

Management Information Systems and Their Impact on Innovative Accounting

Eman Abdel Moneim Malallah, Maysoun Ali Rahman, Zainab Jali Mathi
Rafidain University College

نظم المعلومات الإدارية وتأثيرها في المحاسبة الإبداعية

DOI:10.37648/ijtbm.v15i03.016

¹Received: 31/07/2025; Accepted: 23/09/2025; Published:29/09/2025

Abstract

This research aims to study management information systems on creative accounting by analyzing the relationship between technological development in information systems and modern accounting methods that depend on creativity in processing financial data and reporting, the study addresses the importance of information systems in supporting the decision-making process and its role in enhancing accounting creativity through data analysis tools, forecasting models and smart reports. The research also reviews the ethical risks associated with creative accounting, and compares its use as a tool to improve financial performance or as a means of manipulating results, a field study was relied on to survey the opinions of those interested in and concerned with management information systems and its impact on creative accounting, through questionnaire lists and personal interviews to collect data related to the research topic, and the study found a positive relationship between management information systems and the level of creativity in accounting applications. Emphasizing the need for control controls to ensure transparency and credibility in the use of these systems.

المستخلص

يهدف هذا البحث الى دراسة نظم المعلومات الإدارية على المحاسبة الإبداعية من خلال تحليل العلاقة بين التطور التكنولوجي في نظم المعلومات وطرائق المحاسبة الحديثة التي تعتمد على الإبداع في معالجة البيانات المالية وتقديم التقارير , تتناول الدراسة أهمية نظم المعلومات في دعم عملية اتخاذ القرار ودورها في تعزيز الإبداع المحاسبي عبر أدوات تحليل البيانات ونماذج التنبؤ والتقرير الذكية , كما يستعرض البحث المخاطر الأخلاقية المرتبطة بالمحاسبة الإبداعية , ويقارن بين استخدامها كأداة لتحسين الأداء المالي أو كوسيلة للتلاعب في النتائج , تم الاعتماد على إجراء دراسة ميدانية لاستطلاع آراء المهتمين والمعنيين بنظم المعلومات الإدارية وأثرها على المحاسبة الإبداعية، وذلك من خلال قوائم الاستبيان والمقابلات الشخصية لجمع البيانات

¹How To Cite The Article: Mallah E.A.M., Rahman M.A., Mathi Z.J. (September 2025); Management Information Systems and Their Impact on Innovative Accounting; *International Journal Of Transformations In Business Management*, Vol 15, Issue 3, 224-252, DOI: <http://doi.org/10.37648/ijtbm.v15i03.016>

الخاصة بموضوع البحث وقد توصلت الدراسة الى وجود علاقة ايجابية بين نظم المعلومات الإدارية ومستوى الإبداغ في التظبيقات المحاسبية , مع التأكيد على ضرورة وجود ضوابط رقابية لضمان الشفافية والمصداقية , في استخدام هذه النظم .

الكلمات المفتاحية: نظم المعلومات، المحاسبة الإبداغية

المقدمة :

يتكون النظام المحاسبي Accounting System من سلسلة من الخطوات والإجراءات، تبدأ بالمدخلات مروراً بالمعالجات المختلفة وانتهاءً بالمخرجات، وتعد النظم المحاسبية أداة للفصل بين أصحاب حقوق الملكية والإدارة، وعليه تلعب نظم المعلومات المحاسبية الآلية Automated Accounting Information Systems (AAIS) دوراً هاماً في مساعدة الإدارة على أداء وظائفها المختلفة من تخطيط وتنظيم ورقابة، وذلك من خلال تقديم معلومات محاسبية موثوقة وملائمة تتوافر فيها شروط التوقيت والتكلفة ودرجة الاعتمادية، ولذا وجب العمل على تحسين وتطوير تلك النظم الآلية لتحقيق جودة التقارير المالية، وأن يكون ذلك هدفاً مستمراً أمام الجميع سواء من يقوم بإعداد وتصميم تلك النظم أو التقارير المالية أو مستخدميها.

وفي ضوء ما تقدم، فقد استخدمت العديد من المنظمات والهيئات أحدث التقنيات في مجال نظم المعلومات المحاسبية الآلية لتلائم التطورات الكبيرة لمتطلبات العمل ومواجهة الصعوبات والتحديات الفنية والإدارية، ولذا تعتبر جودة معلومات التقارير المالية من أهم العناصر التي تساعد الإدارة على تحقيق أهدافها، لما لها من أثر بالغ ومباشر في اتخاذ القرارات الرشيدة .

تعتبر المحاسبة نظام للمعلومات تقوم بترجمة الأحداث والأنشطة التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية بمختلف أشكالها، إلى معلومات مالية، بهدف توصيلها لعدة أطراف لمساعدتهم في عمليات اتخاذ القرار، لهذا أصبحت المؤسسات تسعى الى تحقيق مخرجات ذات جودة، وذلك بتوفير معلومات تتسم بعدة خصائص من بينها (الملائمة الموثوقية القابلية للمقارنة... الخ)، وإدراجها ضمن قوائمها المالية، كون هذه الأخيرة تعد من أهم الوثائق المحاسبية التي تعطي الصورة الحقيقية عن الوضعية المالية للمؤسسات.

وبعد تطور الفكر المحاسبي ظهرت عدة فروع للمحاسبة حيث كل فرع منها يتميز عن الآخر من خلال عدة جوانب، ومن أهم تلك الفروع نجد المحاسبة الإبداغية التي حظيت في الآونة الأخيرة بإهتماما كبيرا من طرف المختصين والباحثين في هذا المجال، لما لها من تأثير على مستوى البنود التي تتضمنها القوائم المالية.

1. مشكلة البحث:

أن عملية اتخاذ القرار، تجري بالشكل الصحيح اذا ما استندت الى معلومات وبيانات مشتقة من نظام معلومات رصين فيه تغذية راجعة تفيد في معرفة ايجابيات وسلبيات القرار المتخذ وإعادة عملية صنع القرار حسب النظم المعتمد والتأكد من صحة المعلومات, وعليه فإن هذا جعل المؤسسات أمام حتمية إيجاد نظم معلومات حديثة متطورة وفعالة لاستخدامها في ترشيد أنشطتها وتنمية قدراتها على اتخاذ القرارات السريعة والسليمة لتحقيق البقاء والاستمرارية والارتقاء بمستوى الاداء.

نظر لأهمية مهنة المحاسبة والدور المنوط بها في عالم الأعمال الذي يعد ركيزة أي اقتصاد في أي دولة، وبما أنها تعتبر العمود الفقري لأي منشأة ونتائجها تحتل الدور الأساسي في اتخاذ القرارات لدى أصحاب القرار، وبالتالي فإن البيانات الواردة في القوائم المالية يجب أن تتسم بالمصداقية والموثوقية والموضوعية والملائمة والتأكد من خلوها من أي تضليل أو تشويه أو تجميل من

خلال الاستفادة من تعدد بدائل السياسات المحاسبية التي تجيز المعايير المحاسبية الدولية أو المحلية إتباعها في مجال أساليب القياس والإفصاح المحاسبي.

إن إبداع بعض المحاسبين في معالجة الأرقام المسجلة في الحسابات أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة، مستغلين مهارتهم ومعارفهم بالقواعد والمعايير المحاسبية، أدى إلى معاناة العديد من الشركات الكبرى أو المؤسسات المعروفة من اهتزاز وضعها في الأسواق وصل في بعض الحالات إلى خروجها من ساحة المنافسة أو إعلان إفلاسها. ونتج عن ذلك فقدان الثقة في المحاسبة بسبب عدم قدرتها علي اكتشاف ومنع أساليب تجميل الصورة التي تعكسها الأرقام الموجودة في القوائم المالية. من مما تقدم يمكن طرح التساؤلات التالية:

- 1- ما مستوى تأثير نظم المعلومات الادارية على امكانية تطبيق المحاسبة الابداعية في المنظمة ؟
- 2- ما اهمية تطبيق مبادئ المحاسبة الابداعية لدى المنظمات ؟
- 3- هل يؤثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية المنظمة ؟

2. اهداف البحث:

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق جملة من الاهداف ومنها :

- 1- التعرف على دور نظم المعلومات الادارية في منظمات الاعمال.
- 2- التعرف على تأثير نظم المعلومات الادارية على المحاسبة الابداعية.
- 3- التعرف على المحاسبة الابداعية وأهم أساليبها.
- 4- التعرف على دوافع الإدارة في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية.

3. اهمية البحث:

تبرز اهمية البحث بجانبين اولهما يتعلق بظم المعلومات الادارية والذي يعتبر المصدر الاساس للمعلومات في المنظمات والتي يجب ان تتسم بالمصداقية والشفافية بحيث تعطي انطباعا جيدا عن اداء المنظمة. والثاني هو ابراز امكانية تطبيق المحاسبة الابداعية في المنظمات التي تتبنى تطبيق نظم المعلومات الادارية.

4. فرضية الدراسة:

من مما تقدم يمكن ان نستنتج فرضية الدراسة وهي كما يلي :

(توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية)

5. منهج البحث:

يقوم البحث على منهجين أساسيين هما المنهج النظري والمنهج التطبيقي، ويعتمد المنهج النظري على دراسة وتحليل وتقويم أهم ما كتب بخصوص نظم المعلومات الادارية في المراجع المتوفرة في المكتبات العربية والأجنبية، وكذلك البحوث المتاحة على شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت) والمتعلقة بموضوع البحث، بالإضافة إلى بحوث المتخصصين في مجال العلاقة بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية، أما المنهج التطبيقي فقد تم الاعتماد على إجراء دراسة ميدانية لاستطلاع آراء المهتمين

والمعنيين بنظم المعلومات الادارية وأثرها على المحاسبة الابداعية، وذلك من خلال قوائم الاستبيان والمقابلات الشخصية لجمع البيانات الخاصة بموضوع البحث.

الجانب النظري

المبحث الأول : نظم المعلومات الادارية

تمهيد:

يشهد العالم اليوم ثورة تقنية ورقمية أضفت العديد من التغيرات على بيئة الأعمال وأساليب العمل وتطبيقاتها المختلفة، وقد أوجدت هذه الثورة طرقاً جديدة وأساليباً تفاعلية لتوظيف المعرفة والاستفادة المثلى من تطبيقات المعلومات المختلفة، فالمعلومات كأساس من موارد المنظمة الرئيسية لها دور كبير في نجاح المنظمات وتحقيق أهدافها إذا ما تمت إدارتها واستغلالها بشكل فعال وبحدثة وفاعلية، فالمعلومات تعد من أبرز العوامل التي تؤدي إلى زيادة كفاءة الأعمال وفاعلية الإنجاز للمهام المختلفة مما يزيد من حاجة المنظمة لنظم معلومات تساندها في القيام بإدارة المعلومات وتنظيمها وتوفيرها بشكل ملائم ووقت مناسب فهي المحرك الأساس للتميز في عالم يشهد ثورة في ريادة الأعمال والإبداع .

اولاً: مفهوم نظم المعلومات الإدارية:

في البداية وقبل ذكر مفهوم نظم المعلومات الإدارية، لابد من استعراض بعض المفاهيم حول مفهوم المعلومات والبيانات وذكر البيانات التي تدخل في إطار النظم الإداري.

1- مفهوم النظام:

يعرف النظام بأنه مجموعة من الاجزاء او العناصر التي تتكامل مع بعضها البعض و تحكمها علاقات واليات عمل معينة وفي نطاق مُحدّد بقصد تحقيق هدف معين (حسين ، محمد، 2010 : 98-104)، ويعرّف على انه مجموعة من الافراد والاجراءات والمواد التي تقوم بجمع ومعالجة وتقويم المعلومات داخل المنظمة (جبريل، 2020 : 21).

2- مفهوم البيانات:

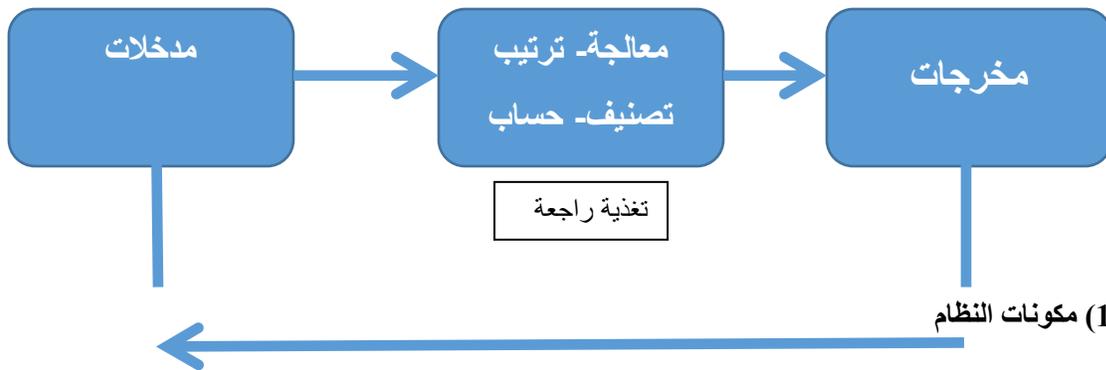
عرفت البيانات بأنها: عبارة عن الأرقام والأصوات والصور المرتبطة بالعالم الواقعي، وهي كذلك المادة الخام التي تجمع بناء على ما يحصل من أفعال وأحداث بطريقة تسجيلية وبالتالي تعتبر الحاضنة الأساسية لمعطيات أرقى تنبثق عنها المعالجة بشتى ألوانها وأشكالها(فياض، 2021: 30)، وعرفت البيانات أيضاً بأنها المادة الخام التي تستخدم لتوليد المعلومات، وهي تعبر عن حقائق ومفاهيم مرتبطة بظاهرة ما، وتصف وقائع وأحداث(بورو، 2017: 25)، وبالتالي يمكن القول أن نظم المعلومات الإدارية بأنه: النظم الذي يتكون من العناصر المترابطة والمتكاملة مع بعضها البعض وتحكمها علاقات وآليات عمل مضبوطة في نطاق مكاني وزماني محددين بقصد تحقيق هدف أو أهداف معينة، ويشتمل على عدة عمليات ألا وهي الإدخال والمعالجة والمخرجات(الحميدي وآخرون، 2009: 12).

3- مفهوم نظام المعلومات

يعرف نظام المعلومات بأنه مجموعة من العاملين والاجراءات والموارد التي تقوم بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول الى معلومات مفيدة وايصالها الى المستفيدين بالشكل الملائم والوقت المناسب من اجل مساعدتهم في اداء الوظائف المسندة. (الحياي 2006: 29)، وعرف على انه نظام يعتمد على الحاسوب الذي يجعل المعلومات متاحة للمستخدمين الذين لهم احتياجات متشابهة وكذلك هو مجموع المكونات المتداخلة والاجراءات النمطية التي تعمل معا لتجميع وتشغيل وتخزين وتوزيع ونشر و استرجاع المعلومات التي تحتاجها المنظمة بهدف تدعيم اتخاذ القرار والتعاون والتحليل والتصور والرقابة داخل المنظمة (النجار، 2010 : 39).

ثانيا: المكونات الملموسة لنظم المعلومات:

يتكون اي نظام معلومات من المدخلات والمعالجة والمخرجات, يلتقط الادخال أو يجمع البيانات الأولية من داخل المنظمة أو من بيئتها الخارجية ثم تحول المعالجة هذه المدخلات الأولية إلى شكل ذي معنى بعدها ينقل الإخراج المعلومات المعالجة إلى الأشخاص الذين سيستخدمونها أو إلى الأنشطة التي سيستخدم من أجلها. تتطلب أنظمة المعلومات أيضا تغذية راجعة، وهي مخرجات يتم إرجاعها إلى الأعضاء المناسبين في المنظمة لمساعدتهم على تقييم أو تصحيح مرحلة الإدخال كما موضح في الشكل (1) الاتي والذي يبين النظام الاداري ومكوناته (Laudon,2014: 46).



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على الادبيات

- ويتكون نظم المعلومات من العديد من الأمور، أهمها: (بورو، 2017: 38):
- الأفراد: ويشمل الأفراد المستخدمين النهائيين والمتخصصين في نظم المعلومات.
 - المعدات وتشمل التجهيزات الحاسوبية وملحقاتها.
 - الموارد وتشمل موارد البيانات وقواعد المعرفة.
 - الشبكات ووسائط الاتصال وقنواته : وهي تتضمن التجهيزات البرمجية. المكونات غير الملموسة لنظم المعلومات.

هناك عدة مكونات لنظم المعلومات، وهي (الطائي، 2012: 104)

- المدخلات: يعتمد كل نظم على مدخلات معينة هي تلك التي ينصب عليها نشاط النظم وعملياته وتكون حصراً على نوعين في جميع الأنظمة هما المادة فقط أو البيانات فقط أو الاثنين معاً، وتأتي هذه المدخلات من مصادر متنوعة ومختلفة من البيئة المحيطة بالنظم أو قد تكون مخرجات لنفس النظم عندما تستخدم كمدخلات جديدة من خلال عملية التغذية العكسية.
 - عمليات المعالجة: هي النشاط الذي يمارسه النظم على المدخلات باعتماد المستلزمات الضرورية من قوى بشرية ومادية وإجراءات معينة لأجل تحويل هذه المدخلات إلى المخرجات المطلوبة، وتختلف طبيعة هذه العمليات باختلاف الأنظمة فهي تتمثل بالاحتراف الداخلي في نظم السيارات والتركيب الضوئي في نظم النباتات والتصنيع في نظم المنشآت الصناعية والفهرسة والتحديث والتخزين أو الاسترجاع في نظم المعلومات الإدارية.
 - المخرجات: تحول المدخلات بفعل عمليات المعالجة إلى مخرجات التي تطرح في البيئة المحيطة تستخدم كمدخلات جديدة للنظم نفسه، والتي تكون على نوعين حصراً في جميع أنواع الأنظمة وهما المادة فقط أو المعلومات فقط أو كليهما معاً، وترتبط هذه المخرجات على نحو مباشر بأهداف النظم.
 - التغذية العكسية: لأجل تحقيق الانتظام في فعاليات النظم ورقابة عليها لأبد من وجود مصدر التغذية العكسية الذي يتولى مهمة المقارنة بين مخرجات النظم الفعلية وبين المخرجات المخططة والمحددة مسبقاً، إذ أن وجود أي اختلاف بينهما يحتم استخدام مدخلات جديدة أو تعديلات في عمليات المعالجة أو إعادة النظر في المخرجات المخطط لها للحصول على المخرجات المطلوبة.
- كما ويمكن القول أن نظم المعلومات تتكون من مكونات ملموسة ومكونات غير ملموسة تعمل على نحو مشترك، حيث أن هذه المكونات تكامل بعضها البعض، فالأفراد بدون المعدات والموارد لا يستطيعون القيام بأية عملية تفيد في تحليل البيانات، بالإضافة إلى ضرورة الاتصال والتواصل بين فئات الأقسام لتوزيع وتزويد المعلومات وكذلك استقبالها لعمل قاعدة بيانات تفيد في اتخاذ القرارات (فياض، 2021: 34).

ثالثاً: نظم المعلومات الإدارية

وتعد هذه النظم نوع خاص من النظم التي تستعمل تكنولوجيا المعلومات من أجل استقبال ونقل وتحويل واسترجاع ومعالجة وعرض المعلومات التي تدعم واحداً أو أكثر من أنظمة العمل، وتتكون من مجموعة من الموارد المترابطة التي تعمل معاً بشكل متفاعل وتشمل على الأجهزة والبرمجيات والموارد البشرية والبيانات والشبكات والاتصالات (العمرى والسامرائى، 2008: 106)، وتكتسب هذه النظم أهمية من خلال المعلومات التي توفرها للمستويات الإدارية لغرض اتخاذ القرارات المناسبة، كما أنها تساعد في عمليات التخطيط والتنظيم والسيطرة وتعمل على استرجاع المعلومات بسهولة، وتعمل على تقييم النشاطات وتهيئة الظروف الفعالة لاتخاذ القرارات، كما أنها تساعد على التنبؤ بمستقبل المنظمة والاحتمالات المتوقعة ذات الأثر الإيجابي أو السلبي، وتزيد هذه النظم من كفاءة وفاعلية الإدارة متخذة القرارات في المنظمة (حافظ وعباس، 2013: 28).

كما نشأت نظم المعلومات الإدارية في القرن العشرين وبالتحديد بداية الستينات و من أجل فهم تطور نظم المعلومات الإدارية تم تقسيمها الى خمسة مراحل وهي :

- 1- المرحلة الاولى (الحواسيب الكبيرة والحواسيب الصغيرة): ظهرت في منتصف الستينات الى منتصف السبعينات انظمة المعلومات كانت مركزية ومحكومة من قبل شركة التكنولوجيا الامريكية (IBM) واجهزتها الكمبيوترية الضخمة التي تأخذ حيز غرفة كاملة وتتطلب فرقا من الموظفين لتشغيلها وكانت معظم نظم المعلومات وتقاريرها تحت سيطرة اقسام المحاسبة (Laudon,Kenneth,2014 :197) ..
- 2- المرحلة الثانية (اجهزة الكمبيوتر الشخصية) : بدأت المنافسة بين المعالجات الدقيقة والبرامج وتسريع عمل المعالجات و اول نظام استخدم كان (MITS,Altair 8800) كأول نظام يعتمد على المعالجات الدقيقة, وفي منتصف السبعينات الى منتصف الثمانينات بدأت المزيد من الإدارات بالاستفادة من التكنولوجيا. في العديد من الشركات ، تضمنت التكنولوجيا ظهور أول أجهزة الحواسيب الشخصية وأجهزة الحواسيب الصغيرة وأجهزة الحواسيب المتوسطة المدى دخلت تقنية الحواسيب الصغيرة وادى انتشارها الى خلق سوق جاهز لربط الشبكات ونشر الانترنت. (Laudon,Kenneth,2014 :197).
- 3- المرحلة الثالثة (شبكات الخدمة / العميل) : امتدت من منتصف الثمانينات الى أواخر التسعينات مع زيادة التعقيد التكنولوجي و انخفاض التكاليف وطلب المستخدم النهائي (الموظف و المدير) لنظام مشاركة المعلومات مع الموظفين الاخرين داخل المنظمة بأجهزة حواسيب مرتبطة بشبكة مشتركة للمعلومات على خادم واحد يتيح للموظفين الوصول الى البيانات خلال وقت واحد على الشبكات المسمى بالشبكات الداخلية (intranets) خلال هذه الفترة ظهر منصب جديد في العديد من الشركات للإشراف على استخدام و ادارة أنظمة المعلومات المتعددة حيث سُمي برئيس قسم المعلومات او CIO, تضمنت التكنولوجيا في هذا العصر استخدام الإنترنت وبداية الإنترنت (Laudon,Kenneth,2014 :197).
- 4- المرحلة الرابعة (الحوسبة المؤسسية): بدأت من اواخر التسعينات ولا تزال أنظمة المعلومات مرتبطة ارتباطا وثيقا بالحكومة والإدارة ، ومع : ذلك يجري توزيع الأنظمة على نطاق واسع وفي متناول كل موظف تقريبا يحتاج إليها عبر منصات متعددة اذ يُدمج العديد من أنظمة المعلومات بين الشركات المختلفة ، بحيث يمكن للموكل بالعميل الوصول بسهولة إلى معلومات الموردين ويمكن لعملائهم بدورهم الوصول إلى تلك المعلومات تشمل التكنولوجيا الآن وسائل التواصل الاجتماعي ومحركات البحث والحوسبة في كل مكان بمجموعة متنوعة من المنصات بما في ذلك أجهزة الحواسيب المحمولة والأجهزة اللوحية والهواتف الذكية (Boykin, 2017).
- 5- المرحلة الخامسة (الحوسبة السحابية): أدى التوسع في عرض النطاق الترددي للإنترنت خلال السنوات الأخيرة إلى اعتماد كبير على الحوسبة السحابية، ليكون العصر الحالي عصر خامس لأنظمة المعلومات الإدارية، واليوم، أصبح أي موظف عمليا الآن في وضع يمكنه من اتخاذ قرارات مستنيرة باستخدام الأدوات المتاحة بسهولة عبر منصات متعددة (Boykin, 2017).

رابعاً: أهمية نظم المعلومات الإدارية:

تظهر الأبحاث والدراسات السابقة العديد من الفوائد التي أبرزتها نظم المعلومات الإدارية، وأهم هذه الفوائد (حافظ وعباس،

- 1- توفر المعلومات إلى مختلف المستويات الإدارية عند الحاجة لغرض ممارسة وظائفها في التخطيط والتنظيم والسيطرة.
 - 2- تحديد وتوضيح قنوات الاتصال أفقياً وعمودياً بين الوحدات الإدارية في المنظمة لتسهيل عملية الاسترجاع.
 - 3- تقييم نشاطات المنظمة وتقييم النتائج بغية تصحيح الانحرافات.
 - 4- تهيئة الظروف لاتخاذ قرارات فعالة عن طريق تجهيز المعلومات بشكل مختصر وفي الوقت المناسب.
 - 5- المساعدة على التنبؤ بمستقبل المنظمة والاحتمالات المتوقعة بغية اتخاذ الاحتياطات اللازمة في حالة وجود خلل في بتحقيق الأهداف.
 - 6- إمكانية الاستفادة من هذه النظم بإصدار تقارير سواء كانت تجميعية أو تفصيلية أنياً أو شهرياً أو تفصيلياً أو سنوية عن نشاطات المنظمة.
 - 7- توفر نظم المعلومات الإدارية قدرة متزايدة للوصول إلى المعلومات المحددة واسترجاعها في الوقت المناسب بهدف صنع القرارات بالوقت والسرعة المناسبة. تجميع البيانات التي تحتاجها عمليات التخطيط والتنسيق والتوجيه والرقابة وصياغتها لاتخاذ القرارات عموماً من مصادرها المختلفة من داخل المنظمة وخارجها وفق أسس علمية ويتم ذلك بعد تصنيف وترتيب البيانات المتجمعة وإزالة ما بها من تعارض أو اختلاف وكذلك تصنيفها مما بها من تكرار أو ازدواج.
 - 8- زيادة الكفاءة وفعالية الإدارة من خلال إشباع حاجاتها أو متطلباتها من المعلومات.
- واضاف كتاب اخرون بان اهمية نظم المعلومات الادارية تتمثل بما يلي : (هاجر، 2015: 18)
- 1- توفير المعلومات الاساسية المناسبة في الوقت الأكثر ملائمة .
 - 2- الوفاء بمتطلبات الادارة بإمكانيات غير محدودة.
 - 3- التحسين الكبير في استخدام القوى العاملة و موارد المنظمة .
 - 4- تحسين وتنشيط حركة الاتصالات في المنظمة.
 - 5- دعم بقية النظم التي تخدم المنظمة في عمليات اتخاذ القرارات من خلال توفير المعلومات المناسبة وفي الوقت المناسب.
 - 6- تساعد على توفير وقت للمديرين عن طريق تحسين الكفاءة في ادارة الشركة وتساعدهم في تحقيق اهدافها.
 - 7- اختصار العديد من المهام بإجراءات برمجية توفر الوقت والجهد الذي يبذل.
 - 8- تساعد على تحديد العمال والموظفين المطلوبين واختبار الافضل من بينهم من حيث الكفاءة والمهارة والخبرة مما يزيد من جودة عمل المنظمة.
 - 9- توفر الوقت على المديرين من اجل انجاز المهام الاستراتيجية بعدها داعمة لنظم المستوى الاستراتيجي وبذلك توفر الوقت الضائع على الاعمال الروتينية كطلب معلومات او ادخال بيانات.

خامساً: خصائص نظم المعلومات الإدارية

هناك العديد من الخصائص المرتبطة بنظم المعلومات الإدارية، باعتبارها الأساس الذي يسند إليه عند تعامل محلل النظم مع النظم، وأهمها : (كاظم، 2022: 28)

- 1- أن النظم في حالة حركة دائمة حيث يحصل النظم على المدخلات ثم يقوم بعمليات تحويلية وتصدير ناتج تلك العمليات إلى البيئة في صورة مخرجات، ثم يستخدم النظم عوائد المخرجات في الحصول على مدخلات جديدة وهكذا.

- 2- أن النظم لها دورة حياة، أي أنها معرضة للفناء، وأن لهذه النظم محفزات لمقاومة حالة الفناء .
- 3- أن النظم تبقى في حالة استقرار طالما أن البيئة مستمرة في مداها بالقوة الدافعة اللازمة لنشاطها وحركتها في نفس الوقت تخرج النظم للبيئة مخرجات بمعدلات ثابتة ومنتظمة.
- 4- أن النظم تتكيف مع التغييرات في بيئة النظم، فإن النظم يتخذ إجراءات وردود أفعال من شأنها مقابلة تلك التغييرات بهدف تحقيق التوازن بين النظم والبيئة، وهو ما يطلق عليه التوازن الحركي للنظم.
- 5- يتجه النظم نحو التمايز الداخلي، وهو ما يعني أن الأجزاء التي يتكون منها النظم تتميز نتيجة لتخصص كل جزء في أداء وظيفة معينة داخل النظم، يؤدي زيادة التمايز داخل النظم إلى تعقيد النظم، وهو ما يتطلب القيام بمجهودات تحقق الربط والتكامل بين أجزاء النظم.
- 6- أن النظم متداخلة، وعلى الرغم من أن النظم يتكون من عدة نظم فرعية ترتبط وتتكامل مع بعضها البعض، ويمكن تصنيف تداخل النظم في علاقات، وهي: النظم المسلسلة - النظم المتوازية - النظم المختلطة.
- ويضيف كتاب اخرون الى ان نظم المعلومات الادارية تتمتع بما يلي: (عماد، 2011: 33-34)
- 1- الاسناد والدعم: تهدف الى دعم ومساندة العاملين في مختلف الانشطة الوظيفية بالمؤسسة و في مختلف المجالات الوظيفية.
- 2- البساطة : يجب ان تراعى درجة البساطة المناسبة اذ ان النظام الناجح هو الذي تكون فيه سبل الحصول على البيانات و معالجتها و وصول المعلومة للمستفيد سهلة و ذلك كون استخدام البرمجيات و التكنولوجيا المعقدة يترتب عليها غالبا وجود اجراءات و عمليات معقدة يصعب فهمها وتشغيلها والاستفادة منها و هكذا درجة تعقيد ممكن ان تؤدي بشكل او باخر لحدوث حالات فشل لهذه النظم.
- 3- القبول : تقبل العاملين للنظام لانهم هم من سيقع عليهم مسؤولية تشغيله والعمل عليه، لانه مما كانت قدرة النظام جيدة و فعالة لايمكن ان تكون مخرجاته جيدة دون تعاون و قبول من قبل العاملين عليه والاطراف المستفيدة من تشغيله و ادارته، وعليه يجب ان يتوفر اقتناع للعاملين على النظام باهميته لهم و للمنظمة من اجل تجنب حالات المقاومة التي من الممكن أن تظهر على الافراد كنوع من مقاومة التغيير.
- 4- المرونة : اي قابل للتعديل والتغيير تحت الظروف المختلفة والمحيطه بالعمل اذا تعد هذه الخاصة من الصفات الجوهرية المهمة في اي نظام ناجح له القدرة على التكيف للعمل والتشغيل في ظروف استثنائية دون الحاجة لاجراء تغيير جوهري شامل في العمل.
- 5- الاعتمادية والموثوقية : الاعتماد على مخرجات النظام بالشكل الذي يُمكن للمستفيدين من تلبية حاجاتهم من المعلومات المهمة التي تعينهم في اتخاذ القرار.
- 6- الاقتصادية : ان يكون النظام محققا لاهداف المؤسسة باقل تكلفة ممكنة مقارنة بالعوائد المتحققة . اي ان لا تتبنى المؤسسات نظام معلومات لاجل تحسين مهمة او عمل دون مراعاة للتكاليف المترتبة على ادخال ذلك النظام اذ تتوفر الامكانيات البشرية الا ان الامكانيات المالية تكون عائقا امام اختيار البديل، لذلك كفاءة النظام لا يحددها فقط تحقيق ما مخطط له من اهداف تحقيقها باقل تكلفة ممكنة.

واستنادا الى الخصائص اعلاه نستطيع ان نقول بأن نظم المعلومات الادارية تتميز بخصائص مختلفة تجعلها تأخذ حيزا مهما في العمليات الاجرائية والمساعدة في اتخاذ القرار بالاضافة الى اسهامها في خدمة المجالات الوظيفية المختلفة.

سادساً: اهداف نظم المعلومات الادارية

العديد من الاهداف التي تسعى اليها نظم المعلومات الادارية منها الاستفادة القصوى من المعلومات من خلال ربط النظم الفرعية بكيان متكامل يُنسق تدفق البيانات وتوفير المعلومات الصحيحة و الملائمة لمن يطلبها، ذكرت (فادية ، كامل، 2006:28)، و (منى، 2015 36-37) بانها تهدف الى :

- 1- تأمين حداثة ودقة المعلومات .
- 2- استبعاد البيانات و الاجراءت غير المناسبة و غير الضرورية و منع الازدواجية فيها .
- 3- اخضاع عملية تداول البيانات و المعلومات و حفظها للرقابة عليها.
- 4- تحسين انتاجية المنظمات عن طريق تحديث البيانات و التقارير و توقع المشكلات التي من الممكن ان تصيب المجموعة.
- 5- تحسين و تطوير اداء المنظمات من خلال المعلومات و البيانات الادارية المنعكسة من تنفيذ الخطط و الالاء الذي توفر

ثامناً: أنواع نظم المعلومات حسب التقسيم الوظيفي :

وجدت العديد من أنواع النظم حسب التقسيم الوظيفي التي تعتمد على المنشآت بكافة أنواعها سواء الحكومية أو الخاصة لتسيير أعمالها وتحقيق الهدف العام لنظم المعلومات، وهي:

أ. نظم المعلومات المحاسبية والتمويل:

تعرف نظم المعلومات المحاسبية بأنها مجموعة مترابطة من العناصر المادية والبشرية التي مع بعضها البعض من أجل حصر وتجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات المالية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية الداخلية والخارجية طبقاً لقواعد وإجراءات محددة لإنتاج وتوصيل معلومات مالية مفيدة إلى مستخدميها بهدف تمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة والتخطيط والرقابة، وتشتمل نظم المعلومات المحاسبية على العديد من العناصر مثل نظم معلومات الدائنين، نظم معلومات المدينين، نظم معلومات المشتريات وأهمها يندرج من مكونات في نظم المعلومات المحاسبية. (فياض، 2021: 97)

- 1- الموارد البشرية المتخصصة : وهم الكفاءات المحاسبية والمهنية القادرة على فهم واستيعاب طبيعة العمليات المالية التي تحدث بالمنشأة ويكون لديهم القدرة على التعامل معها بشكل علمي ومهني سليم، كما يكون لديهم القدرة على فهم طبيعة واحتياجات المستويات الإدارية من المعلومات المحاسبية والعمل على توفيرها في الوقت المناسب.
- 2- الموارد المادية للنظم: وتتمثل في أجهزة الحاسوب وملحقاتها من أجهزة المدخلات والمخرجات ووسائط التخزين ومما تتضمنه من برامج وقواعد بيانات.
- 3- البيانات المالية : تمثل البيانات المالية مدخلات نظم المعلومات المحاسبية وتستند هذه البيانات إلى دورة مستندية محكمة لحصرها وتسجيلها وإجراءات وضبط ورقابة للتحقق من مدى صحتها قبل إدخالها لنظم المعلومات المحاسبية.

ب. نظم معلومات التسويق والمبيعات

أشارت نظم المعلومات التسويقية من المنظور المالي الى الهيكل المستمر والمتفاعل من الأفراد والمعدات والإجراءات المصممة لجمع وتصنيف وتحليل وتقييم وتوزيع المعلومات الدقيقة والحديثة وتوفيرها في الوقت المناسب وبالذقة المطلوبة لإدارة التسويق وذلك للاستفادة منها لتخطيط الاستراتيجيات التسويقية وتنفيذها والرقابة عليها. (عباس، 2018، ص 53).

ت: نظم معلومات الموارد البشرية

يعرف هذا النظم بأنه نظم معلومات ينتج المعلومات المرتبطة بأنشطة الموارد البشرية، فهو مجموعة من الطرق والإجراءات تعمل على تدريب ودعم تعويضات العمال والإشراف على مهاراتهم وتطوير المسار الوظيفي (النجار، 2007: 128).

ث. نظم معلومات التصنيع الإنتاج

توفر نظم معلومات التصنيع الدعم لوظيفة الإنتاج العمليات بكل ما تتضمنه من أنشطة تخطيط ورقابة على عمليات إنتاج السلع أو الخدمات وتعمل العديد من نظم المعلومات صفا لدعم مبدأ، ويؤكد التصنيع المتكامل بالحاسب على وجود عدة أهداف رئيسة لاستخدام نظم المعلومات الآلية في التصنيع (فياض، 2021، 98) وهي :

- 1- تبسيط العمليات سواء عمليات الإنتاج أو تصميم المنتج وتصميم المصنع.
- 2- أتمتة العمليات وهي تعني القيام بعمليات الإنتاج ووظائف الإدارة المساندة لها باستخدام الحاسبات والروبوتات والآلات.
- 3- تحقيق التكامل بين العمليات ويعني الربط بين عمليات الإنتاج والعمليات الإدارية المساندة لها باستخدام شبكات الحاسب والبرامج العابرة للوظائف.

تاسعاً: أنواع نظم المعلومات الإدارية من حيث المستوى الإداري:

يمكن تقسيم نظم المعلومات الإدارية حسب المستوى الإداري، ونذكرهم بالتفصيل. (حافظ، عباس، 2013: 36)

-نظم دعم القرارات وهي نظم تفاعلية تعتمد على الحاسوب ونماذج القرارات وقواعد بيانات متخصصة لمساعدة عملية صناعة القرارات وحل المشكلات.

-نظم التقارير المعلوماتية وتلك النظم تمد الإداري بكافة احتياجات الصناعة اليومية للقرارات أو أن تقوم بتقديم تقارير مخططة وموصوفة سلفاً إلى المدراء على أساس أنها كافية لسد احتياجاتهم المعلوماتية بما يمكنهم من صناعة القرارات الفعالة.

-نظم المعلومات التنفيذية وتسمى أيضاً نظم المعلومات الإستراتيجية أو نظم الإدارة العليا وهي نظم معلومات إدارية تفاعلية تربط نظم مساندة القرارات بالذكاء الصناعي وذلك لمساعدة الإدارة العليا على تحديد التهديدات والفرص وتهدف تزويد الإدارة العليا بمعلومات مهمة حول العوامل الرئيسية التي تكون مهمة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة. أنواع نظم المعلومات الإدارية بحسب المستوى الإداري (النجار، 2010: 121).

-نظم المستوى التشغيلي: تعمل هذه النظم على مراقبة النشاطات المختلفة والمعاملات التجارية في المنشأة من التسويق إنتاج وتصنيع المالية والمحاسبة، الموارد البشرية وما تحويه من نظم فرعية لمعالجة المختلفة بها. كما تعمل على مستوى العمليات في مراقبة النشاطات المختلفة والمعاملات التجارية في المؤسسة حيث تجيب هذه النظم على الأسئلة المنطلقة من هذه الوظائف.

-نظم المستوى الإداري / التكتيكي: تعنى هذه النظم على مستوى مراقبة الإدارة، وتعمل على دعم المراقبة والمراجعة المستمرة للعمليات الإدارية، واتخاذ القرار وإدارة الأنشطة في الإدارة الوسطى، وغالباً ما تدعم هذه النظم القرارات الهيكلية، حيث تخدم تخطيط الوظائف والمراقبة واتخاذ القرارات عن طريق تقديم ملخص روتيني يهدف إلى السرعة في إنجاز التقارير.

-نظم المستوى الاستراتيجي: وتخدم هذه النظم اتجاه ونمو المؤسسة في المستقبل، حيث أنها توفر المعلومات عن البيئة الخارجية ومن ثم تمكن المؤسسة من التعرف على الفرص والتهديدات ومدى موافقة قدرة المؤسسة على تجنب التهديدات واستغلال الفرص الوظائف الأساسية لنظم المعلومات الإدارية.

عاشراً: الوظائف الأساسية لنظم المعلومات

تظهر الوظائف الأساسية لنظم بحسب الآتي: (السويسي، 2012: 51):

- 1- تجميع البيانات: تبدأ وظيفة تجميع البيانات في نظم المعلومات بتحديد البيانات التي تغير المدخلات الأساسية للنظم، ثم تجميع هذه البيانات من مصادرها المختلفة وإدخالها إلى النظم.
- 2- التسجيل والحصر: تتمثل في تسجيل البيانات وحصرها حتى يمكن أن تستخدم في عملية التشغيل.
- 3- الترميز والتصنيف: يتم إعداد البيانات في شكل أكثر ملائمة حيث يتم استخدام نظم ترميز معين يمكن من معرفة هذه البيانات، ثم يتم تصنيف البيانات حيث توضع في فئات أو مجموعات وفقاً لخصائص مشتركة بين بيانات كل فئة أو مجموعة باستخدام نظم الترميز.
- 4- التدقيق: ويتضمن عملية فحص البيانات للتأكد من أن عملية حصر وتسجيل البيانات قد تمت بطريقة صحيحة ودقيقة.
- 5- معالجة البيانات: تتم معالجة البيانات من خلال مجموعة معينة من العمليات الأساسية لتحويلها إلى معلومات ذات معنى مفيد لمتخذي القرارات، ولا تختلف العمليات الأساسية لتشغيل البيانات في عملية التصنيف باختلاف نظم المعلومات سواء كان يدوي أو آلياً.
- 6- إدارة البيانات: في معظم الحالات لا يتم تشغيل البيانات الخام فور تجميعها والحصول عليها بل يتم حفظها وصيانتها حتى تكون متاحة وقت الحاجة إليها لأغراض التشغيل كذلك. ويقصد بوظيفة إدارة بيانات الأنشطة الخاصة بتنظيم وإدارة عمليات تخزين واسترجاع وتحديث البيانات.

المحور الثاني: المحاسبة الإبداعية:

تمهيد:

تمثل ممارسات المحاسبة الإبداعية (Creative Accounting Practices) أو المحاسبة الاحتمالية اختيارات وتطبيقات للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP)، فضلاً عن الإبلاغ المالي المضلل في إطار تلك المبادئ، وهي بذلك تمثل خطوة نحو إدارة الأرباح وتمهيد الدخل، وعلى العكس من ذلك فإن الإبلاغ المالي المضلل يعبر عن تحريفات متعددة أو حذف مبالغ أو عدم الإفصاح عنها في القوائم المالية لتضليل مستخدمي القوائم المالية، ويستعمل هذا المصطلح بالتبادل مع محاسبة المخالفات (Accounting Irregularities)، والاختلاف المصطلحي يكمن في التضليل الذي يظهر لقارئ القوائم المالية. حيث تمثل

المحاسبة الإبداعية وصف عام لعملية التلاعب في التقارير المالية لتحقيق هدف خفي ، وهي عملية يستخدم بواسطتها المحاسبون معرفتهم في المبادئ والقواعد المحاسبية للتلاعب في قيم الحسابات المتعلقة بالشركات (حسين، 2011: 4).

1- نشأة المحاسبة الإبداعية :

يعود تاريخ استخدام عمليات التلاعب بالقيم المحاسبية للوحدات الاقتصادية في إطار المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المعترف بها إلى بدايات عهود الثورة الصناعية ، فكانت تتم عملية التلاعب أثناء إجراء حسابات التكاليف وذلك لأن التصنيع وتطوير أساليبه أوجد الحاجة إلى وجود ما يطلق عليه الآن المحاسبة الصناعية Industrial Accounting ، وبالتالي ضرورة وجود موظفين متخصصين في ذلك. وفي ذلك الوقت كانت لكل منشأة كامل الحرية في اختيار المبادئ المحاسبية التي تراها ملائمة لاحتياجاتها، ولكن درجة استقلالية العمل المحاسبي ضعيفة، وبالتالي درجة تأثير المحاسب في إعداد التقارير المالية ضعيفة أيضاً، إذ انحصر سلوك المحاسب المهني في الاستجابة لأهداف ورغبات المديرين الذين كانوا أصحاب الحق في تقييم الموجودات، وتقدير الدخل.

وفي القرن الثامن عشر أخذت العديد من المنشآت تندمج مع بعضها لتكوين منشآت كبيرة وضخمة، الأمر الذي قاد إلى ضرورة وجود واستخدام نظام محاسبي لتفادي الأخطاء الحسابية والسيطرة عليها ومنع السرقات، وامتلاك القدرة على تحديد الثروة في أي وقت. وفي هذه المرحلة أصبحت عملية تقدير الموجودات الثابتة واندثارها وتكاليف صيانتها واستبدالها من أكثر المشكلات التي تواجه المحاسبين وانتقلت عملية إصدار التقارير والبيانات المحاسبية من نهاية المشروع إلى نهاية الفترة المالية، كما إن تنوع وتعارض أساليب تقييم الموجودات التي كانت مستخدمة في القرن التاسع عشر يعد من أهم صفات المحاسبة في ذلك القرن ، حيث كان يستخدم أسلوبان أساسيان اعتمد الأول على أسلوب التكاليف الاستبدالية للموجودات ، والثاني اعتمد على الموجودات المخصوم منها الاندثار، وقد رافق عملية تطور الإجراءات المحاسبية المستخدمة ، إجراءات خفية للتلاعب في البيانات المحاسبية في إطار القواعد المحاسبية والقانونية . وتعد المحاسبة الإبداعية حدثاً من مواليد الثمانينات، ومن المحتمل أن تكون قد بدأت عندما واجهت الشركات صعوبات في فترة الركود التي حدثت في ذلك الوقت، وكان هناك ضغط لإنتاج أرباح أفضل بينما كان من الصعب إيجاد أرباح ومن أي نوع . وعندما اكتشفت الشركات بأن القوانين تخبرك فقط بما لا تستطيع فعله وليس ما تستطيع فعله!

برز إلى ساحة الأحداث الإبداع المحاسبي، فإذا كانت الشركات لا تستطيع أن تكسب الأرباح فإنها تستطيع على الأقل أن تكسب المحاسبة الإبداعية الوقت للشركات، ولقد استمر الركود الأخير فترة طويلة وقد أجبرت الكثير من الشركات التي أبلغت عن أرباح "مبتدعة" على التصفية وفي الحقيقة قد يكون هو الركود الوحيد الذي أفلس فيه الكثير من الشركات الكبيرة والمربحة ظاهرياً (حسين، 2011: 5-6).

2- مفهوم المحاسبة الإبداعية

ولأجل استعراض التطور الذي حدث على المفهوم بهدف الوقوف على الأجزاء التي تقادمت منه ومن ثم حذفها والأجزاء الحية والمتجددة التي تضيف متغيرات جديدة ومن ثم البقاء عليها، فقد حاول العديد من الباحثين والكتاب والمختصين وضع تعريف لمصطلح المحاسبة الإبداعية، ونظراً لاختلاف توجهات هؤلاء الباحثين والكتاب فقد ظهرت العديد من التعريفات لهذا المصطلح، وقد بنيت تلك التعريفات كل حسب وجهة نظر من وضعها، وفيما يلي سوف نقوم بعرض العديد من التعاريف المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية فيما يلي:

يعرف (Amat, O. and Blake, J., 2003) المحاسبة الإبداعية بأنها " العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات منشآت الأعمال، ويقدم (Naser, K. and M. : 1992) تعريفه عن المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أكاديمية بأنها هي « عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة أو تجاهل بعضها أو جميعها، أو هي عبارة عن الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية، باستخدام خيارات وممارسات المبادئ المحاسبية، أو أي إجراء أو خطوة باتجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل (Mulford, C. E. Comisky, 2002).

مما سبق نستطيع تعريف المحاسبة الإبداعية بأنها عملية تلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال استغلال المرونة الموجودة في المعايير المحاسبية وبدائل القياس وتطبيقات الإفصاح لنقل القوائم المالية مما يجب أن تكون عليه إلى ما يُفضل مُعد هذه القوائم والتقارير أن يُبلغ عنه، أي يتم من خلالها هيكلة المعاملات لكي تنتج نتائج محاسبية مطلوبة بدلاً من الإبلاغ عن هذه المعاملات بطريقة منسقة وعادلة وحيادية، الأمر الذي قاد إلى حدوث العديد من حالات التهرب الضريبي والانهيارات والفضائح المالية في العديد من المنشآت الاقتصادية الكبرى مثل إنرون للطاقة Enron ، وورلدكوم Worldcom ، وهاركن Harkin ، وميريل ديكوا Merrill Endic وغيرها، وبذلك يتضح أن هناك عدة تعريفات لمفهوم المحاسبة الإبداعية البعض منها تقادم ولم يعد له وجود والبعض الآخر يمثل توجه القائمين على مهنة المحاسبة والمراجعة نحو منع ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها واعتبارها أعمال غير أخلاقية إلا أنها جميعها تتفق على أنها عبارة عن عمليات أو ممارسات حديثة ومعقدة ومبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون باستخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية والضريبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات الشركات أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة.

وعرفت المحاسبة الإبداعية على أنها ممارسات احتيالية وغير أخلاقية يقوم بها المحاسبين تؤدي الى خداع مستخدمو التقارير المالية عن طريق الغش والتلاعب في المعلومات المحاسبية والمالية غير حقيقية.

وعرفت أيضاً المحاسبة الإبداعية على أنها "مجموعة الأساليب والإجراءات التي يعتمدها المحاسب لتحقيق مصلحة بعض أصحاب المصالح في المؤسسة، وأن للمحاسبة الإبداعية مظهرين أولهما قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات الخارجي وينتج الاستفادة من الثغرات في القوانين والخيارات المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة، وثانيهما غير قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات الخارجي توطئاً ينتج من التلاعب والتحريف في الأرقام المحاسبية لإظهارها بما يفضل أن تكون عليه وليس ما يجب أن تكون عليه، كما تعرف أيضاً على أنها عبارة عن عملية تحويل أرقام المحاسبة المالية من حالتها الراهنة إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة، وكذلك تعرف المحاسبة الإبداعية على أنها الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية، وتتضمن خيارات وممارسات المبادئ المحاسبية، خداع التقرير المالي، أو إجراء أو خطوة تجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل" (سعدي، الشيخ، 2021: 6).

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن مفهوم المحاسبة الإبداعية يمكن النظر إليه من زاويتين. الأولى إيجابية: وتكمن في البحث عن حلول وإجراءات محاسبية غير مألوفة تسمح بتوفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية مفيدة ومجدية لمستعملها، كما يمكنها أن تعمل على التجديد والتطوير وتحديث الطرق والإجراءات المحاسبية المساعدة على اتخاذ القرارات.

الثانية سلبية: وتتمثل في إتباعها الحيل وأساليب التخليط والتلاعب بالأرقام من أجل إظهار وضعية مالية معينة لمؤسسة تخدم مصالحها أو إخفاء حقائق معينة عنها.

كما أن هناك العديد من الباحثين مثل (Kamal Naser, Terry Smith Michael Jameson, Ian Griffiths) يؤكدون أن النظام المحاسبي في البلدان الأنجلوسكسونية عرضة بشكل خاص لممارسات المحاسبة الإبداعية بسبب حرية الاختيار الطرق المحاسبية، وهناك ميزتان مشتركتان لكل الكتاب الأربعة، وهي أنهم يتصورون أن حدوث المحاسبة الإبداعية أمر شائع ويرون المحاسبة الإبداعية كممارسة خادعة وغير مرغوب فيها (البلدية، 2019: 6-7).

3- خصائص المحاسبة الإبداعية :

تتصف المحاسبة الإبداعية تتصف بأنها: (على الخشاوي، محسن الدوسري، ٢٠٠٨: 134)

- 1- شكل من أشكال التلاعب والاحتيايل في مهنة المحاسبة والمراجعة والضرائب.
 - 2- أن استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية هي عملية مخططة تقوم بها الإدارة لتحقيق أهداف خاصة بها .
 - 3- أن الهدف من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية هو الوصول برقم صافي الربح إلى رقم معين يحقق مصالح لإدارة الشركة ومصالح غير مباشرة للشركة في الأجل القصير.
 - 4- أن ممارسات المحاسبة الإبداعية تنحصر في إطار ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فهي ممارسات قانونية ويستخدمها المحاسبون الذين يمتلكون قدرات مهنية عالية تمكنهم من التلاعب بالقيم وتحويلها وتحريرها بالشكل الذي يرغبون فيه.
 - 5- إن استخدام الإدارة لأساليب المحاسبة الإبداعية من شأنه أن تؤثر على مصداقية وموثوقية البيانات بالقوائم المالية وبالتالي يقلل من ثقة المستخدمين في المعلومات الواردة بهذه القوائم.
 - 6- ينمو في بيئتها التلاعب، الغش، الخداع، التحريف أو سوء العرض وخفة يد المحاسبية.
- من ذلك يتضح أن القول بأنه عندما اكتشفت الشركات بأن "القوانين تخبر فقط بما لا تستطيع فعله وليس ما تستطيع فعله، لهذا فقد رأت الشركات بأنها إذا كانت لا تستطيع أن تكسب الأرباح فإنها تستطيع على الأقل أن تبثدعها"، هو كلام ليس له محل من الإعراب ولا يبرر قلب الحقائق وتزويرها بزعم تجميلها، ومن ثم يجب معاقبة من يثبت أنه يمارس المحاسبة الإبداعية بقصد التهرب الضريبي أو التخلص من التزامات قانونية معينة، وذلك لضبط المجتمع الضريبي ومهنة المحاسبة والمراجعة (مراد، 2017 : 135-136).

ويرى البعض الآخر من الكتاب على أن من خصائص المحاسبة الإبداعية هي : (المكي، موسى، 2021: ٦٥)

- 1- زيادة قدرة المحاسب من خلال خبرته على التحليل والتجميع.
- 2- يعتمد المحاسب بشكل أساسي على التعليمات المرتكزة على الحقائق.
- 3- المحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته من خلال الخبرة والتقويم الذاتي الدوافع والمبررات التي تدفع الشركات إلى اللجوء لإتباع عدة أساليب للمحاسبة الإبداعية منها:
- أ- الدافع الانتهازي: يتحقق هذا الدافع لتحقيق منافع ذاتية تخص الإدارة ويكون لتلك الممارسات تأثير فعال على المركز الحقيقي للشركة.

ب- دافع الكفاءة: أظهرت الشركة في حالة توازن بين العائد ودرجة المخاطرة بهدف إبقاء الشركة في وضع التنافس.

4- أساليب المحاسبة الإبداعية

تتمثل الأساليب المختلفة للمحاسبة الإبداعية في كثير من الحالات، مثل تقدير العمر الإنتاجي للأصل الذي تم إجراؤه من أجل حساب انخفاض قيمة العملة، يتم إجراء هذه التقديرات عادةً داخل الشركة ويكون لدى المبدع في الحساب فرصة للخطأ في جانب الحذر أو التفاؤل في إجراء التقدير بالإضافة إلى ذلك هنالك أساليب أخرى للمحاسبة الإبداعية تتمثل في الآتي: (ناهض الخالدي، ٢٠١٤: ١٦)

- 1- أحيانا تتيح القواعد المحاسبية للشركة الاختيار بين عدد مختلف من الوسائل المحاسبية.
 - 2- استخدام بعض المدخلات في الحسابات التي ترتبط بالتقييم أو التنبؤ.
 - 3- يمكن إدخال الصفقات الاصطناعية إما للتلاعب في مبالغ الميزانية أو لتحريك الأرباح بين الفترات المحاسبية المختلفة.
 - 4- التلاعب في توقيت الصفقات بهدف تحديد سنة معينة لتحميلها بالأرباح أو الخسائر لأي هدف يرمي إليه المحاسب وخصوصا في حال وجود اختلافات واضحة بين القيمة الدفترية وبين القيمة السوقية أو القيمة الحقيقية.
- كما يرى كتاب آخرون أن أساليب التلاعب تتمثل في: (Healy P. M. and Whalen, J.M, 2011, P. 67)
- 1- زيادة الأصول على سبيل المثال تعزيز الشهرة وإعادة تقييم الأصول الثابتة.
 - 2- تقليل الالتزامات على سبيل المثال خارج الميزانية العمومية، إعادة تصنيف الديون كحقوق ملكية.
 - 3- زيادة الدخل على سبيل المثال من السابق لأوانه الاعتراف بالمبيعات.
 - 4- قيام أعضاء مجلس إدارة الشركة بتغيير السياسات المحاسبية المستخدمة بغرض تجميل صورة الدخل في بعض الحالات وذلك رغبة منها في حجب الأخبار السيئة عن المستثمرين.
 - 5- خفض النفقات على سبيل المثال توفير المحاسبة رسملة الفائدة
 - 6- سوء استخدام السياسات المحاسبية ويشمل استغلال ثغرات في معايير الاعتراف بالإيرادات التغييرات في هذه السياسة المحاسبية، تغيير معدل الاستهلاك أو تغيير الطريقة نفسها لزيادة أو نقصان الاستهلاك، تجاهل الأحكام القانونية للديون المعدومة والالتزامات.

الاتجاهات والأساليب الحديثة لكشف والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. لا شك أن مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية تعتبر من الأمور الصعبة والمعقدة، ولهذا فإن على المهتمين في هذا المجال السعي باستمرار لمعرفة التطورات الخاصة بالمحاسبة الإبداعية وذلك لكشف تلك الممارسات ومن ثم محاولة الحد منها في هذا الجزء بعرض أهم الاتجاهات والوسائل والأساليب الحديثة المستخدمة للكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها وذلك كالآتي: (جبار، ٢٠١٥: ٢٤٧)

- 1- ظهرت فكرة لجأ المراجعة في الولايات المتحدة بعد الهزات المالية العنيفة الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية والتي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك (NYSE) وهيئة سوق المال الأمريكية (SEC) بالتوصية بضرورة إنشاء لجنة بالشركات المسجلة بها مكونة من عدد من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وذلك كمحاولة لزيادة استقلاليتها عند إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها الشركات، ولهذا الأمر

فقد أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام ١٩٦٧م جميع الشركات سواء المسجلة في البورصة أو العامة بضرورة إنشاء لجنة للمراجعة

2- عد الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي تعرضت لها العديد من اقتصاديات دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في أواخر القرن العشرين والانهيارات المالية في العديد من أسواق العالم، وكذلك في ظل انفتاح أسواق المال العالمية وعولمة الأسواق والاعتماد على شركات القطاع الخاص لزيادة معدلات النمو الاقتصادي للعديد من دول العالم والتوسع الهائل في حجم تلك الشركات أصبحت هنالك حاجة ماسة إلى وضع أسس ومعايير أخلاقية مهنية جديدة، وقد أطلق على تلك المعايير والأسس الأخلاقية ما يعرف الآن بمفهوم حوكمة الشركات CORPORATE GOVERNANCE وذلك للحد من ظواهر المحاسبة الإبداعية والأضرار التي قد تنشأ من وجودها وذلك لعدم وجود الشفافية اللازمة والتي من شأنها رفع مستوى الاقتصاديات العالمية والمحلية.

3- خفض مجال اختيار البدائل والمعالجات المحاسبية عن طريق تقليل عدد البدائل والمعالجات المحاسبية المتاحة أو تحديد الظروف التي يمكن أن تستخدم فيها كل معالجة، ولهذا الأمر فإن لجنة معايير المحاسبة الدولية وفي تعديلاتها الأخيرة قد ألغت في معاييرها المعالجة البديلة، ووضعت معالجة قياسية في أغلب معاييرها. وبتخفيض البدائل فإن ذلك سيؤدي إلى أن الشركة التي ستختار معالجة محاسبية معينة تنتج من خلالها صورتها المرغوب فيها في عام ستجبر فيما بعد على استخدام نفس المعالجة في الظروف المستقبلية الشبهه تكون فيها النتيجة أقل إرضاء.

4- أما الوسيلة الأهم والأقوى فهي يقظة وكفاءة المراجعين والمراقبين ولجان المراجعة في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية التي يتبعها البعض ويتم هذا الأمر عم طريق اختيار مكاتب التدقيق ذات الكفاءة والمصدقية العالية، حيث أن المراجع الكفاء والمتمكن يقوم على تصميم إجراءات المراجعة للحصول على تأكيد معقول عن التحريفات الناشئة الواحدة عن المحاسبة الإبداعية التي يتم اكتشافها.

5- دوافع الإدارة في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية:

عندما تسعى الإدارة إلى إعداد القوائم المالية المعبرة عن النتائج المالية والمركز المالي فإنها تخطط لهذا الأمر بحيث تستهدف تحقيق هدفين رئيسيين أو يحركها دافعان أساسيان أولها الحفاظ على بقاء واستمرار الوحدة الاقتصادية في سوق المنافسة، وثانيهما تحقيق منافع ذاتية للإدارة.

أ- ضمان بقاء واستمرار الوحدة الاقتصادية في سوق المنافسة. تستطيع الإدارة التأثير على النتائج المالية لضمان بقاء واستمرار الوحدة الاقتصادية في سوق المنافسة من خلال الدوافع التالية:

- دعم الثقة لدى المساهمين في المنشأة ويتم ذلك من خلال الحفاظ على مستوى أسعار الأسهم في سوق المال في حالة إيجابية بالنمو المستمر. ويؤكد ذلك ما توصلت إليه دراسة مولفورد (Mulford, 2002) من أن تراجع أداء المنشأة الذي تصفه التقارير المالية المنشورة من شأنه التأثير على أسعار أسهمها بالنقص، وفي المقابل استقرار نتائجها أو ارتفاعها من شأنه التأثير على تلك الأسعار بالارتفاع. فإذا كانت أسعار أسهم المنشأة في حالة نمو فهذا يمثل انعكاساً لمدى قدرتها على تحقيق أرباح من خلال أسعار الأسهم في السوق، أما إذا كانت أسعار الأسهم منخفضة فهذا يدل على عدم قدرة المنشأة على تحقيق نمو في أرباحها. وقد تلجأ بعض المنشآت إلى ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية بدافع

تحقيق رقم أرباح محدد تسعى الإدارة إلى تحقيقه أو أرباح تعادل توقعاتها المنشورة، أو توقعات المحللين الماليين في السوق. وفي ذلك توضح دراسة فرنكويس وريشارد (Francois and Richard) 1999 بأنه يمكن ترتيب دوافع ممارسة إدارة الأرباح بحسب الأولوية كما يلي: التقرير عن الأرباح، تحسين الأداء الحالي أو الوصول إلى مستوى أرباح السنة المالية السابقة على الأقل، تحقيق توقعات المحللين الماليين.

- دعم موقف المنشأة التفاوضي في عمليات الاقتراض: تخضع المنشآت الاقتصادية عند الاقتراض من مؤسسات التمويل إلى اتفاقيات وموائيق تعاقدية مختلفة تهدف إلى ضمان تسديد الدين. ومن أمثلة هذه الشروط عدم تجاوز الأرباح الموزعة نسبة معينة من الأرباح المحققة، أو أن تغطي الأرباح المحققة الفوائد المستحقة. مما أوجد الدافع لدى الإدارة لممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية كوسيلة ضمان جيد للتفاوض ضمن تلك الشروط. وتجدر الإشارة إلى أن ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في هذا المجال تختلف بحسب تفصيل وشروط العقد. وقد أثبتت العديد من الدراسات وجود عمليات إدارة الأرباح وانتشارها كلما أرادت الشركة أو واجهت قرارات مهمة جدا مثل طلب اقتراض (أحمد، 2008: 215).

- دعم موقف المنشأة تجاه الأعباء السياسية والاجتماعية: تعتبر مصلحة الزكاة والدخل من أهم الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، الأمر الذي يجعل المنشآت تمارس إدارة الأرباح وغيرها من صور المحاسبة الإبداعية للتحكم في الأرباح والعناصر الأخرى لتخفيض الربط إلى أقل ما يمكن. وفي هذا المجال أكدت العديد من الدراسات منها أن الشركات تحرص على استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية بما يمكنها من تخفيض الضريبة إلى أقل حد ممكن.

وقد تضطر الشركة في بعض الحالات إلى تحمل أعباء سياسية أو اجتماعية معينة عند زيادة أرباحها، وهنا قد تلجأ الشركة إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لتخفيض الأرباح بدافع تجنب هذه الأعباء. فعلى سبيل المثال يمكن أن تؤدي زيادة الأرباح إلى زيادة الضغوط السياسية على الشركة للسيطرة على الأسعار أو استيعاب عمالة جديدة.

ب- تحقيق منافع ذاتية للإدارة:

تلجأ الإدارة إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لتحقيق منافع ذاتية من خلال الدوافع التالية:

- رغبة الإدارة في الحفاظ على ما تتقاضاه من مكافآت. إذا شعرت الإدارة بأن هناك تعارضاً بين مصلحتها ومصلحة مستخدميها. فتقوم الإدارة بإخفاء بعض المعلومات السلبية الواجب الإفصاح عنها بالقوائم المالية، أو الإفصاح عن بعض المعلومات بصورة مخالفة للحقيقة مما يؤثر على جودة المعلومات وفعاليتها. فقد أثبتت الدراسات أن الإدارة حين تمارس إدارة الأرباح تهدف إلى زيادة الحوافز التي تحصل عليها، وأن الإدارة تحدد استراتيجية إدارة الربح في ضوء مستوى الحوافز المتوقع. وأظهرت دراسة فيلدز ووينسنت وجود علاقة بين ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية والحوافز التشجيعية للمدراء، لأن الحوافز التي تدفع للمديرين تؤثر على اختيار الطرق المحاسبية التي تزيد من منافعهم الشخصية خاصة إذا كانت عقود المكافآت مرتبطة بنسبة محددة من الإيرادات أو الأرباح.

- رغبة الإدارة في كسب رضا القائمين على تقويم أدائهم: تتوقف دوافع الإدارة في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لكسب رضا القائمين على تقويم أدائهم على هيكل الملكية. ففي المنشآت التي تكون فيها الإدارة مستقلة عن الملاك يكون الدافع كبيراً في استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لكسب رضا القائمين على تقويم أدائهم.

- رغبة الإدارة في الحفاظ على حقوق خيار الأسهم: يعتبر حق خيار السهم أحد أهم أنواع التعويضات التشجيعية الممنوحة للمديرين أو الموظفين. وهو حق شراء عدد معين من أسهم الشركة خلال فترة زمنية معينة بسعر محدد في تاريخ منح هذا الحق فإذا كانت أسهم الشركة أعلى من السعر المحدد لحظة منح الخيار يقوم المدير أو الموظف ببيع الأسهم والحصول على الربح تسعى جميع المنشآت إلى إظهار أفضل صورة لقوائمها المالية للتعبير على مدى استقرارها الاقتصادي، لما لذلك من تأثير مباشر على قيمة المنشأة التي تظهر بوضوح في أسعار أسهمها في السوق، ومقدار المخاطرة التي يقيمها المستثمرون والمقرضون بالاعتماد على المعلومات التي تفصح عنها القوائم المالية للمنشأة، ووفقاً لذلك فقد تلجأ إدارة المنشأة تحت ظروف تشغيلية معينة إلى الاختيار من بين القواعد المحاسبية الاختيار الذي يؤدي إلى الإفصاح الذي تراه مناسباً عن أرباح الشركة وخسائرها ومركزها المالي مما يفسح المجال للتلاعب عن طريق استخدام الاختيار المحاسبي المناسب وتقديم معلومات مضللة لمستخدمي المعلومات المحاسبية ينتج عنها قرارات غير رشيدة. ولقد تناولت العديد من الدراسات تقسيم أساليب المحاسبة الإبداعية من عدة زوايا، ففي دراسة (أحمد، 2006م) قسم أساليب المحاسبة الإبداعية من حيث ارتباطها بالعناصر المحاسبية إلى أساليب ترتبط بالإيرادات وأساليب ترتبط بالمصروفات وأساليب ترتبط بتبويب القوائم المالية، وأساليب ترتبط بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية وأساليب ترتبط بتقرير مراجع الحسابات كما قسم كل من أساليب المحاسبة الإبداعية إلى أساليب للاعتراف بإيرادات وهمية أو إيرادات لم تتحقق بعد، وأساليب الخطأ في التقرير عن الأصول والخصوم، وأساليب لسياسات الرسملة والاستهلاك. (باعجاجة، خليفة، 2015: 251-252).

أولاً: أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل:

قد تلجأ الإدارة إلى التلاعب في الأرباح بما يحقق رغبات ومصالح الإدارة وهو ما يعرف بإدارة الأرباح ويقصد بإدارة الأرباح الاستخدام المحتمل لإدارة الاستحقاقات (Accrual Management) من قبل الإدارة بقصد الحصول على بعض المكاسب الخاصة حيث يستغل معدو البيانات المالية مرونة المعايير المحاسبية من حيث الاختيار من بين البدائل المحاسبية، إجراء تقديرات محاسبية وفقاً لرغبات الإدارة، توقيت الاعتراف من حيث التقديم أو التأجيل لبعض بنود المصروفات والإيرادات من أجل تقديم انطباع مضلل عن الأرباح بما يعكس رغبات ومصالح الإدارة أكثر من كونه انعكاساً للأداء الاقتصادي الحقيقي. وفيما يلي سنستعرض أهم أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل والهدف منها. (باعجاجة، خليفة، 2015: 253)

1- تسجيل مبيعات صورية في نهاية الفترة المحاسبية والغاؤها في بداية الفترة المحاسبية التالية أو الاعتراف محاسبياً ودفترياً بالمبيعات قبل أن تكتمل العملية ذاتها على أرض الواقع وقبل اكتمال عملية تبادل المنفعة ومثل هذه الممارسات تتم بهدف زيادة الأرباح إذا كانت منخفضة وتتوقع الإدارة زيادتها في الفترة التالية. وتعد هذه الممارسات مخالفة للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) ومعايير المحاسبة والمراجعة وبالتالي يمكن اكتشافها من خلال التحقق من فواتير البيع خاصة المنفذة مع الشركات ذات العلاقة مثل الشركات التابعة والتحقق من شروط البيع والائتمان ومقارنتها مع الشروط المعمول بها في الشركة، والتحقق من مستندات الشحن.

2- تأجيل إثبات فواتير المشتريات للفترة المحاسبية التالية: وهذا الإجراء يؤدي إلى تخفيض تكلفة البضاعة المباعة. ويتم بهدف زيادة الأرباح إذا كانت منخفضة وتتوقع الإدارة زيادتها في الفترة التالية. وتعد هذه الممارسات مخالفة للمبادئ

- المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) ومعايير المراجعة، وبالتالي يمكن اكتشافها من خلال التحقق من المراجعة المستندية لفواتير الشراء للتأكد من إثبات الفواتير طبقاً لتسلسل حدوثها.
- 3- تغيير الطريقة المتبعة في تقييم المخزون السلعي كالتحول مثلاً من طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً إلى الوارد أولاً صادر أولاً. وهذا الإجراء قد يتم بهدف زيادة الأرباح خاصة إذا كانت الأسعار تتجه إلى الارتفاع. وهذه الممارسة قد ترجع إلى المرونة المتاحة في المعايير المحاسبية ويمكن الحد من هذه الممارسات من خلال الالتزام بتطبيق نفس السياسات وعدم الخروج عنها إلا بمبررات واضحة والإفصاح عن ذلك.
- 4- تغيير الطريقة المتبعة في إهلاك الأصول الثابتة، إطفاء الأصول غير الملموسة أو استخدام نسب إهلاك أقل مقارنة بالسوق (Joel., 1985). وترجع هذه الممارسات إلى المرونة المتاحة في المعايير المحاسبية ويمكن الحد من هذه الممارسات من خلال الالتزام بتطبيق نفس طرق الإهلاك وعدم الخروج عنها إلا بمبررات واضحة والإفصاح عن ذلك. إضافة إلى ذلك، مراجعة ومقارنة نسب الإهلاك مع مثيلتها في نفس الصناعة.
- 5- رسملة المصروفات الإيرادية دون أن تنطبق عليها شروط الرسملة، وهذا الإجراء يتم بهدف زيادة الأرباح إذا كانت منخفضة وتتوقع الإدارة زيادتها في الفترة التالية. وتعد هذه الممارسات مخالفة للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) ومعايير المحاسبة والمراجعة وبالتالي يمكن اكتشافها من خلال التحقق من مدى توافر شروط الرسملة.
- 6- نقل الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية الحالية إلى الفترة المحاسبية التالية، ويتم هذا الإجراء إذا كانت الأرباح الحالية مرتفعة وتتوقع الإدارة انخفاضها في الفترة المحاسبية التالية ومن المعروف محاسبياً أن الإيرادات يجب أن تسجل خلال الفترة المالية التي تحققت فيها، فعلى سبيل المثال عندما تقوم تلك المنشأة ببيع منتجاتها فقد يتم تأجيل الاعتراف بجزء كبير من الربح المحقق منها للسنوات التالية بحجة تغطية نفقات ضمان الجودة المحتملة. وهذه الممارسات قد تتم بهدف تقليل الدخل الخاضع للضريبة أو الزكاة، إذا كان العقد المبرم بين الإدارة والمساهمين يتضمن حوافز تدفع للإدارة بالاعتماد على استقرار الربح.
- 7- تخفيض المخصصات التقديرية مثل مخصص الديون المشكوك فيها، مخصص التعويضات تحت التسوية. وتعتمد الإدارة في هذا الصدد على حريتها في اختيار السياسات المحاسبية أو تغييرها، بغرض تجميل صورة الدخل. ويرجع السبب في ذلك إلى أن المعايير المحاسبية تضمنت العديد من الأمور التي ترك شأن تحديدها إلى التقدير الحكمي للإدارة.

ثانياً : أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي:

قد يستغل معدو البيانات المالية، مرونة المعايير المحاسبية من حيث الاختيار بين البدائل المحاسبية التقديرية الحكيمة الأهمية النسبية، الإفصاح المحاسبي، توقيت الاعتراف من حيث التقديم أو التأجيل لبعض بنود قائمة المركز المالي من أجل تقديم انطباع مضلل عن المركز المالي بما يعكس رغبات ومصالح الإدارة أكثر من كونه انعكاساً للأداء الاقتصادي الحقيقي للمنشأة، من خلال ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية وفيما يلي أهم أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالي. (مراد، 2017: 152-153)

- 1- استخدام معدلات إهلاك للأصول الثابتة أقل من المعدلات السائدة في السوق، أو المبالغة في تقدير العمر الإنتاجي، وقيمة الخردة في نهاية العمر الإنتاجي للأصل، أو إضافة مصروفات إلى الأصول الثابتة لا تنطبق عليها شروط الرسملة،

عدم استبعاد الأصول التالفة، مما يؤدي إلى المبالغة في قيمة الأصول الثابتة. إضافة إلى ذلك عدم الأخذ في الاعتبار التغيرات في الظروف الاقتصادية المحيطة باستخدام الأصل من تقدم تكنولوجيا وغيره مما يتطلب إعادة النظر في التقديرات المختلفة المرتبطة بالأصول الثابتة.

وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب على استغلال المرونة المتاحة في تغيير السياسة المحاسبية المطبقة، أو التقديرات الحكيمة المختلفة مثل العمر الإنتاجي، ومعدل الإهلاك، وقيمة الخردة، أو تحقق شروط الرسملة بما يحقق أغراضها ومصالحها أن المبادئ المحاسبية لا تتضمن أية شروط لتحديد العمر الإنتاجي للأصل الأمر الذي يتيح الفرصة لإدارة المنشأة في زيادة أو تخفيض أعمار الأصول حسب مصالحها الشخصية كما أن الاختيار المتاح في بدائل القياس والتقدير والإفصاح المحاسبي والتي تتيحها المعايير المحاسبية تتيح الفرصة لإدارة المنشأة في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية حسب رغباتها ومصالحها.

2- استخدام معدل استنفاد للأصول غير الملموسة أقل من المعدلات و التغييرات غير مبررة في طرق الاستنفاد المتبعة في تخفيض المتعارف عليها، جراء هذه الأصول، أو الاعتراف بالشهرة نتيجة إعادة التقدير، مما يؤدي إلى المبالغة في تحديد قيمة الأصول غير الملموسة، بما يخالف المبادئ والمعايير المحاسبية. إضافة إلى رسملة تكاليف البحث والتطوير دون أن تنطبق عليها شروط الرسملة وإثباتها كأصل غير ملموس. وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب على استغلال المرونة المتاحة في المعايير المحاسبية للاختيار بين عدد مختلف من السياسات المحاسبية، حيث يمكن للشركة أن تختار السياسة المحاسبية التي تعطي الصورة المفضلة عنها، فعلى سبيل المثال، يسمح للشركة بالتقديرات الحكيمة المختلفة للعمر الإنتاجي للأصل غير الملموس. وقد تهدف الشركة من ممارسة تلك الأساليب إلى تحسين نسب الملاءة المالية بالإضافة إلى تحسين رقم الربح.

3- عدم استبعاد الديون المعدومة، وتخفيض قيمة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، وهذا يؤدي إلى المبالغة في بند المدينين بما يخالف القواعد المحاسبية وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب على التلاعب في عدم الكشف عن الديون المعدومة والتقديرات الحكيمة لتكوين المخصص وقد تهدف الشركة من ممارسة تلك الأساليب إلى تحسين نسب السيولة بالإضافة إلى تحسين رقم الربح التلاعب في تصنيف الاستثمارات، فقد تقوم الشركة بتغيير تصنيف الاستثمارات قصيرة الأجل إلى استثمارات طويلة الأجل لتجنب تأثيرات هبوط الأسعار. مما يؤدي إلى تحسين نسب الملاءة المالية بالإضافة إلى تحسين رقم الربح. وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب على الاختيار المتاح في بدائل القياس والتقدير والإفصاح المحاسبي لمعيار الاستثمارات في الأوراق المالية. فعلى سبيل المثال، يستوجب معيار المحاسبة عن الاستثمارات في الأوراق المالية السعودي على تصنيف الأوراق المالية عند اقتنائها إلى أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، أوراق مالية للإتجار، أوراق مالية متاحة للبيع ويتوقف ذلك على نية الشركة من اقتنائها حيث تصنف كأوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق إذا كان القصد من اقتنائها الاحتفاظ بها إلى تاريخ الاستحقاق مع توافر القدرة على تحقيق ذلك. وتصنف كأوراق مالية للإتجار إذا تم شراؤها بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير. وتصنف كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم تستوف شروط التصنيف مع مجموعتي أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق أو أوراق مالية للإتجار. وإذا تبين للمنشأة عند إعداد القوائم المالية أي تغيير في القصد من اقتناء الأوراق المالية فيجب إعادة تصنيف الأوراق المالية وتحديد القصد من ذلك.

- 4- إثبات الأصول المحتملة دون تطبيق الشروط المناسبة للاعتراف والقياس، مثل الإيرادات المتوقع تحصيلها من دعوى قضائية على أحد العملاء قبل إصدار الحكم فيها مما يؤدي إلى تحسين النسب المالية من خلال زيادة الأصول بالإضافة إلى تحسين رقم الربح. وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب علي عدم وجود معيار محاسبي للأصول المحتملة (خاصة في السعودية). أو الاختيار المتاح في بدائل القياس والتقدير والإفصاح المحاسبي. فعلي سبيل المثال، يستوجب معيار المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة الدولي رقم 37 علي عدم الاعتراف بالأصول المحتملة في القوائم المالية لأن ذلك يؤدي إلى الاعتراف بإيراد قد يستحيل تحقيقه، ومع ذلك عندما يكون تحقق الإيراد مؤكداً يكون من المناسب الاعتراف به، ويتم الإفصاح عن الأصل المحتمل عندما يكون من المتوقع حدوث تدفق داخل للمنافع الاقتصادية.
- 5- عدم الإفصاح عن القيود المرتبطة ببعض الأصول مثل الرهن العقاري والضمانات التمويل خارج الميزانية الالزامات المحتملة. وتعتمد الإدارة في استخدام تلك الأساليب علي الثغرات المتضمنة في القواعد والمعايير المحاسبية، والاختيار المتاح في بدائل القياس والتقدير والإفصاح المحاسبي.
- 6- الحصول على قروض طويلة الأجل قبل نشر قائمة المركز المالي، بهدف استخدامها في تسديد القروض قصيرة الأجل، لتحسين نسب السيولة
- 7- إضافة مكاسب محققة من سنوات سابقة إلى صافي ربح العام الجاري، بدلاً من معالجته ضمن الأرباح المحتجزة كما يجب، باعتباره بنود سنوات سابقة.

المحور الثالث: الجانب العملي للدراسة

التحليل الاجرائي للدراسة: تهدف الدراسة التطبيقية إلى التعرف على نظم المعلومات الادارية وتأثيرها على المحاسبة الابداعية، وذلك بجمع البيانات وتحليلها بهدف اختبار الفرضيات باستخدام برنامج (SPSS) في معالجة البيانات.

الأساليب الإحصائية المستخدمة: تتمثل أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة في

أ- المتوسط الحسابي: وذلك بحساب المتوسط الحسابي لكل عبارة وكذلك المحاور.

ب- الانحراف المعياري: للتعبير عن تشتت مفردات العينة.

ت- التوزيع التكراري والنسب المئوية: وذلك لوصف الإجابات المحصل عليها.

ث- تحليل الانحدار البسيط

وصف عينة الدراسة:

تم اختيار عينة البحث اشتملت على مجموعة من المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، والذين بلغ عددهم 50 شخص وبعد توزيع الاستبيان تم استرجاع 36 استبيان صالح لدراسة، وبعد تفريغ البيانات وتحليلها باستخدام برنامج SPSS قمنا بحساب النسب المئوية للمتغيرات الشخصية والوظيفية للعينة المبحوثة كما هو موضح في الجدول (1)

التالي:

الجدول (1) وصف عينة الدراسة

التسلسل	السمات الديموغرافية	الفئة	العدد	% النسبة المئوية
1	الجنس	ذكر	23	63.9
		انثى	13	36.1
2	الفئة العمرية	اقل من 30	7	19.4
		40-31	20	55.6
		50-41	5	13.9
		اكثر من 50	4	11.1
3	التحصيل الدراسي	دبلوم	4	11.1
		بكالوريوس	11	30.6
		ماجستير	24	66.7
		دكتوراه	00	00
4	التخصص العلمي	مالية	21	58.3
		محاسبية	15	41.7
5	سنوات الخبرة	اقل من 5	10	27.8
		10-5	15	41.7
		اكثر من 10	11	30.6

المصدر: اعداد الباحث

من نتائج الجدول نجد أن أغلبية الباحثين في الدراسة ذكور بنسبة 63.9 %، أما فيما يخص الفئة العمرية المتصدرة هي من فئة (31-41 سنة) التي جاءت بنسبة 55.6 %، أما المؤهلات العلمية مرتفعة ومتنوعة مع غلبة أصحاب شهادة البكالوريوس بنسبة 66.7 %، ومعظم الباحثين متوسطو الخبرة بين (5-10 سنوات) وبنسبة 41.7 % وأغلبهم أصحاب تخصص مالية بنسبة 58.3 %.

تحليل أبعاد الدراسة

1- تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور الأول "نظم المعلومات الادارية"

الجدول (2) اتجاهات آراء أفراد العينة بالنسبة للمحور الأول "نظم المعلومات الادارية"

المرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحاور	التسلسل
1	0.894	4.27	تسعى المنظمة لتطبيق نظم المعلومات للتخلص من العديد من المشاكل الإدارية.	-1

7	0.980	3.80	تعمل الإدارة على تكاليف العمل باستمرار من خلال استخدام نظم المعلومات.	-2
3	0.945	4.07	تهتم الإدارة بأن تؤدي نظم المعلومات دورها في توفير المعلومات الملائمة في الوقت المناسب للعمل مما يقلل التكلفة.	-3
4	0.856	4.06	تخطط الإدارة من أجل التحسين المستمر في كافة أدوات نظم المعلومات والتي تساعد على تحسين القرارات الإدارية.	-4
2	0.856	4.10	تسعى الإدارة لتحديث البنية التحتية اللازمة لتوظيف نظم المعلومات على أتم وجه.	-5
5	0.694	3.91	توفر الإدارة الدعم الفني لضمان قيام نظم المعلومات بواجباتها.	-6
6	0.705	3.81	يتوفر في مؤسستكم شبكة حاسوبية بين الأقسام والوحدات فيها.	-7
9	0.652	3.56	تتوفر في مؤسستكم غرفة او مكان مخصص لقسم نظم المعلومات الادارية.	-8
10	0.631	3.20	يقلل استخدام نظم المعلومات الإدارية من الأخطاء المحتملة.	-9
8	0.690	3.77	تتسم المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات الادارية بالتوقيت المناسب في حال احتياجها.	-10

المصدر : اعداد الباحث

من خلال الجدول (2) يمكن ملاحظة ان الفقرة الاولى التي نصت على (تسعى المنظمة لتطبيق نظم المعلومات للتخلص من العديد من المشاكل الإدارية) قد جاءت بالمرتبة الاولى بمتوسط حسابي بلغ 4.27 وانحراف معياري 0.894 اي ان العينة من المحاسبين المبحوثين اتفقوا على ان نظم المعلومات الادارية ضرورية لحل المشكلات الادارية في المؤسسات المبحوثة، اما الفقرة التاسعة والتي نصت على (يقلل استخدام نظم المعلومات الإدارية من الأخطاء المحتملة في عملية تقييم أداء الموظفين) بمتوسط حسابي 3.20 وانحراف معياري 0.631 فقد جاءت بالمرتبة الاخيرة وهي العاشرة وهذا يدل على وجوب اهتمام الادارة العليا في المؤسسات على الاهتمام بتطوير الانظمة الادارية لديها من اجل تقليل الخطأ المتعمد غير المتعمد.

2- تحليل اتجاه آراء العينة بالنسبة للمحور : المحاسبة الابداعية

الجدول (3) اتجاه اراء العينة بالنسبة لمتغير المحاسبة الابداعية

المرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحاور	التسلسل
1	0.971	3.83	يساعد النمو المعرفي الكبير في مجال تكنولوجيا المعلومات في توليد الأفكار والممارسات الإبداعية في المجال المحاسبي	-1
3	0.990	3.64	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية عدم الأصول التالفة أو المستهلكة والإبقاء على قيمتها الدفترية أو التاريخية	-2
8	0.929	3.22	تعمل المحاسبة الإبداعية على تغيير القيم المحاسبية من موضوعية إلى غير موضوعية.	-3
4	1.000	3.53	بعد التحيز والتقدير الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية أحد أهم أسباب استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية	-4
2	0.951	3.81	إن المعلومات المحاسبية الناتجة عن عدم تطبيق سياسات محاسبية ملائمة تساهم في المحاسبة الإبداعية.	-5
6	0.806	3.42	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية إبقاء الدفاتر المحاسبية مفتوحة لعدد من الأيام رغم انتهاء السنة المالية الخاصة بها لتسجيل بعض المبيعات المفتوحة.	-6
9	1.009	3.19	إن المرونة التي تتمتع بها الأساليب المحاسبية توفر فرصا للتلاعب	-7
7	0.654	3.38	يعد تغيير الطريقة المتبعة في تسيير المخزون من أجل زيادة المصاريف أو تخفيضها من أساليب المحاسبة الإبداعية	-8
10	0.941	3.17	من بين أساليب المحاسبة الإبداعية عدم إفصاح المؤسسة عن خسائر المؤسسة التابعة	-9
5	0.697	3.50	تساعد حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية على استخدام المحاسبة الإبداعية	-10

المصدر: من اعداد الباحث

من خلال الجدول (3) يمكن ملاحظة ان الفقرة الاولى والتي نصت على (يساعد النمو المعرفي الكبير في مجال تكنولوجيا المعلومات في توليد الأفكار والممارسات الإبداعية في المجال المحاسبي) قد سجلت اعلى متوسط حسابي بلغ 3.83 بانحراف معياري 0.971 وهذا يدل على اتفاق المستفتين عينة البحث على ان التطور في تكنولوجيا المعلومات له الاثر الكبير على تطور افكار وممارسات المحاسبة الابداعية.

اما الفقرة التاسعة والتي نصت على (من بين أساليب المحاسبة الإبداعية عدم إفصاح المؤسسة عن خسائر المؤسسة التابعة) فقد جاءت بالمرتبة الاخيرة اي العاشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.17 وبنحرف معياري بلغ 0.697 على عدم اتفاق عينة البحث على ان الافصاح المحاسبي يعد من اساليب المحاسبة الابداعية مما يوجب على المؤسسات الاستفادة من عملية الافصاح المحاسبي وتطويعها من اجل تطبيق اساليب المحاسبة الابداعية.

اثبات فرضية البحث:

تم تحليل الاستبانة من خلال استخدام برنامج SPSS وتحليل الانحدار البسيط لاثبات صحة فرضية البحث التي نصت على (توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية) من عدمه وكانت النتائج كما موضح في الجدول (4).

الجدول (4) مخرجات قياس الانحدار البسيط

تحليل التباين ANOVA			
R	R ²	t	Sig
معامل الارتباط	معامل التحديد	المحسوبة	مستوى الدلالة
0.506	0.383	5.969	0.003

المصدر: من اعداد الباحث

يوضح الجدول (3) الخاص بمتوسط البيانات المجمعة لفرضية البحث والتي نصت على (توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية)، إذ أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن قيمة مستوى الدلالة (Sig) بلغت (0.003) كما بلغ معامل الارتباط (R) (0.506) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)، أما معامل التحديد R² فقد بلغ (0.383) ، وبما أن قيمة t المحسوبة (5.969) ، مما يعني رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل والذي ينص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية من وجهة نظر العينة.

الاستنتاجات والتوصيات :

1- الاستنتاجات:

- مما تم استعراضه في الجانب العملي من البحث تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات التي كانت من اهمها:
- نظم المعلومات الادارية ضرورية لحل المشكلات الادارية في المؤسسات المبحوثة.
- ان التطور في تكنولوجيا المعلومات له الاثر الكبير على تطور افكار وممارسات المحاسبة الابداعية.
- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات الادارية والمحاسبة الابداعية.
- تسعى إدارة المؤسسة الى تحديث البنية التحتية اللازمة لتوظيف نظم المعلومات على أتم وجه.

- المعلومات المحاسبية الناتجة عن عدم تطبيق سياسات محاسبية ملائمة تساهم في المحاسبة الإبداعية.

2- التوصيات:

تم التوصل الى مجموعة من التوصيات:

- وجوب اهتمام الادارة العليا في المؤسسات على الاهتمام بتطوير الانظمة الادارية لديها من اجل تقليل الخطأ المتعمد غير المتعمد.
- يوجب على المؤسسات الاستفادة من عملية الافصاح المحاسبي وتطويرها من اجل تطبيق اساليب المحاسبة الابداعية.
- يجب على المؤسسة ان توفر غرفة او مكان مخصص لقسم نظم المعلومات الادارية.
- يجب على المؤسسة الاهتمام بزيادة المرونة التي تتمتع بها الأساليب المحاسبية توفر فرصا للتلاعب.

المصادر :

- 1- سعدي، عبد الحق، شيخ، عبد القادر، 2019، المحاسبة الإبداعية واثرها على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة اوراق اقتصادية، المجلد : 5، العدد: 1.
- 2- فياض، نوال محمود، 2021، أثر جودة نظم المعلومات الادارية على فعالية اتخاذ القرار في وحدات الحكم المحلي الفلسطينية من وجهة نظر العاملين فيه: جودة المعلومات متغير وسيط، رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة القدس المفتوحة.
- 3- بورو. محمد، 2017، دور نظم المعلومات الادارية في اتخاذ القرارات: دراسة حالة جامعة النيلين، أطروحة ماجستير، جامعة النيلين، الخرطوم – السودان.
- 4- الحميدي، نجم، السامرائي، سلوى، 2009، نظم المعلومات الادارية "مدخل معاصر"، ط2، دار وائل للنشر، عمان – الاردن.
- 5- الطائي، محمد، 2012، الموسوعة الكاملة في نظم المعلومات الادارية الحاسوبية، دار زهران للنشر، عمان – الاردن.
- 6- حافظ، عبد الناصر، عباس، حسين، 2013، نظم المعلومات الادارية بالتركيز على وظائف المنظمة، ط1، دار غيداء للنشر، عمان – الاردن.
- 7- النجار، فايز، 2007، نظم المعلومات الادارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان – الاردن.
- 8- عباس، إيمان، 2018، تفعيل دور مراكز المعلومات في دعم اتخاذ القرار بالادارات التعليمية بمحافظة الفيوم، مجلة جامعة الفيوم للعلوم التربوية والنفسية، العدد: 10، العدد: 1.
- 9- السويسي، دلال، 2012، نظم المعلومات كأداة لتحسين جودة الخدمة الصحية، أطروحة ماجستير، جامعة سطيف، الجزائر.

- 10- هاجر ، محمد ابراهيم ، 2016 ، أثر نظم المعلومات الإدارية في أداء العاملين في منشآت الأعمال، وحدة تنفيذ السود / الخرطوم ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ،الدراسات التجارية ، بحث ماجستير منشور.
- 11- منى، حسن محمد ، 2016 ، العوامل المؤثرة في تبني نظم المعلومات الادارية في المؤسسات الخدمية بالسودان، سهولة الاستخدام كمتغير وسيط ووعي المستخدم كمتغير معدل ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، بحث مقدم لنيل ماجستير العلوم في نظم المعاملات الادارية.
- 12- عماد، احمد اسماعيل، 2011 ، خصائص نظم المعلومات وأثرها في تحديد خيار المنافسة الإستراتيجي في الادارتين العليا و الوسطى "دراسة تطبيقية على المصارف التجارية العاملة في قطاع غزة "الجمعي الاسلامية غزة، كلية التجارة، قسم ادارة الاعمال، قدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على الماجستير.
- 13- فادية، محمد حجازي ، كامل، السيد غراب ، 2006 ، " نظم المعلومات الادارية "، عمان ، دار اليازوري للطباعة والنشر.
- 14- كاظم، نورا جواد، 2022، نظم المعلومات الادارية وتأثيرها في تحقيق العدالة التنظيمية، رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة كربلاء كلية الادارة والاقتصاد.
- 15- الحيايلى، احمد مؤيد، 2006، جودة نظم المعلومات المصرفية ودورها في إدارة الأزمات: دراسة ميدانية في عينة من المصارف العراقية/ نينوى، مجلة تنمية الراقدين، العدد: 101.
- 16- حسين، نادية شاكر، 2011، المحاسبة الابداعية وتجميل صور الدخل، المؤتمر العلمي الحادي عشر في كلية الادارة والاقتصاد/الجامعة المستنصرية.
- 17- البليدة، عز الدين القينعي، 2019، اساليب المحاسبة الابداعية وتأثيرها على القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية من وجهة نظر المدقق الخارجي، مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية، المجلد: 20، العدد: 2.
- 18- مراد، سامي محمود، 2017، إحباط الأثر الضريبي السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة الحالة المصرية، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة – جامعة الازهر ، العدد: 17.
- 19- علي الخشاوي، محسن الدوسري ، ٢٠٠٨ ، المحاسبة الإبداعية ودور المدقق في التحقق من ممارساتها ونتائجها ، ديوان المحاسبة، عمان، الأردن.
- 20- المكي، اميرة عبد الرحمن، موسى، الطيب احمد، 2021، اثر انماط اساليب المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على درجة الثقة في القوائم المالية، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة – جامعة الازهر، العدد: 26.
- 21- جبار، ناظم شعلان، ٢٠١٥، أساليب المحاسبة الابداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية، مجلة الغر للعلوم الاقتصادية و الادارية، المجلد : ١٠، العدد : ٣٢.
- 22- أحمد، سامح محمد ، 2008، دور المراجعة الخارجية في كشف ممارسات المحاسبة الاحتياطية في ضوء التطورات الاقتصادية المعاصرة، رسالة دكتوراه، جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال.
- 23- باعجاجة، سالم بن سعيد، خليفة، محمود البدري، 2015، أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على متخذي القرارات

- 24- Amat, O., & Blake, J. (2003). The ethics of creative accounting. *Accounting and Business Research*.
- 25- Boykin, G. (2017). *The history of management information systems*. bizfluent.com.
- 26- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, *13*(4), 365–383.
- 27- Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2014). *Management information systems: Managing the digital firm* (13th ed.). Prentice Hall.
- 28- Mulford, C. W., & Comiskey, E. E. (2002). *The financial numbers game: Detecting creative accounting practices*. John Wiley & Sons.
- 29- Naser, K. (1992). A note on the use of creative accounting. *British Accounting Review*, *24*, 111–118.