain, H. P. (1966). Accounting control in the Zenon Papyri. *The Accounting Review*, 41(4), 699-703.
72. Hamidi, N., & Yousfi, F. (2014). Creative Accounting and Earnings Management in Algerian Manufacturing Firms. *Journal of Accounting and Finance*, 3(3), 55-70.
73. Hamrouni, A., & Khouili, B. (2018). Creative Accounting and Its Impact on Corporate Governance in Algerian Companies. *Journal of Corporate Governance*, 7(1), 95-110.
74. Hamrouni, T., & Khouili, W. (2018). La gouvernance et la performance financière des entreprises: Cas des entreprises algériennes. *Revue des sciences économiques et de gestion de l'Université de Batna* 2, 4(2).
75. Helder Ferreira de Mendonça & Matheus Souza Peçanha. (2019). Qualidade da gestão fiscal e desenvolvimento econômico local: Uma análise dos municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(3), 507–530.
76. Holland, K., & Jackson, R. H. (2004). Earnings management and deferred tax. *Accounting and Business Research*, 34(2), 101-123.
77. Huysamen. G.K. Coefficient alpha, unnecessarily ambiguous; unduly ubiquitous, *SA Journal of Industrial Psychology*, 2006, 32 (4), 34-40, p35.

78. Imbrescu Carmen, M., & Hategan Camelia, D. (2012). Creative accounting and fiscal fraud. *Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara*, 18, 640-645.
79. Iredele, O. O., Adeyeye, G. B., & Owoyomi, E. B. (2022). Creative Accounting and Shareholders Wealth Maximization in Listed Consumer Goods Companies In Nigeria. *Copernican Journal of Finance and Accounting*, 11(1), 49-66.
80. Iredele, O., & Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 13(
81. Iredele, O., & Lawal, A. I. (2022). Creative accounting practices and firm financial performance: Evidence from listed consumer goods firms in Nigeria. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 13(10), 1-16.
82. Ismael, A. Y. A. (2017). The impact of creative accounting techniques on the reliability of financial reporting with particular reference to Saudi auditors and academics. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 283-291.
83. Jabbar, F. S. (2022). The Impact of Audit Quality in Reducing the Creative Accounting Practices and Activating External Investments (An Applied Study to the Iraqi Stock Exchange). *Webology*, 19(1), 6208–6236.
84. Jaradat, B. A. F., Al-Jarrah, M. A. A., Al-Zaqeba, M. A. A., & Al-Jarrah, M. F. M. (2022). The Role of Internal Audit to Reduce the Effects of Creative Accounting on the Reliability of Financial Statements in the Jordanian Islamic Banks. *International Journal of Financial Studies*, 10(3), 60.
85. Kadri, A., & Djelloul, A. (2019). The Influence of Creative Accounting on Financial Reporting Quality in Algeria. *Algerian Journal of Economic Studies*, 8(2), 55-70.
86. Kamau, C. G., & Murori, C. K. (2024). Characteristics of creative accounting: A Multifaceted Literature Analysis. *World Journal of Advanced Research and Reviews*, 23(1), 2035-2043.
87. Kasianenko, L., Shopina, I., Karmalita, M., & Muliavka, D. (2020). Interest in the context of tax relations: traditional approach and trends of tax management development. *Juridical Tribune Journal*, 10(1), 56-68.
88. Kaya, H. D. (2011). The effect of firm characteristics on choice of debt financing. *International Journal of Management*, 28(4), 199.
89. Khaneja, S., & Bhargava, V. (2017). A comprehensive review of literature on creative accounting. *International Journal of Business Insights and Transformation*, 10(1), 46-60.
90. Kimea, A. J., Mkhize, M., & Maama, H. (2023). Firm-specific Determinants of Aggressive Tax Management among East African Firms. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 13(3), 100–108.
91. Kliestik, T., Blazek, R., & Belas, J. (2022). CEO monitoring and accounting record manipulation: Evidence from Slovak agriculture companies. *Economics & Sociology*, 15(4), 204-218.
92. kollar, b. (2020). Creative accounting and its possible negative impacts in selected countries of the central europe region. *Economic and social development: book of proceedings*, 0, 810–819.
93. Kováčová, D., Kováč, V., & Krulicky, T. (2022). Creative accounting in a global business environment. *SHS Web of Conferences*, 133, 01003.
94. Kovalova, E., & Kramarova, K. (2018). Techniques of creative accounting. *Journal of Economics and Financial Research*, 5(2), 45-58.
95. Kovalova, E., & Kramarova, K. (2020). Techniques Of Creative Accounting. Varazdin: Varazdin Development and Entrepreneurship Agency (VADEA).
96. Kollar, B. (2021). Web Globalization and Its Possible Consequences on Usage of Different Creative Accounting Techniques. *SHS Web of Conferences*, 92, 02001.1

97. Kováčová, M., Hrosova, L., Durana, P., & Horak, J. (2022). Earnings management model for visegrad group as an immanent part of creative accounting. *Oeconomia Copernicana*, 13(4), 1143-1176.
98. Kydros, D., Pazarskis, M., & Karakitsiou, A. (2022). A framework for identifying the falsified financial statements using network textual analysis: A general model and the Greek example. *Annals of Operations Research*, 316(1), 513-527
99. Lien Thi, N. A., Hoang, H. T., & Lan Thi, H. H. (2023). Tax service quality for enterprises: Development of a valid measurement scale. *Asia - Pacific Journal of Business Administration*, 15(3), 345-360.
100. Lucian, C., PhD., Delia, D., PhD., Cristina, N., PhD., & Cosmin, G. B., PhD. (2016). EMPIRICAL STUDY ON The Creative Accounting Phenomenon. *Studia Universitatis "Vasile Goldis" Arad. Seria Stiinte Economice.*, 26(2), 63-87.
101. Ma, H. Y., & Park, S. J. (2021). Relationship between corporate sustainability management and sustainable tax strategies. *Sustainability*, 13(13), 7429.
102. Maria-Mădălina VOINEA, & Anca-Simona HROMEI. (2014). Valuation and creative accounting. *Cross - Cultural Management Journal*, Xvi(1)
103. Mebarki, A., & Haddadi, M. (2019). Creative Accounting Practices and Their Impact on Audit Quality: Evidence from Algeria. *Journal of Financial Reporting*, 9(1), 25-39.
104. Meredith, M., Dina, T., & Chikumbo, M. (2022). The influence of creative accounting on the credibility of accounting reports. *Journal of Accounting & Finance (2158-3625)*, 22(7).
105. Moussaoui, R., & Haddad, L. (2017). Evaluating the Effects of Creative Accounting on Tax Planning in Algeria. *Algerian Journal of Accounting Research*, 6(4), 120-135.
106. Mulford, C. W., & Comiskey, E. E. (2005). *The financial numbers game: detecting creative accounting practices*. John Wiley & Sons, 39.
107. Mulyadi, M. S., Anwar, Y., & Kisma, E. B. A. D. (2014). Examining corporate governance and corporate tax management. *International Journal of Finance & Banking Studies*, 3(3), 47-52.
108. Naser K., (1993) *Creative financial accounting: its nature and use*", Londra: Prentice Hall International.
109. Nasser, Q. M. (2022). The Effect of Creative Accounting Practices on the Quality of Financial Statements. *International Journal of Business and Management*, 17(7), 63.
110. Nasser, Q. M., & Abed, S. M. (2022). Creative Accounting Practices and Corporate Financial Performance: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 17(12), 1.
111. Nasser, Q. M., & Al-Sayed, H. (2023). Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 18(4), 100.
112. Nasser, Q. M., & Al-Sayed, H. (2023). Creative Accounting and Audit Quality: Evidence from Palestine. *International Journal of Business and Management*, 18(4), 100.
113. Nethercott, L., & Stephen, T. (1993). Tax management - A new era under self-assessment. *Australian Tax Review*, 22(1), 7.
114. Nurunnabi, M. (2015). The Impact of the Use of Creative Accounting on the Financial Position and Performance of the Company. *International Journal of Economics, Finance and Management Sciences*, 3(4), 237.
115. O'Hagan, J. W. (2020). Tax concessions. In *Handbook of Cultural Economics*, Third Edition. Edward Elgar Publishing. 494.
116. Olojede, J. A. (2020). Regulatory agencies and creative accounting practices in Nigeria. *International Journal of Business and Management Invention*, 9(11), 01-08.

117. Olojede, P., & Erin, O. (2021). Corporate governance mechanisms and creative accounting practices: the role of accounting regulation. *International Journal of Disclosure and Governance*, 18(3), 207-222.
118. Oshodin, O. K., & Lyafekhe, S. (2022). Creative accounting and corporate failure: Evidence from Nigeria. *Cogent Business & Management*, 9(1).
119. Pop, R. V., PhD. (2013). The Impact of Creative Accounting on Financial Audit. *Studia Universitatis "Vasile Goldis" Arad. Seria Stiinte Economice.*, 23(4), 56-62.
120. Poradova, m. (2020). Negative consequences of creative accounting under the conditions of selected eastern european economies. *Economic and social development: book of proceedings*, 0, 333–340.
121. Rahmani, A., & Saadi, N. (2020). Impact of Creative Accounting on Financial Transparency in Algerian Public Companies. *International Journal of Accounting Studies*, 14(2), 75-88.
122. Sabau, L. I. (2013). Creative accounting - the result of pressures from users. *Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara*, 19, 636-641.
123. Safta, I.-L., Achim, M. V., & Borlea, S. N. (2020). Manipulation of financial statements through the use of creative accounting. Case of Romanian companies. *Studia Universitatis Vasile Goldis Arad. Economics Series*, 30(3), 90-107.
124. Sakawa, H., & Watanabel, N. (2022). Accounting frauds and main-bank monitoring in Japanese corporations: JBE. *Journal of Business Ethics*, 180(2), 605-621.
125. Salceanu, A. (2014). Creative accounting - between the true picture and the accounting fraud. *Anale. Seria Stiinte Economice. Timisoara*, 20, 290-296.
126. Saleh, M. M. A., Jawabreh, O., & Abu-Eker, E. F. M. (2023). Factors of applying creative accounting and its impact on the quality of financial statements in Jordanian hotels, sustainable practices. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 13(1), 499-515.
127. Schipper, K. (1989). Commentary on creative accounting. *Accounting Horizons*, December, 91 - 102.
128. Serikova, M., Sembiyeva, L., Mussina, A., Kuchukova, N., & Nurumov, A. (2018). The institutional model of tax administration and aspects of its development. *Investment management and financial innovations*, (15, Iss. 3), 283-293.
129. Shah, S., Butt S., Tariq, Y.B. (2011), Use or abuse of creative accounting techniques, *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 2(6), 531-536.
130. Susmuş, T., & Demirhan, D. (2013). Creative Accounting: A Brief History and Conceptual Framework. *Academic sight/akademik bakış*, 38.
131. Sun, Wei, et al. "SAS and SPSS Macros to Calculate Standardized Cronbach's Alpha using the Upper Bound of the Phi Coefficient for Dichotomous Items." *Behavior Research Methods*, vol. 39, no. 1, 2007, pp. 71-81.
132. Tahah, Fadila., & GAMANE, Amar. (2022). The reality of the recent accounting reforms in Algeria and their impact on the accounting disclosure requirements in small and medium enterprises. *Journal of Economics and Finance*, 8(1), 308-324.
133. Tassadaq, F., & Malik, Q. A. (2015). Creative accounting & financial reporting: model development & empirical testing. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 544–551.
134. Uyanah, D. A., & Nsikhe, U. I. (2023). The theoretical and empirical equivalence of cronbach alpha and kuder-richardson formular-20 reliability coefficients. *International Research Journal of Innovations in Engineering and Technology*, 7(5), 17-23.
135. Vladu, A. B., & Cuzdriorean, D. D. (2013). Creative Accounting, Measurement and Behavior. *Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica*, 15(1), 107-115.

136. Vladu, A. B., Matis, D., & Roth, A. (2014). Taxonomia tehnicilor de contabilitate creativa din perspectiva profesionistilor contabili din Romania/Taxonomy of creative accounting techniques according to romanian professional accountants. *Audit Financiar*, 12(3), 52–60.
137. Voss, Kevin E., Stem, Donald E., Jr, and Stergios Fotopoulos. "A Comment on the Relationship between Coefficient Alpha and Scale Characteristics." *Marketing Letters*, vol. 11, no. 2, 2000, p181.
138. Wibowo, I. (2024). Tax Management Strategy for Company Operational Effectiveness. *Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 7(1), 1-12.
139. Zhang, C., Cheong, K., & Rasiah, R. (2017). Corruption, marketisation and corporate tax management in china: Evidence from listed firms. *Malaysian Journal of Economic Studies*, 54(2), 281-299.
140. Zidane, A., & Belkhir, M. (2017). The Impact of Creative Accounting on Investment Decisions: The Algerian Experience. *Journal of Business and Economic Research*, 10(4), 120-135.
141. Zuca, M., Munteanu, V., & Emilia, A. (2023). The quality of financial-accounting information in the creative accounting equation - from exact relevance and representation to uncertainty and ambiguity. *Journal of Information Systems & Operations Management*, 17(1), 223-248.

-II الرسائل والاطروحات الجامعية.

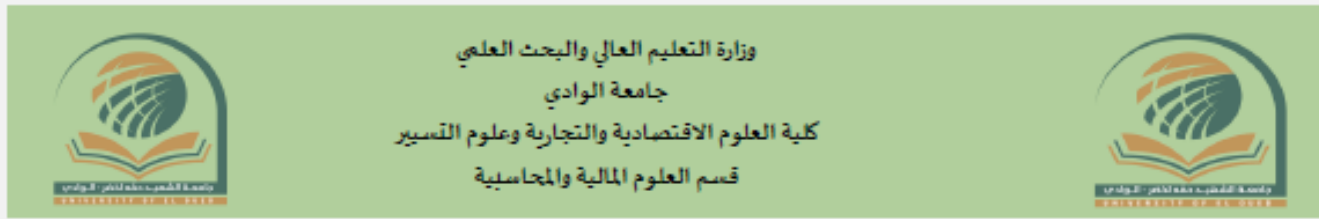
142. سليمان الحسين. (2024). الصناعة الصيدلانية وتفعيل دورها في الاقتصاد الوطني، اطروحة دكتوراة، جامعة الجزائر3: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. غير منشورة.
143. زنودة إيمان، (2020)، المحاسبة الإبداعية واشكالية التسيير الضريبي - دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية طهراوي ولاية بسكرة للفترة 2002-2017، اطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، غير منشورة.
144. عباسي، ص.، زنودة، إ.، والشاوي، م. ف. (2022). استخدام نهج ARDL لتفسير العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي: دراسة حالة شركة كوكا كولا، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، 5(1).
145. Chimonaki, C. (2021). Creative accounting, fraud and IFRS in Greece (Doctoral dissertation, University of Portsmouth, United Kingdom). Pages: 1-220.
146. Konak, K. (2019). Relationship between Creative Accounting Practices and Independent Audit Quality (Publication No. 28243962) [Master's thesis, Marmara Universitesi]. ProQuest Dissertations & Theses Global.

-III مصادر أخرى.

147. <https://www.industrie.gov.dz/saidal/>
148. GROUPE SAIDAL. (2023). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2023, <https://saidalgroup.dz/>.
149. GROUPE SAIDAL. (2021). Rapport De Gestion Du Conseil D'administration Exercice 2021, <https://saidalgroup.dz/>.



الملاحق



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

سيدي / سيدي المحترم (ة)؛ تحية طيبة وبعد؛

الاستبيان الذي بين ايديكم يتضمن مجموعة من المحاور المتعلقة بموضوع أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث ل. م. د. د. شعبة، علوم العلوم المالية والمحاسبية / تخصص، محاسبة وجباية. بجامعة الوادي / الجزائر.

تحت عنوان:

أثر المحاسبة الابداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية
- دراسة حالة -

*The impact of creative accounting on the tax management of economic institutions
A case study*

برجاء ارسال الاستبيان على الايميل التالي: Gherbi-salim@univ-eloned.dz

لاي استفسارات برجاء الاتصال بالرقم التالي: 00213660608810

تهدف هذه الدراسة الى دراسة أثر المحاسبة الابداعية على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة -. من خلال الأجزاء التالية:

الجزء الأول: معلومات عامة حول المشارك بالاستبيان	
الجزء الثاني: لقياس مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية	
1- درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية	
2- دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية	
3- تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية	
الجزء الثالث: لقياس مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية	الجزء الرابع: لقياس مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية
1- تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي	1- التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية
2- تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية	2- الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي
3- تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية	3- استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

الجزء الأول: المعلومات العامة حول المشارك في الاستبيان

				الاسم (اختياري)
				الجنس
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- ذكر
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- أنثى
				العمر
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 20 الى 30 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 30 الى 40 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 40 الى 50 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- اكثر من 50 سنة
				المؤهل العلمي (الشهادة)
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- غير جامعي
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- ليسانس
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- دراسات عليا
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- دراسات أخرى
				الخبرة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 05 الى 10 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 10 الى 15 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- من 15 الى 20 سنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- اكثر من 20 سنة
				المهنة
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- موظف بالضرائب
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- أستاذ جامعي
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- مهنة أخرى / حدها من فضلك
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- محاسب
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	- مراجع

الجزء الثاني: لقياس مدى انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية

القسم الأول: درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية

من فضلك حدد مدى موافقتك على درجة انتشار المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية

العنصر	درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	متأكد غير موافق	غير موافق بشدة
1 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية منتشرة في المؤسسات الاقتصادية؟					
2 إلى أي مدى تستخدم المؤسسة الاقتصادية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية؟					
3 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تعتبر جزءاً أساسياً من ممارسات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية؟					
4 إلى أي مدى تعتمد المؤسسة الاقتصادية على المحاسبة الإبداعية لتحقيق أهدافها المالية؟					
5 إلى أي مدى يعتقد العاملون في المؤسسة الاقتصادية أن المحاسبة الإبداعية ضرورية للأداء المالي؟					
6 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تستخدم في القطاعات الاقتصادية المختلفة؟					
7 إلى أي مدى تعتقد أن استخدام المحاسبة الإبداعية يتزايد في المستقبل؟					
8 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تحظى بقبول واسع بين المحاسبين في المؤسسة الاقتصادية؟					
9 إلى أي مدى تعتبر المحاسبة الإبداعية أداة فعالة في تحسين الأداء المالي؟					
10 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة المالية؟					

القسم الثاني: دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية

11 إلى أي مدى تعتقد أن الحاجة إلى تحسين الأداء المالي هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟					
12 إلى أي مدى ترى أن المنافسة السوقية تساهم في دفع المؤسسات لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟					
13 إلى أي مدى تعتقد أن تقليل التكاليف الضريبية هو دافع رئيسي لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟					
14 إلى أي مدى تعتقد أن الرغبة في تحسين صورة المؤسسة أمام المستثمرين هي دافع لاستخدام المحاسبة الإبداعية؟					
15 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية؟					
16 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تستخدم لتلبية متطلبات الجهات الرقابية؟					
17 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تستخدم لتحسين تقييم الأداء الداخلي؟					
18 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين العلاقات مع المستثمرين؟					
19 إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي؟					
20 إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة الاقتصادية؟					

القسم الثالث: تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على شفافية ودقة التقارير المالية

						إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على شفافية التقارير المالية؟	21
						إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين دقة التقارير المالية؟	22
						إلى أي مدى تعتقد أن استخدام المحاسبة الإبداعية يزيد من تعقيد التقارير المالية؟	23
						إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تحسين فهم الجهات الرقابية للتقارير المالية؟	24
						إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية؟	25
						إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم صورة واقعية عن الأداء المالي للمؤسسة؟	26
						إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقديم معلومات مالية دقيقة وشاملة؟	27
						إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الشفافية المالية أمام المستثمرين؟	28
						إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل الأخطاء في التقارير المالية؟	29
						إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقديم معلومات مالية مفيدة لصنع القرارات؟	30

الجزء الثالث: لقياس مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الأداء الجبائي**القسم الرابع: تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي**

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على الامتثال الضريبي

رقم	العنصر	درجة الموافقة					
		موافق بشدة	موافق	غير متأكد	غير موافق	غير موافق بشدة	
	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على الامتثال الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟						31
	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الامتثال للمتطلبات الضريبية؟						32
	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية الامتثال الضريبي؟						33
	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل المخاطر الضريبية؟						34
	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين إدارة الضرائب في المؤسسة الاقتصادية؟						35
	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تؤدي إلى تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟						36
	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية؟						37
	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟						38
	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل النزاعات الضريبية مع السلطات؟						39
	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الاستقرار الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟						40

القسم الخامس: تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على القرارات الضريبية

العنصر	درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	متأكد غير موافق	غير موافق بشدة
41	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على القرارات الضريبية في المؤسسة الاقتصادية؟				
42	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين صنع القرارات الضريبية؟				
43	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التخطيط الضريبي للمؤسسة الاقتصادية؟				
44	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي؟				
45	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقدير الأعباء الضريبية؟				
46	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تقليل التكاليف الضريبية للمؤسسة الاقتصادية؟				
47	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين استراتيجيات التخطيط الضريبي؟				
48	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب؟				
49	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟				
50	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق الامتثال الضريبي الفعال؟				

القسم السادس: تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى تأثير المحاسبة الإبداعية على العلاقة مع السلطات الضريبية

51	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية؟				
52	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التواصل مع السلطات الضريبية؟				
53	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الشفافية في العلاقة مع السلطات الضريبية؟				
54	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟				
55	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تؤثر على تعامل المؤسسة الاقتصادية مع السلطات الضريبية؟				
56	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق الامتثال الضريبي بشكل أكثر فعالية؟				
57	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقليل النزاعات الضريبية؟				
58	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تقديم تقارير ضريبية دقيقة؟				
59	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين الثقة بين المؤسسة الاقتصادية والسلطات الضريبية؟				
60	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استقرار ضريبي في العلاقة مع السلطات؟				

الجزء الرابع: لقياس مدى فعالية استراتيجيات التعامل مع الفرص والتحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

القسم السابع: التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية عند استخدام المحاسبة الإبداعية

من فضلك حدد مدى موافقتك على التحديات التي تواجه المؤسسات عند استخدام المحاسبة الإبداعية

العنصر	درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	متأكد غير موافق	غير موافق بشدة	غير موافق
61	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات تنظيمية في المؤسسة الاقتصادية؟					
62	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمعايير المحاسبية؟					
63	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تزيد من تعقيد عملية إعداد التقارير المالية؟					
64	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في الامتثال للمتطلبات الضريبية؟					
65	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه مقاومة من قبل الموظفين في المؤسسة الاقتصادية؟					
66	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تنفيذ استراتيجياتها؟					
67	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي؟					
68	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحقيق الشفافية في التقارير المالية؟					
69	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في التعامل مع السلطات الضريبية؟					
70	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تواجه تحديات في تحسين الأداء المالي والجبائي؟					

القسم الثامن: الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي

من فضلك حدد مدى موافقتك على الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجبائي

71	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟					
72	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية؟					
73	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟					
74	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي؟					
75	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحسين الامتثال الضريبي؟					
76	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين إدارة الضرائب في المؤسسة؟					
77	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية تساعد في تحقيق استدامة الأداء المالي؟					
78	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحسين التعاون مع السلطات الضريبية؟					
79	إلى أي مدى تعتقد أن المحاسبة الإبداعية توفر فرصًا لتحقيق الأهداف المالية قصيرة الأجل؟					
80	إلى أي مدى ترى أن المحاسبة الإبداعية تساهم في تحقيق التوازن بين الأداء المالي والامتثال الضريبي؟					

• **القسم التاسع:** استراتيجيات للتعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية

من فضلك حدد مدى موافقتك على مدى تأثير مهام ومسؤوليات لجنة التدقيق على جودة خدمة التدقيق الخارجي

					إلى أي مدى تعتقد أن التدريب المستمر للموظفين يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟	81
					إلى أي مدى ترى أن تطوير أنظمة محاسبية متقدمة يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟	82
					إلى أي مدى تعتقد أن التعاون مع المراجع الخارجي يساهم في تحسين الشفافية في التقارير المالية؟	83
					إلى أي مدى ترى أن تحديث السياسات المحاسبية يساهم في تحسين الامتثال للمعايير المحاسبية؟	84
					إلى أي مدى تعتقد أن تحسين التواصل مع السلطات الضريبية يساهم في تقليل النزاعات الضريبية؟	85
					إلى أي مدى ترى أن تطوير استراتيجيات التخطيط الضريبي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية؟	86
					إلى أي مدى تعتقد أن تحسين إدارة المخاطر يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟	87
					إلى أي مدى ترى أن استخدام التكنولوجيا الحديثة يساهم في تحسين دقة التقارير المالية؟	88
					إلى أي مدى تعتقد أن تعزيز ثقافة الشفافية في المؤسسة الاقتصادية يساهم في تحسين استخدام المحاسبة الإبداعية؟	89
					إلى أي مدى ترى أن تطوير برامج تدريبية متخصصة يساهم في تحسين كفاءة استخدام المحاسبة الإبداعية؟	90

ملاحظات واقتراحات

						1
						2
						3
						4
						5
						6

الملحق 2: نتائج الدراسة الاحصائية

DATASET ACTIVATE DataSet17.
DATASET CLOSE DataSet24.

```
GET DATA
  /TYPE=XLS
  /FILE='C:\Users\21366\Desktop\DATQ2024.S.xls'
  /SHEET=name 'F1'
  /CELLRANGE=FULL

  /READNAMES=OFF
  /DATATYPEMIN PERCENTAGE=95.0.
  EXECUTE.
  DATASET NAME DataSet25 WINDOW=FRONT.
  RELIABILITY
  /VARIABLES=V1 V2 V3 V4 V5 V6 V7 V8 V9 V10 V11 V12 V13 V14 V15 V16 V17 V18 V19 V20 V21 V22 V23 V24
  V25 V26 V27 V28 V29 V30 V31 V32 V33 V34 V35 V36 V37 V38 V39 V40 V41 V42 V43 V44 V45 V46 V47 V48 V49
  V50 V51 V52 V53 V54 V55 V56 V57 V58 V59 V60 V61 V62 V63 V64 V65 V66 V67 V68 V69 V70 V71 V72 V73 V74
  V75 V76 V77 V78 V79 V80 V81 V82 V83 V84 V85 V86 V87 V88 V89 V90
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /STATISTICS=DESCRIPTIVE
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Notes		
Output Created	11-AUG-2024 18:14:09	
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet25
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	117
Missing Value Handling	Matrix Input	
	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=V1 V2 V3 V4 V5 V6 V7 V8 V9 V10 V11 V12 V13 V14 V15 V16 V17 V18 V19 V20 V21 V22 V23 V24 V25 V26 V27 V28 V29 V30 V31 V32 V33 V34 V35 V36 V37 V38 V39 V40 V41 V42 V43 V44 V45 V46 V47 V48 V49 V50 V51 V52 V53 V54 V55 V56 V57 V58 V59 V60 V61 V62 V63 V64 V65 V66 V67 V68 V69 V70 V71 V72 V73 V74 V75 V76 V77 V78 V79 V80 V81 V82 V83 V84 V85 V86 V87 V88 V89 V90 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE /SUMMARY=TOTAL.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.05

[DataSet25]

Scale: ALL VARIABLES

Item Statistics			
	Mean	Std. Deviation	N
V1	1.88	.779	117
V2	2.28	.628	117
V3	1.77	.724	117
V4	1.94	.791	117
V5	3.00	1.091	117
V6	1.91	.794	117
V7	2.50	.795	117
V8	1.89	.828	117
V9	1.85	.823	117
V10	1.85	.746	117

V11	2.54	.595	117
V12	1.95	.818	117
V13	2.59	1.274	117
V14	1.96	.824	117
V15	2.58	.513	117
V16	2.69	.594	117
V17	2.49	.596	117
V18	2.76	.953	117
V19	2.54	.580	117
V20	2.65	.620	117
V21	2.62	.626	117
V22	2.68	.570	117
V23	2.78	.842	117
V24	2.90	.845	117
V25	3.03	.919	117
V26	2.74	.498	117
V27	2.65	.497	117
V28	3.02	.809	117
V29	2.97	.760	117
V30	1.57	.497	117
V31	1.62	.585	117
V32	1.68	.665	117
V33	1.59	.604	117
V34	1.93	.907	117
V35	1.68	.613	117
V36	1.78	.589	117
V37	1.59	.559	117
V38	1.84	.669	117
V39	1.72	.628	117
V40	1.68	.652	117
V41	1.74	.589	117
V42	1.68	.611	117
V43	1.96	.824	117
V44	1.87	1.030	117
V45	1.97	1.046	117
V46	1.69	.835	117
V47	2.14	.870	117
V48	1.74	.687	117
V49	1.79	.908	117
V50	1.72	.641	117
V51	1.94	.922	117
V52	2.89	1.285	117
V53	1.49	.738	117
V54	2.10	.700	117
V55	1.68	.847	117
V56	1.49	.715	117
V57	1.66	.659	117
V58	1.67	.657	117
V59	1.73	.638	117
V60	1.68	.652	117
V61	1.75	.718	117
V62	1.95	.818	117
V63	1.94	.723	117
V64	1.90	.792	117
V65	2.51	.784	117
V66	1.87	.826	117
V67	1.85	.816	117
V68	1.84	.742	117
V69	2.54	.609	117
V70	2.09	1.047	117
V71	1.82	.784	117
V72	2.26	.959	117
V73	2.56	.532	117
V74	3.25	.880	117
V75	2.06	.723	117
V76	2.38	.935	117
V77	2.24	.678	117
V78	2.14	.600	117
V79	2.15	.698	117
V80	2.69	1.078	117
V81	2.15	.651	117
V82	2.17	.711	117

V83	2.12	.993	117
V84	2.36	1.148	117
V85	2.00	.910	117
V86	2.50	1.330	117
V87	1.97	.814	117
V88	1.92	.832	117
V89	1.91	.809	117
V90	1.98	.809	117

	Item-Total Statistics			
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
V1	189.30	209.367	.431	.743
V2	188.90	223.420	-.220	.759
V3	189.41	210.761	.400	.745
V4	189.24	208.235	.474	.742
V5	188.18	222.493	-.123	.762
V6	189.26	209.938	.396	.744
V7	188.68	218.842	.009	.755
V8	189.29	207.173	.496	.741
V9	189.32	206.980	.508	.740
V10	189.32	211.014	.374	.745
V11	188.64	218.956	.021	.754
V12	189.23	206.300	.541	.739
V13	188.59	204.727	.366	.742
V14	189.22	208.347	.448	.742
V15	188.60	215.087	.288	.749
V16	188.49	213.269	.349	.747
V17	188.69	219.129	.011	.754
V18	188.42	210.952	.283	.747
V19	188.64	217.594	.102	.752
V20	188.53	213.320	.330	.747
V21	188.56	214.232	.276	.748
V22	188.50	216.735	.156	.751
V23	188.40	217.794	.047	.754
V24	188.28	219.584	-.025	.756
V25	188.15	210.039	.331	.745
V26	188.44	216.887	.174	.751
V27	188.53	213.975	.376	.747
V28	188.16	217.672	.057	.754
V29	188.21	215.527	.161	.751
V30	189.61	219.327	.007	.754
V31	189.56	222.041	-.155	.757
V32	189.50	222.166	-.148	.758
V33	189.59	222.089	-.154	.757
V34	189.25	232.257	-.485	.771
V35	189.50	222.821	-.192	.758
V36	189.40	224.501	-.293	.760
V37	189.59	221.606	-.134	.757
V38	189.34	222.572	-.167	.758
V39	189.46	221.699	-.129	.757
V40	189.50	221.476	-.114	.757
V41	189.44	221.007	-.095	.756
V42	189.50	224.907	-.305	.761
V43	189.22	216.398	.107	.752
V44	189.31	197.594	.726	.730
V45	189.21	205.785	.427	.741
V46	189.49	210.097	.367	.745
V47	189.04	213.438	.216	.749
V48	189.44	209.680	.479	.743
V49	189.39	204.654	.547	.738
V50	189.46	212.458	.365	.746
V51	189.24	204.701	.536	.738
V52	188.29	210.139	.212	.749
V53	189.69	203.284	.753	.735
V54	189.08	217.210	.096	.752
V55	189.50	205.442	.557	.739
V56	189.69	208.680	.508	.742
V57	189.52	214.941	.223	.749
V58	189.51	212.907	.331	.747
V59	189.45	214.026	.281	.748
V60	189.50	215.838	.179	.750

V61	189.43	210.092	.436	.744
V62	189.23	207.058	.508	.740
V63	189.24	223.115	-.183	.759
V64	189.28	209.273	.427	.743
V65	188.67	219.155	-.004	.755
V66	189.31	206.508	.526	.740
V67	189.33	206.638	.528	.740
V68	189.34	210.348	.408	.744
V69	188.64	218.560	.042	.753
V70	189.09	200.741	.602	.734
V71	189.36	223.836	-.203	.761
V72	188.91	210.682	.290	.746
V73	188.62	214.446	.318	.748
V74	187.93	223.219	-.164	.761
V75	189.12	216.934	.105	.752
V76	188.80	217.125	.061	.754
V77	188.94	219.712	-.024	.755
V78	189.04	218.972	.020	.754
V79	189.03	218.171	.050	.753
V80	188.49	227.959	-.290	.768
V81	189.03	218.629	.033	.754
V82	189.01	218.215	.046	.754
V83	189.06	221.333	-.089	.759
V84	188.82	224.597	-.181	.765
V85	189.18	217.114	.065	.754
V86	188.68	228.528	-.264	.771
V87	189.21	222.251	-.133	.759
V88	189.26	221.089	-.085	.758
V89	189.27	222.752	-.154	.760
V90	189.20	217.090	.081	.753

```

RELIABILITY
/VARIABLES=V1 V2 V3 V4 V5 V6 V7 V8 V9 V10 V11 V12 V13 V14 V15 V16 V17 V18 V19 V20 V21 V22 V23 V24
V25 V26 V27 V28 V29 V30
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/STATISTICS=DESCRIPTIVE
/SUMMARY=TOTAL.
    
```

Reliability

Notes

Output Created		11-AUG-2024 18:14:29
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet25
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	117
Missing Value Handling	Matrix Input	
	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=V1 V2 V3 V4 V5 V6 V7 V8 V9 V10 V11 V12 V13 V14 V15 V16 V17 V18 V19 V20 V21 V22 V23 V24 V25 V26 V27 V28 V29 V30 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE /SUMMARY=TOTAL.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.08

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	117	100.0
	Excluded ^a	0	.0

Total	117	100.0
-------	-----	-------

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.760	30

Item Statistics			
	Mean	Std. Deviation	N
V1	1.88	.779	117
V2	2.28	.628	117
V3	1.77	.724	117
V4	1.94	.791	117
V5	3.00	1.091	117
V6	1.91	.794	117
V7	2.50	.795	117
V8	1.89	.828	117
V9	1.85	.823	117
V10	1.85	.746	117
V11	2.54	.595	117
V12	1.95	.818	117
V13	2.59	1.274	117
V14	1.96	.824	117
V15	2.58	.513	117
V16	2.69	.594	117
V17	2.49	.596	117
V18	2.76	.953	117
V19	2.54	.580	117
V20	2.65	.620	117
V21	2.62	.626	117
V22	2.68	.570	117
V23	2.78	.842	117
V24	2.90	.845	117
V25	3.03	.919	117
V26	2.74	.498	117
V27	2.65	.497	117
V28	3.02	.809	117
V29	2.97	.760	117
V30	1.57	.497	117

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
V1	70.71	60.294	.393	.747
V2	70.31	68.784	-.338	.780
V3	70.82	60.011	.457	.744
V4	70.65	58.505	.539	.739
V5	69.59	67.347	-.161	.786
V6	70.68	58.635	.526	.739
V7	70.09	66.665	-.126	.775
V8	70.70	57.953	.557	.737
V9	70.74	57.696	.583	.735
V10	70.74	60.334	.411	.747
V11	70.05	65.601	-.031	.767
V12	70.64	57.836	.575	.736
V13	70.00	55.052	.475	.739
V14	70.63	58.941	.477	.742
V15	70.01	63.095	.282	.754
V16	69.90	62.817	.264	.755
V17	70.10	64.765	.056	.763
V18	69.83	62.591	.143	.763
V19	70.05	64.084	.133	.760
V20	69.94	62.177	.316	.752
V21	69.97	62.085	.322	.752
V22	69.91	62.820	.278	.754
V23	69.81	63.482	.109	.763
V24	69.69	61.284	.277	.754
V25	69.56	59.594	.368	.748
V26	69.85	63.022	.302	.754
V27	69.94	62.591	.359	.752
V28	69.57	61.109	.308	.752

V29	69.62	60.894	.353	.750
V30	71.02	65.758	-.043	.765

```

RELIABILITY
/VARIABLES=V31 V32 V33 V34 V35 V36 V37 V38 V39 V40 V41 V42 V43 V44 V45 V46 V47 V48 V49 V50 V51
V52 V53 V54 V55 V56 V57 V58 V59 V60
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/STATISTICS=DESCRIPTIVE
/SUMMARY=TOTAL.
    
```

Reliability

Output Created		Notes
Comments		11-AUG-2024 18:14:53
Input	Active Dataset	DataSet25
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	117
Missing Value Handling	Matrix Input	
	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=V31 V32 V33 V34 V35 V36 V37 V38 V39 V40 V41 V42 V43 V44 V45 V46 V47 V48 V49 V50 V51 V52 V53 V54 V55 V56 V57 V58 V59 V60 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE /SUMMARY=TOTAL.
Resources	Processor Time	00:00:00.03
	Elapsed Time	00:00:00.05

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

Cases		N	%
		Valid	117
	Excluded ^a	0	.0
	Total	117	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.758	30

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
V31	1.62	.585	117
V32	1.68	.665	117
V33	1.59	.604	117
V34	1.93	.907	117
V35	1.68	.613	117
V36	1.78	.589	117
V37	1.59	.559	117
V38	1.84	.669	117
V39	1.72	.628	117
V40	1.68	.652	117
V41	1.74	.589	117
V42	1.68	.611	117
V43	1.96	.824	117
V44	1.87	1.030	117
V45	1.97	1.046	117
V46	1.69	.835	117

V47	2.14	.870	117
V48	1.74	.687	117
V49	1.79	.908	117
V50	1.72	.641	117
V51	1.94	.922	117
V52	2.89	1.285	117
V53	1.49	.738	117
V54	2.10	.700	117
V55	1.68	.847	117
V56	1.49	.715	117
V57	1.66	.659	117
V58	1.67	.657	117
V59	1.73	.638	117
V60	1.68	.652	117

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
V31	52.11	65.565	-.056	.765
V32	52.04	64.490	.041	.763
V33	52.14	66.257	-.127	.769
V34	51.79	68.733	-.278	.785
V35	52.05	65.584	-.059	.766
V36	51.95	66.618	-.166	.770
V37	52.14	65.981	-.101	.767
V38	51.89	64.013	.085	.761
V39	52.01	62.595	.240	.753
V40	52.04	64.283	.064	.761
V41	51.98	65.207	-.019	.764
V42	52.04	65.214	-.022	.764
V43	51.77	59.507	.408	.744
V44	51.85	57.470	.438	.740
V45	51.75	58.567	.357	.746
V46	52.03	58.171	.510	.737
V47	51.59	61.934	.196	.756
V48	51.99	57.733	.686	.731
V49	51.94	57.919	.480	.738
V50	52.01	58.457	.663	.734
V51	51.79	57.238	.522	.735
V52	50.84	63.930	-.010	.780
V53	52.24	56.373	.763	.725
V54	51.62	60.840	.370	.747
V55	52.04	58.110	.507	.737
V56	52.24	58.063	.624	.733
V57	52.07	60.030	.481	.742
V58	52.06	59.143	.574	.738
V59	52.00	60.000	.502	.741
V60	52.04	59.869	.503	.741

```

RELIABILITY
/VARIABLES=V61 V62 V63 V64 V65 V66 V67 V68 V69 V70 V71 V72 V73 V74 V75 V76 V77 V78 V79 V80 V81
V82 V83 V84 V85 V86 V87 V88 V89 V90
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/STATISTICS=DESCRIPTIVE
/SUMMARY=TOTAL.

```

Reliability Notes

Output Created		11-AUG-2024 18:15:20
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet25
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	117
Missing Value Handling	Matrix Input	
	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.

Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=V61 V62 V63 V64 V65 V66 V67 V68 V69 V70 V71 V72 V73 V74 V75 V76 V77 V78 V79 V80 V81 V82 V83 V84 V85 V86 V87 V88 V89 V90 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE /SUMMARY=TOTAL.
Resources	Processor Time	00:00:00.03
	Elapsed Time	00:00:00.14

Scale: ALL VARIABLES
Case Processing Summary

Cases	N		%
	Valid	Excluded ^a	
	117	0	100.0
	117		100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.560	30

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
V61	1.75	.718	117
V62	1.95	.818	117
V63	1.94	.723	117
V64	1.90	.792	117
V65	2.51	.784	117
V66	1.87	.826	117
V67	1.85	.816	117
V68	1.84	.742	117
V69	2.54	.609	117
V70	2.09	1.047	117
V71	1.82	.784	117
V72	2.26	.959	117
V73	2.56	.532	117
V74	3.25	.880	117
V75	2.06	.723	117
V76	2.38	.935	117
V77	2.24	.678	117
V78	2.14	.600	117
V79	2.15	.698	117
V80	2.69	1.078	117
V81	2.15	.651	117
V82	2.17	.711	117
V83	2.12	.993	117
V84	2.36	1.148	117
V85	2.00	.910	117
V86	2.50	1.330	117
V87	1.97	.814	117
V88	1.92	.832	117
V89	1.91	.809	117
V90	1.98	.809	117

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
V61	63.11	35.065	.317	.423
V62	62.91	34.165	.360	.411
V63	62.92	40.003	-.246	.499
V64	62.97	34.809	.304	.422
V65	62.35	38.609	-.097	.482
V66	62.99	34.181	.353	.412
V67	63.02	34.103	.368	.410
V68	63.03	34.439	.377	.413
V69	62.32	37.169	.099	.453
V70	62.78	31.743	.461	.378
V71	63.04	38.731	-.110	.483
V72	62.60	35.794	.136	.447
V73	62.30	36.384	.251	.438

V74	61.62	41.239	-.331	.521
V75	62.80	34.987	.323	.422
V76	62.49	38.666	-.109	.489
V77	62.62	36.150	.204	.440
V78	62.73	35.821	.291	.431
V79	62.72	34.928	.346	.419
V80	62.17	36.695	.032	.468
V81	62.71	35.587	.291	.429
V82	62.69	34.525	.388	.413
V83	62.74	37.865	-.047	.481
V84	62.50	36.649	.022	.472
V85	62.86	36.723	.066	.459
V86	62.37	35.614	.056	.469
V87	62.89	38.875	-.125	.487
V88	62.94	37.522	.006	.468
V89	62.96	39.800	-.214	.499
V90	62.88	36.106	.156	.444

Hypothesis Test Summary			
Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
3.3 لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى استراتيجيات التعامل مع التحديات المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	100.000
Wilcoxon W	155.000
Test Statistic	100.000
Standard Error	13.219
Standardized Test Statistic	3.782
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

Independent-Samples Mann-Whitney U Test

The histogram shows the frequency distribution of ranks for two groups. The x-axis represents the rank (from 5 to 0 on the left and 0 to 5 on the right). The y-axis represents the frequency (from 1.5000000000000000 to 2.7500000000000000). The left group (blue bars) has a mean rank of 5.50 and a sample size of N=10. The right group (red bars) has a mean rank of 15.50 and a sample size of N=10.

Hypothesis Test Summary			
Null Hypothesis	Test	Sig.	Decision
3.2 لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية حول مدى الفرص التي توفرها المحاسبة الإبداعية لتحسين الأداء المالي والجباي.	Independent-Samples Mann-Whitney U Test	.000 ^a	رفض الفرضية

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	20
Mann-Whitney U	100.000
Wilcoxon W	155.000
Test Statistic	100.000
Standard Error	13.219
Standardized Test Statistic	3.782
Asymptotic Sig. (2-sided test)	.000

Independent-Samples Mann-Whitney U Test

The histogram shows the frequency distribution of ranks for two groups. The x-axis represents the rank (from 6 to 0 on the left and 0 to 6 on the right). The y-axis represents the frequency (from 1.5000000000000000 to 2.5000000000000000). The left group (blue bars) has a mean rank of 5.50 and a sample size of N=10. The right group (red bars) has a mean rank of 15.50 and a sample size of N=10.

