

أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على التنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت

آيه ناصر زكي سيد^(١) - طارق عبدالعال حماد^(٢) - محمد السيد علي الحاروني^(٣)

١) طالبة دراسات عليا، كلية الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس ٢) كلية التجارة، جامعة عين شمس
٣) المعهد العالي للدراسات التعاونية والإدارية

المستخلص

يتمثل هدف الدراسة الأساسي في معرفة ماهية المحاسبة الإبداعية واساليبها وممارستها وطرق الحد من أثارها السلبية ومدى تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية علي كلا من: التنمية الإقتصادية، وتقييم الاداء البيئي للمنشآت، ومن نتائج الدراسة نلاحظ أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الإقتصادية، وإدراك عينة الدراسة بأن ممارسة اساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر علي التنمية الإقتصادية بشكل مباشر مما يؤثر علي قياس التنمية الإقتصادية الحقيقية، حيث نجد أن إتجاه عينة الدراسة بالموافقة علي العبارة الخاصة بأن ممارسة المحاسبة الإبداعية لها تأثير سلبي علي التنمية الإقتصادية، فكلما إرتفع استخدام اساليب المحاسبة الإبداعية كلما انخفضت التنمية الإقتصادية الحقيقية، وكذلك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي، وانتهت الدراسة إلي عدد من التوصيات المقترحة للحد من إستخدام المحاسبة الإبداعية وتلافي تأثيرها علي التنمية الإقتصادية وتقييم الاداء البيئي للمنشآت.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية، تقييم الاداء البيئي، التنمية الإقتصادية.

المقدمة

اتسمت الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي في العقد الأخير من القرن العشرين، بالعديد من التحولات والتغيرات الجذرية المتسارعة، تماشيا مع التغيرات التي فرضها المحيط الإقتصادي الدولي، الشيء الذي فتح المجال أمام العديد من الشركات الكبرى لتحقيق أرباح كبيرة من خلال توسيع مجال نشاطها ليمتد إلى الأسواق العالمية، وتبعا لهذا أدت الفضائح المالية التي عرفتها الشركات وما نتج عنها من حالات إفلاس وانهيار إلى الحاجة لإعادة النظر في الجهات المسؤولة عن إعداد وتقديم التقارير المالية (مهنتي المحاسبة والمراجعة) لهذه الشركات من وجهة نظر مستخدمي التقارير المالية، حيث ظهرت المحاسبة الإبداعية خلال عقد الثمانينات من القرن الماضي، ومن المحتمل أن تكون قد بدأت عندما واجهت الشركات صعوبات في فترة الركود التي حدثت في بداية الثمانينات، فالمحاسبة الإبداعية هي فرع من فروع المحاسبة ظهر حديثا حيث نالت إهتماما كبيرا في السنوات الأخيرة من قبل المحاسبين خصوصا بعد إنهيار شركة انرون وتحميل شركة أريثر اندرسون جزء كبير من مسؤولية إنهيار الشركة حيث أنها تمثل الشركة المسؤولة عن تدقيق حساباتها، وقد ظهرت تعريفات كثيرة للمحاسبة الإبداعية في الأدبيات المحاسبية المختلفة فمن وجهة نظر المحاسب المهني كما اوضحت دراسة (Naser and Pendlebury, 1992) حيث تؤكد أن العملية المحاسبية تشتمل على معالجة قضايا عديدة مثل الحكم وحسم الصراعات ما بين المناهج أو المداخل المتنافسة من أجل عرض نتائج الأحداث المالية والعمليات التجارية، وهذه المرونة توفر الفرص للتلاعب، أو الغش، أو الخداع، أو التحريف أو سوء العرض.

اما من وجهة نظر المحلل الإستثماري فإن المحاسبة الإبداعية تتمثل في النمو الظاهري الذي حدث في الأرباح في الثمانينات وذلك نتيجة لخفة يد البراعة المحاسبية وليست نتيجة لنمو إقتصادي حقيقي، او لتنمية إقتصادية حقيقية (Smith, 1996).

ومما لا شك فيه أن مهنة المحاسبة والمراجعة تؤثر بشكل عام على التنمية الإقتصادية وخاصة التنمية المستدامة كما أنها تتأثر بظروف البيئة التي تعمل فيها ويقاس تقدم هذه المهنة بمدى مواكبتها للتطورات والتغيرات البيئية، وقد تزايد في السنوات الأخيرة الإدراك العالمي بأهمية المشاكل البيئية في ضوء تحديات التنمية الإقتصادية والإجتماعية القائمة ، كما تزايدت القوانين وتشريعات الرقابة علي التلوث في معظم دول العالم مما أوجد آليات وأدوات لسياسة إقتصادية جديدة تحدد شكلاً آخر لسلوك المنشآت، وصاحب ذلك تغيير في النظرة التقليدية للمشروعات وطريقة تقديم أدائها حيث أصبحت ترتبط بمدى أثر عمليات المنشأة من جوانب إقتصادية وإجتماعية علي المنشآت الأخرى في المجتمع المحيط

تعرف المحاسبة بوجه عام بأنها "علم تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض وتحليل المعلومات المالية بهدف معرفة نتيجة الأعمال من ربح أو خساره ومعرفة المركز المالي للمنشأة " وقد عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها "نظام يوفر معلومات ضروريه للإدارة للمساعدة في التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات بصورة فعالة"، كما عرفت المحاسبة بانها "الأداة التي تستخدم لوصف طبيعة النشاطات الإقتصادية من خلال العمل بتحليلها، ودراستها، وتدقيقها باستخدام المعلومات المحاسبية" (جمال، ٢٠١٢) .

ومن وجهة نظر الباحثون بناء علي التعريفات السابقة لعلم المحاسبة فإن المحاسبة عبارة عن " علم يقوم بتحليل المعلومات المالية سواء كانت تخص الأنشطة الإجتماعية أو الأنشطة الإقتصادية وبلورة تلك المعلومات في صورة قوائم مالية بغرض مساعدة أصحاب المصالح والمستثمرين في إتخاذ القرارات اللازمة"، حيث يوجد العديد من أفرع المحاسبة مثل (محاسبة التكاليف، والمحاسبة المالية، والمحاسبة الإدارية، والمحاسبة الحكومية، وهناك أيضا المحاسبة الإبداعية) وتقتصر الدراسة الحالية على معرفة المحاسبة الإبداعية.

مشكلة البحث

في الاونة الاخيرة قامت بعض الشركات بتبني مجموعة مختلفة من الإستراتيجيات التي تساعد في التحكم في نتائج الأعمال والمركز المالي بالطريقة التي تخدم رغباتها، فتضع الإدارة تصوراً لرقم الأرباح الذي تريد الإعلان عنه سعياً لتحقيق رغباتها وعلي ذلك يقوم المحاسب من واقع خبرته ومهامه بالتلاعب في القوائم المالية فيما يعرف بممارسات المحاسبة الإبداعية وذلك من خلال المرونة التي تتمتع بها المبادئ المحاسبية وإستغلالها لصالح الشركة وذلك بقصد تجميل الصورة التي تعكسها القوائم المالية للشركة.

مما سبق يتضح أنه قد تؤدي ممارسات المحاسبة الإبداعية أحياناً كثيرة إلي إخفاء المعلومات أو تضليل المستخدمين بإظهار ما ترغبه الإدارة وخاصة في مجال الإلتزام البيئي وبالتالي تؤثر علي إقتصاد الشركات والإقتصاد القومي بصفة عامة.

وعلي ذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال التالي : " هل يؤثر إستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية علي كلاً من التنمية الإقتصادية والبيئة؟".

أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أن موضوع البيئة والإهتمام بالمحافظة عليها أصبح يأخذ جانباً لا يستهان به من إجمالي الإنفاق لدى الشركات والمنظمات والحكومات، كما أن مهنة المحاسبة تستمر بتطوير أعمالها وترتقي بها وتبقي الأداة المساعدة للإدارة علي القيام بوظائفها ومسئولياتها من خلال إمدادها بالمعلومات التي تساعد على الوفاء بمسئولياتها ومن هنا يمكن القول ان تتوسع مهنة المحاسبة لتشمل القيام بالدور المناسب في مجال الحفاظ علي البيئة ومراجعة مدي الإلتزام بالقوانين والأنظمة المتعلقة بالمحافظة علي البيئة بالإضافة إلي مدى تقييمها لمدي فعالية وكفاءة الوسائل الرقابية المتعلقة بالأداء البيئي ومدي تأثيرها علي التنمية الإقتصادية. وتتجلى أهمية البحث من الناحيتين العلمية والعملية كالآتي:

أ- أهمية الدراسة العلمية :

تتبع أهمية البحث من تناوله الربط بين المحاسبة الإبداعية والبيئة والتنمية الإقتصادية وما الأثار المترتبة على إستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية في المنشآت على التقييم البيئي للمنشآت.

ب- أهمية الدراسة العملية :

دراسة مدى تأثير إستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية علي التقييم البيئي للمنشآت بما يخدم متخذي القرارات علي كافة المستويات فعلي مستوى الإدارة سوف يساعد علي قياس معدلات الأداء والأرباح الحقيقية أو المعدلة بيئياً للمنشآت.

وعلى مستوى وزارة البيئة تخدم الدراسة وزارة البيئة في التعرف علي ممارسات المحاسبة الإبداعية التي تستخدمها الإدارة سواءً من الجانب الإيجابي وهو (إستخدام أفضل الأسس والقواعد والسياسات المحاسبية لتحقيق موثوقية القوائم المالية) ومدي تأثير ذلك علي البيئة، وسواءً من الجانب السلبي وهو (إستخدام الثغرات في السياسات والمبادئ المحاسبية للتلاعب في القوائم المالية) ومدي تأثير ذلك علي البيئة وعلى الإقتصاد القومي.

وعلي مستوى مستخدمي القوائم المالية " قد يكون من ممارسات المحاسبة الإبداعية إخفاء التكاليف البيئية أو إخفاء جزء منها مما يؤدي إلي إظهار القوائم المالية بغير صورتها الحقيقية مما قد يؤثر علي قرارات مستخدمي القوائم المالية " فيخدم هذا البحث مستخدمي القوائم المالية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من تأثيرها علي البيئة.

أهداف البحث

يتمثل هدف الدراسة الأساسي في معرفة مدى تأثير إستخدام المحاسبة الإبداعية علي كلا من :التنمية الإقتصادية، والتقييم البيئي بالمنشآت، ولتحقيق هذا الهدف يلزم تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية التالية وهي :

أ- الربط بين المحاسبة الإبداعية والتقييم البيئي للمنشآت.

ب- معرفة مدى تأثير إستخدام المحاسبة الإبداعية كاداة لإدارة الإرباح علي التقييم البيئي ، ومدي تأثير إستخدام المحاسبة الإبداعية كاداة للتلاعب في القوائم المالية لظهارها بغير صورتها الحقيقية وتأثير ذلك علي البيئة.

- ج- معرفة دوافع الإدارة وراء إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية وأثر ذلك علي البيئة.
د- معرفة تأثير إستخدام المحاسبة الإبداعية علي التنمية وخاصة التنمية الإقتصادية.
هـ- محاولة الحد أو التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية السلبية.

الدراسات السابقة

هناك عدداً من الدراسات التي تناولت المحاسبة الإبداعية وأثرها علي القوائم المالية كما أن هناك مجموعة من الدراسات التي تناولت التنمية الإقتصادية والتقييم البيئي بالمشآت. وسوف يتم تناول الدراسات السابقة من خلال المحاور الآتية :

أولاً : الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية من حيث مفهومها وأهدافها وأهميتها وأثرها علي موثوقية القوائم المالية.
ثانياً : الدراسات المتعلقة بالجانب الإقتصادي (التنمية الإقتصادية).

ثالثاً : الدراسات المتعلقة بالتقييم البيئي.

واخيراً التعليق علي الدراسات السابقة وبيان الفجوة البحثية

أولاً: الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية من حيث مفهومها وأهدافها وأهميتها وأثرها علي موثوقية القوائم المالية.

١- دراسة (جبار, ٢٠١٥) بعنوان: "أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها علي موثوقية البيانات المالية"

تناولت هذه الدراسة الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية وأثرها علي موثوقية البيانات المحاسبية والتعرف علي التوجهات والأساليب الحديثة لكشف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها ودور معايير المحاسبة المحلية والدولية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

كما هدفت هذه الدراسة إلي إستعراض أهم الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية وأثرها علي موثوقية البيانات المحاسبية، بالإضافة إلي التعرف علي التوجهات والوسائل الممكن إتباعها لكشف ممارسات المحاسبة الإبداعية.

ومن نتائج الدراسة: أن للمحاسبة الإبداعية مظهرين أولهما قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات وينتج من الإستفادة من الثغرات في القوانين والخيارات المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة ، وثانيهما غير قانوني يصادق عليه مدقق الحسابات بأنه تواطئ وتلاعب في القوائم المالية لإظهارها بغير صورتها الحقيقية.

ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن تعتبر عملية مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية من الأمور الصعبة والمعقدة ولهذا فإن علي المهتمين في هذا المجال السعي بإستمرار لكشف تلك الممارسات ومن ثم محاولة الحد منها وتعتبر يقظة وكفاءة المدققين في إكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية هي الوسيلة الأهم والأقوي لمكافحة ممارسات المحاسبة الأبداعية. وكذلك ضرورة تطوير التشريعات والأنظمة التي تنظم عمل المدققين ، ليتمكنوا من تنفيذ عملية التدقيق بإستقلالية ومهنية عالية بعيداً عن تأثيرات وضغوط إدارة الشركات، وأيضاً إيجاد مرجعية للمحاسبين تتمتع بالإستقلالية لحمايتها من تدخلات الإدارة التي قد تعرض عليهم تجاوز المتطلبات القانونية والمحاسبية فضلاً عن تأمين

إستقلاليتها النسبية وبما يحقق أداءً فاعلاً وكفؤاً وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ويحميهم من المسائلة القانونية

وأخيراً، توصلت الدراسة إلى أهمية تنمية الثقافة المحاسبية بين مستخدمي البيانات والمعلومات المالية علي مختلف أطرافهم، وتتم عملية التثقيف عن طريق عرض برامج محاسبية تثقيفية وتعليمية أو عقد حلقات نقاشية لمستخدمي المعلومات المالية تشرح الممارسات الإبداعية التي تمارسها بعض الشركات وأهم التطورات في مجال التدقيق والمحاسبة.

٢- دراسة (الجعارات, ٢٠١٥) بعنوان "إقتراح نموذج لضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية"

تناولت الدراسة التعرف علي مفهوم المحاسبة الإبداعية وأسسها وكذلك التعرف علي الممارسات المحاسبية التي تصب في وجهي العملة المتعلقين بالنواحي الإيجابية والسلبية بما يكفل القضاء علي التلاعب بإسم المحاسبة الإبداعية

ومن أهم النتائج التي توصلت إليه الدراسة : أن وجود ممارسات متعددة للمحاسبة الإبداعية ، وإمكانية إتخاذها كوسيلة مشروعة للتلاعب لتجنب الوقوع في كوارث التصفية، وعدم وجود إطار واضح لمفهوم النية يضبط إستخدام تعدد السياسات المحاسبية ، وخاصة تلك المتعلقة بالمعالجات تجعل بالإمكان إتخاذها كوسيلة للتلاعب لإختيار السياسات المحاسبية التي تصب في صالح المنشأة، وعدم قدرة الضوابط القانونية والمهنية علي توجيه ممارسات المحاسبة الإبداعية، وإمكانية وضع نموذج لضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية مستمد من الشريعة الإسلامية، بحيث يتم ربط تصرفات الإنسان بالعقاب الأخروي الذي تعترف به كافة الأديان.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة :ضرورة تبني نموذج ضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية الذي تم إقتراحه من الباحث، مع ضرورة تأطير مفهوم النية الذي ورد كثيراً في الأدبيات المحاسبية والإصدارات المحاسبية من معايير محاسبية ومعايير تدقيق وغيرها ، وإمكانية الإستفادة لغايات وضع الإطار المفاهيمي للنية من قواعد هذا المفهوم حسب ماتتضمنه الشريعة الإسلامية والتي أوردها الباحث في معرض تطرقه إلي ضبط النية.

٣- دراسة (جرار, ٢٠٠٦) بعنوان " تطوير إستراتيجية للحد من الأثار السلبية لإستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة الأردنية "

هدفت الدراسة إلي التعرف علي أساليب المحاسبة الإبداعية التي تستخدمها الشركات المساهمة الأردنية لغرض تطوير إستراتيجية للحد من الأثار السلبية لإستخدام المحاسبة الإبداعية في هذه الشركات. وتوصلت الدراسة إلي أن الشركات المساهمة العامة الأردنية تطبق أساليب المحاسبة الإبداعية بدرجات متفاوتة وهي تتلاعب بعناصر القوائم المالية وممارسات عمليات التضليل فيها.

٤- دراسة (Rabin, 2004) بعنوان "Determinates of auditors attitudes towards creative accounting"

هدفت الدراسة إلي قياس إتجاهات المدققين بشأن ممارسات المحاسبة الإبداعية والعوامل التي تؤثر في ممارسات المحاسبة الإبداعية في المملكة المتحدة ، وتوصلت هذه الدراسة إلي أن إتجاهات المدققين بشأن ممارسات المحاسبة

الإبداعية تعتمد علي طبيعة الإسلوب المستخدم وموقف الإدارة من هذه الممارسات وأشارت أيضاً إلي أن ممارسة المحاسبة الإبداعية تتأثر بعدد من العوامل الداخلية والخارجية .

ثانياً: الدراسات المتعلقة بالجانب الإقتصادي

يوجد عدد من الدراسات التي تناولت الدور المحاسبي وأثره علي التنمية الاقتصادية والتي سوف نتناول بعض منها علي سبيل المثال.

٥- دراسة (الجبلي, ٢٠١٨) بعنوان " دور المحاسبة للتنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية : دراسة ميدانية "

هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة مصداقية التقارير المالية، وارتفاع معدل الثقة فيها. ومن أهم نتائج الدراسة:

- ١- صحة فروض الدراسة والمتمثلة في وجود دور قوى لمحاور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية .
- ٢- أن الاهتمام بالقياس والإفصاح عن العناصر الثالثة لمحاسبة التنمية المستدامة يساعد على زيادة موثوقية التقارير المالية.
- ٣- أن يتم الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة في شكل تقارير الاستدامة بما تحويه من معلومات كمية ووصفية مالية وغير مالية مع العمل على توصيلها الى أصحاب المصالح والجهات المعنية.
- ٤- أن تطبيق سياسات محاسبية لقياس التكاليف البيئية والاجتماعية يساعد على زيادة موثوقية التقارير المالية لمنشآت التعليم الخاص.
- ٥- استعانة مستخدمى المعلومات بأبعاد التنمية المستدامة تساعدهم على زيادة فهم التقارير المالية وبالتالي زيادة الثقة فيها واتخاذ قرارات استثمارية سليمة.
- ٦- زيادة فهم المحاسبين الاداريين لمدى أهمية تضمين الاعتبارات البيئية والاجتماعية داخل مقاييس الأداء يساعد ادارة المؤسسات التعليمية الخاصة على اتخاذ قرارات استثمارية سليمة

توصيات الدراسة :

- ١- ضرورة الاهتمام بتدريس موضوع التنمية المستدامة ضمن مقرر المحاسبة الادارية لإنتاج جيل واعي بأهم المستجدات في المجال المحاسبي.
- ٢- ضرورة الالتزام بمعايير محاسبة التنمية المستدامة عند الإفصاح عن المعلومات بالقوائم والتقارير المالية.
- ٣- ضرورة تبنى جهات وضع المعايير الدولية معايير للإفصاح عن التنمية المستدامة لما لها من دور اساسى وهام في زيادة موثوقية التقارير المالية

٦- دراسة (محمد, ٢٠١٧) بعنوان " دور المحاسبة المستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية" حيث هدف البحث إلى معرفة المشكلات التي تواجه المحاسبة فيما يتعلق بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وكذلك توضيح مغزى ومكونات المحاسبة المستدامة ودورها في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية. ومن أهم نتائج الدراسة ما يلي:

- ١- عدم تبنى الشركات لسياسات محاسبية تتسم بالاستدامة.
- ٢- يؤدي عدم وجود معايير محاسبية الاستدامة إلى صعوبات في القياس والإفصاح لمعظم بنود الأعباء والمنافع البيئية والاجتماعية.
- ٣- نتيجة ضعف الموارد المالية للشركات يكون هناك ترددًا في قبول الاستنادة من مزايا تطبيق محاسبة الاستدامة بالإضافة إلى ضعف الوعي لدى الشركات بالمسؤوليات البيئية والاجتماعية.
- ٤- وجود علاقة ارتباط جوهريّة بين الإفصاح عن العناصر الاقتصادية في التقارير والقوائم المالية للشركات وتحسين المستوي المعلوماتي لتلك التقارير.

ومن أهم توصيات تلك الدراسة ما يلي:

- ١- ضرورة إعطاء الانشطة البيئية الاهمية اللازمة في الشركات بصفة عامة, والشركات الصناعية بصفة خاصة وذلك لانها تؤثر على المحتوى المعلوماتي للتقارير والقوائم المالية.
- ٢- ضرورة الاهتمام بالمخاطر البيئية والمخاطر الاجتماعية وانعكاسات ذلك على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية.
- ٣- تحديد الآليات المناسبة لمواجهة المشكلات المترتبة على تطبيق محاسبة الاستدامة في الشركات الصناعية مع تحديد تكلفة وعائد كل آلية بوضوح.

٧- دراسة (القطيني, ٢٠١٠) بعنوان " المحاسب المبدع عنصر أساسي لتحقيق كفاءة منظمات الأعمال في مجتمع المعرفة حيث هدفت هذه الدراسة إلى تقصي أثر سلوك المحاسب المبدع بوصفه عنصرًا أساسيًا لتحقيق كفاءة منظمات الأعمال في مجتمع المعرفة من خلال التعرف على مستوى وجوانب وعناصر الإبداع المحاسبي لمنظمات الأعمال مع معرفة ما إذا لم يكن بإمكان منظمات الأعمال في الوقت الحالي إدارة أزماتها المالية والاقتصادية ومخاطرها دون الإعتماد على أدوات ومفاهيم وسائل المحاسب المبدع. وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسب الناجح والمبدع في منظمات الأعمال هو من يتحلى بصفات الإبداع ويزيد في قيمة المنشأة السوقية ويتعامل مع التكنولوجيات المتطورة ويطبق مفهوم المحاسبة الادارية والاستراتيجية, فالمحاسب المبدع يُعد الأقدر على دراسة الأزمات وعلى إدارة المخاطر وتحليل الموقف والتخطيط العلمي والعملية وعلى التدخل في إدارة الأزمة ولا شك في أن قدرات المحاسب الإبداعية تؤهله للعب دوراً كبيراً في رفع كفاءة أداء المنظمة وفي تحقيق زيادة قيمتها السوقية من خلال إبداعاته في تقليل تكاليفها وتدعيم قدرتها التنافسية. ومن أهم توصيات الدراسة :ضرورة تأهيل المحاسب بشكل مستمر من خلال دورات وندوات محاسبية متقدمة وتأمين دوريات محاسبية لما لذلك من أهمية في زيادة المعرفة والإبداع لديه ويساعده على التخفيف من المخاطر وزيادة القيمة السوقية للمنظمة طبقاً للوضع الإقتصادي الراهن ووضع الأسواق المالية، مع ضرورة إحداث إهتمامات خاصة في الأطر المحاسبية بزيادة كفاءات المحاسبين وتأهيلهم خلال المعرفة في المجال المحاسبي بهدف تلافي النقص في كفاءتهم وقدرتهم.

ثالثاً : الدراسات المتعلقة بتقييم الاداء البيئي.

٨- دراسة (رياض، ٢٠٠٤) بعنوان "إطار مقترح لمعايير المراجعة البيئية لقياس وتقييم الأداء البيئي للوحدات الاقتصادية"

توصلت هذه الدراسة إلي أن تقييم الاداء البيئي يعتمد علي معايير لقياس هذا الأداء تغطي المجالات القانونية والمحاسبية والإدارية، كما أن مؤشرات تقييم الاداء البيئي تشمل خمس مجموعات رئيسية تغطي مختلف مجالات العمل بالوحدة الاقتصادية وهي مؤشرات فنية، وكفاية بيئية، ومحاسبية، وإقتصادية، وإجتماعية.

ومن أهم نتائج الدراسة: أن الإعتبارات البيئية وأثرها علي الفوائض المالية لها أبعاد متعددة قد تكون قانونية، أو محاسبية، أو فنية، أو إجتماعية، أو إدارية، أو دولية، وبالتالي تؤثر علي نوعية معايير القياس ومؤشرات تقييم الأداء البيئي الواجب إستخدامها، وكذلك معايير المراجعة البيئية المقترحة، وأن تقييم الأداء البيئي يعتمد علي معايير لقياس هذا الاداء تغطي المجالات القانونية والمحاسبية والإدارية والدولية، ثم مؤشرات لتقييم الاداء البيئي تشمل خمس مجموعات رئيسية تغطي مختلف مجالات العمل بالوحدة الاقتصادية وهي (مؤشرات فنية، ومؤشرات كفاية بيئية، ومؤشرات محاسبية، ومؤشرات إقتصادية، ومؤشرات إجتماعية)، وتتطلب مؤشرات تقييم الاداء البيئي حتمية ربط الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية بالأداء المالي لها، حتي يمكن معرفة مقدار الحمل البيئي الذي تتسبب فيه الوحدة الاقتصادية في سبيل إستمرارها في مزاولة النشاط والنمو وتحقيق أرباح.

توصيات الدراسة :

- ضرورة وأهمية إعداد مؤشرات لتقييم الاداء البيئي علي مستوي كل قطاع صناعي علي حده بما يتلائم مع الطبيعة الفنية المميزة لهذا النشاط، وحتى يمكن إستخدامه مع الإطار الذي إقترحه الباحث في هذه الدراسة لتغطي كافة مجالات الاداء البيئي العامة والفنية المتخصصة.
- العمل علي تعميم ونشر استخدام وتطبيق معايير قياس ومؤشرات تقييم الاداء البيئي، ومعايير المراجعة البيئية المقترحة علي مستوي جميع الإدارات الفنية بالجهاز وكذلك مكاتب المحاسبة والمراجعة، والعمل علي تطوير برامج العمل بمراعاة تضمنها متطلبات مؤشرات تقييم الاداء ومعايير المراجعة المقترحة عند إعداد هذه البرامج .

٩- دراسة (Amat and Gowthorpw, 2004) بعنوان

"Creative accounting: Nature, incidence and ethical issues" حيث هدفت الدراسة إلي توضيح طبيعة ممارسات المحاسبة الإبداعية ودرجتها في إطار الإعتبارات الأخلاقية في اسبانيا فضلاً عن تحديد مفاهيم العديد من الممارسات المعتمدة من خلال عينة من ٣٩ شركة اسبانية، وتوصلت الدراسة إلي أن ٢٠٪ من الشركات في عينة الدراسة قد مارست أساليب المحاسبة الإبداعية المرتبطة بقائمة الدخل.

١٠- دراسة (Trussel, 2003) بعنوان

"Assessing potential accounting manipulation: Characteristics charitable organization"

هدفت الدراسة إلي تقييم عمليات التلاعب في حسابات المنظمات الخيرية والمؤسسات غير الهادفة للربح في الولايات المتحدة الأمريكية، وتوصلت الدراسة إلي أن المنظمات الخيرية والمؤسسات غير الهادفة للربح تسعى إلي تحسين صورتها المالية من أجل الحصول علي تبرعات إضافية من خلال التلاعب في نسب الإنفاق.

١١ - دراسة (عبد البر، ٢٠٠٣) بعنوان "علاقة مقاييس تقييم الأداء البيئي بالمؤشرات المالية"

قامت هذه الدراسة بربط مقاييس الأداء البيئي بإدارة العمليات في الشركات التي ترعي التحسين المستمر للعمليات الإنتاجية ومحاولة الوصول إلى مقاييس حماية البيئة، كما هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مقاييس تقييم الأداء البيئي والتحقق من فرضية علاقة هذه المقاييس ببعض المؤشرات المالية التقليدية من خلال الحالة الافتراضية وذلك بالاستعانة بتجارب الدول التي يوجد بها صناعات مؤثرة على البيئة سواء بإضرار للماء أو الهواء أو الأرض وكذلك التعرف على برامج الأداء البيئي المتاحة في هذه الدول، ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أنها وجدت أن قياس الأداء البيئي من الأمور الهامة التي ينبغي أن تراعى فيها أصحاب المصالح، بحيث تكون مقاييس الأداء هي الحكم لتحقيق التوازن بين أصحاب المصالح في المجتمع، لا سيما أولئك الذين يتأثرون بشكل مباشر بأداء الشركات التي تحدث تلوثات بيئية ولهم إستثمارات مالية ضخمة، وقد وجدت الدراسة علاقة بين المقاييس المالية وغير المالية، مثل الإنبعاثات من المواد المؤثرة في البيئة مثل الكبريت المؤكسد وبين قيمة السهم كجزء من حق الملكية بحيث كانت الإلتزامات المالية المستقبلية ذات أثر في خفض سعر السهم عام ١٩٩٠ بواقع ١٦٪، وكذلك أيضًا إمكانية تطبيق نفس أسلوب القياس للتأكد من علاقة المقاييس غير المالية للأداء البيئي بتلك المؤشرات المالية التقليدية في الصناعات المصرية المؤثرة في البيئة متى توافرت البيانات اللازمة لهذا التطبيق.

ومن أهم توصيات الدراسة أنه ينبغي أن يراعى في مقاييس الأداء البيئي عند التطبيق الموضوعية والدقة، بحيث تبرز هذه المقاييس مدى التقدم والتحسين المستمر في المحافظة على البيئة وأيضاً عدم الاكتفاء بتوقيع غرامات نتيجة عدم الأمتثال للقوانين والتشريعات البيئية وأعتبر عدد المخالفات وانخفاضها مؤشر وحيد للتحسين في الاداء البيئي، وينبغي التوصل إلى اطار متكامل يربط بين مقاييس الاداء البيئي غير المالية، وأثرها المالي، بحيث تحقق التوازن المطلوب بين أهم أطراف أصحاب المصالح وهم (المستثمرين، والمستهلكين، والعاملين بالمصانع والشركات المؤثرة في البيئة وكذلك العامة والذين يسعون إلى المطالبة بحمايتهم من الصناعات المدمرة للبيئة.

ينبغي أن تكون مقاييس الاداء البيئي صريحة من أجل تقديم المعلومات الكافية لأصحاب المصالح، وأن تكون هذه المقاييس أكثر قابلية للإعتماد عليها، وأنها ثابتة الملامح عند مقارنة الشركات في القطاع الواحد دون تمييز للحكم على مدى إمكانية حماية البيئة، وهذا من أهم الأدوار التي يقوم بها المحاسب الإداري عند عرض تلك المعلومات وعلاقتها بالمعلومات المالية التي تأثرت نتيجة الإمتثال للقوانين والتشريعات البيئية.

رابعاً: التعليق على الدراسات السابقة والفجوة البحثية

أ- أوجه الاتفاق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

أهمية دراسة أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية في الوطن العربي ودراسة كيفية الحد من آثارها السلبية على المجتمع.

أهمية إبراز دور المحاسبة في التنمية المستدامة ومنظمات الأعمال.

ضرورة وضع إطار مقترح لمعايير المراجعة البيئية لقياس وتقييم الاداء البيئي للوحدات الاقتصادية.

ب- أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة علاقة وتأثير كلا من الأبعاد الثلاثة (المحاسبة الإبداعية - التنمية الإقتصادية - تقييم الأداء البيئي) على حده ولا توجد أي دراسة تناولت الربط بين الأبعاد الثلاث مجتمعة.

ج- الفجوة البحثية

تناولت الدراسات السابقة مناقشة أساليب المحاسبة الإبداعية وأثارها علي موثوقية القوائم المالية وإقتراح نموذج لضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية وتطوير إستراتيجية للحد من الأثار السلبية لإستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة في الاردن، ومناقشة ممارسات المحاسبة الإبداعية والعوامل التي تؤثر عليها، كما تناولت بعض الدراسات التقييم البيئي.

اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة فيما يتعلق بالأبعاد التي تمت مناقشتها، فمنهم من أهتم بالمحاسبة الإبداعية وأساليبها وممارساتها، ومنهم من أهتم بالتنمية الإقتصادية، وأخيراً من أهتم بدراسة تقييم الأداء البيئي. قلة الدراسات السابقة التي تتعلق بأساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية في الوطن العربي - في حدود علم الباحثون- الأمر الذي أدى إلى ضرورة تناول هذا البعد في الدراسة.

فروض البحث

لتحقيق أهداف البحث سيتم إختبار الفروض الآتية :-

الفرض الأول : لا توجد اختلافات جوهرية بين آراء عينة الدراسة حول دور المحاسبة الإبداعية في التنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي.

الفرض الثاني : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية ومدى جودة القوائم المالية.

الفرض الثالث : لا يوجد تأثير جوهري بين مظاهر المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي في المنشآت.

وللتحقق من صحة هذه الفروض تختبر الدراسة مدى تأثير ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية علي كلا من التنمية الإقتصادية وكذلك تأثيرها على جودة البيانات المالية والتقارير المالية المنشورة للشركات ومن ثم الوصول لمدى تأثيرها علي تقييم الأداء البيئي لهذه الشركات.

إجراءات البحث

• حدود الدراسة:

انطلاقاً من طبيعة البحث وأهميته وأهدافه قام الباحثون بإجراء الدراسة التطبيقية علي بعض الشركات والمنشآت بمختلف القطاعات (حكومي / قطاع أعمال / خاص) في جمهورية مصر العربية، حيث تقتصر الدراسة علي الحدود التالية:

الحدود المكانية: مكاتب المراجعة والمحاسبون في أقسام الحسابات بمختلف الشركات وغيرهم من المختصين والخبراء بالمجال البيئي والاقتصادي.

الحدود الزمانية: تم تصميم الإستبيان وتطبيقه وتوزيعه إلكترونياً وورقياً خلال عام ٢٠٢٢.

• منهجية البحث :

لتحقيق هدف الدراسة سوف يتم الاعتماد علي المناهج الآتية:

أ- المنهج التاريخي (الاستقرائي)

لتحقيق الهدف من الدراسة سوف يعتمد الباحثون علي المنهج التاريخي في تحديد مشكلة الدراسة واختبار فروض الدراسة وذلك من خلال الإعتماد علي الأسباب والأحداث الماضية التي أدت الي ظهور المحاسبة الإبداعية وما دوافع الإدارة وراء ذلك وما تأثير ذلك علي موثوقية المعلومات الواردة بالقوائم المالية وبالتالي تأثير ذلك علي عناصر البيئة المحيطة بالشركات وتقييم هذه الاثار.

ب- المنهج الاستنباطي

سوف يقوم الباحثون بإستخدام المنهج الاستنباطي، والذي يعتمد على التفكير المنطقي الإستنتاجي من خلال تحليل آراء ذوي الخبرة من أساتذة الجامعات والمحاسبين والمراجعين من خلال إعداد قائمة استبيان خاصة بالدراسة لمعرفة مدى تأثير المحاسبة الإبداعية علي التقييم البيئي داخل جمهورية مصر العربية وتأثيرها علي التنمية الإقتصادية.

• منهج البحث وعينة البحث:

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي للقيام بنوعين من الدراسات هما:

الدراسة النظرية: من خلال دراسة الأبحاث والدراسات المتخصصة المتعلقة بمجالات البحث المختلفة، سواء كانت المحاسبة الإبداعية وعلاقتها بالتنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت.

الدراسة الميدانية: لغرض التحقق من مطابقة الدراسة النظرية مع الواقع في بيئة الفحص والاختبار، وذلك من خلال استبيان لأراء عينة من المهتمين بالمحاسبة الإبداعية والمحاسبين القائمين بإعداد الميزانيات والقوائم المالية في الشركات المختلفة، وطبقاً لاستخدام الأدوات التكنولوجية الموجودة حالياً والتي توفر الوقت والمجهود وتتسم بالمصداقية والشفافية فقد قام الباحثون بنشر وتوزيع قائمة الاستبيان إلكترونياً علي المجموعات المستهدفة وإتاحة الإستبيان لأكبر فترة ممكنة، حيث تم تجميع عدد (١١٨) إستمارة مكتملة ومنسقة الإجابات باستخدام Google Form وتم تحليل هذه الإجابات بإستخدام برنامج SPSS.

تم تصميم قائمة إستقصاء تغطي فرضيات الدراسة، وقد تم قياس المتغيرات من خلال عبارات لتقييم مستوى إجابات المستجيبين، وقد تكونت قائمة الإستقصاء من قسمين هما:

الجزء الأول: وخصص للتعرف على خصائص عينة الدراسة والمهتمين بقضايا التنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي مثل (النوع / العمر / مستوى التعليم (الحالة التعليمية) / قطاع العمل / المستوى الإقتصادي، وغيرهم من الخصائص الديموجرافية والإقتصادية لعينة الدراسة).

الجزء الثاني: وخصص للعبارات المقترحة لتغطية متغيرات الدراسة، كما يلي:-

تحديد مجموعة من العناصر للتعرف على مدى أهميتها في دراسة مدى تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية على التنمية الإقتصادية والتقييم البيئي للمنشآت وذلك من خلال ثلاث محاور أساسيه وهي:

- اساليب ودوافع المحاسبة الابداعية وعلاقتها بالتنمية الاقتصادية، ويشمل هذا المحور عدد (١٦) سؤال لمعرفة دوافع استخدام المحاسبة الابداعية وأساليبها المستخدمة وكذلك درجة تأثيرها علي موثوقية القوائم المالية الصادرة عن الشركات.
- العلاقة بين المحاسبة الابداعية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت، وتم التعبير عنها بإستخدام عدد (٩) أسئلة، تحدد دور إدارة المنشأة في إعداد إستراتيجيات وخطط كبدائية هامة لحماية البيئة وتجنب مخاطرها ومدى مساهمة نشاط المراجعة الداخلية في إضافة قيمة للمنشأة وتميزها لتحقيق أهداف التنمية البيئية المستدامة، وأخيرا بيان دور تقارير المراجعة الداخلية في إظهار مدى إلتزام المنشأة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.
- توصيات الخبراء (تلافي / لتعزيز) العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي، وتم التعبير عن هذا المحور بإستخدام عدد (٧) أسئلة بالاضافة إلى سؤال مفتوح لاضافة أي توصيات أخرى، حيث تحدد تلك العبارات حرص إدارة المنشأة على الافصاح والشفافية للمعلومات البيئية الهامة في تقاريرها وقوائمها البيئية، وكذلك دور المراجعة الداخلية في إضافة التحسينات البيئية المطلوبة، وأخيرا توضيح أهمية وجود نظام فعال للمراجعة الداخلية في تحقيق الأهداف البيئية .

وسيتم استعراض نتائج التحليل الاحصائي فيما يلي:-

أولاً : تحليل السمات الأساسية للإستبيان

تم حساب معامل الارتباط الفا- كرونباخ (Alpha Cronbach) لقياس مدى تناسق الإجابات داخل قوئم الاستقصاء وكانت نتيجته: -

- أ. قيمة ألفا بالنسبة للقائمة بالكامل كانت ٠.٩٠٣ مما يعني الإتساق الكامل بين الإجابات.
- ب. بالنسبة لمجموعة المحور الأول: اتضح أن قيمة معامل ألفا فيها ٠.٧٥٢ أي أكبر من ٠.٥٠ مما يعني الإتساق في الإجابات مع بعضها البعض.
- ج. بالنسبة لمجموعتي المحور الثاني والثالث اتضح أن قيمة معامل ألفا فيها هما ٠.٨٦٢ و ٠.٧٥٤ علي الترتيب، وهي أكبر من ٠.٥٠ مما يعني الإتساق بين الإجابات، ولن يتم استبعاد أي قائمة من تلك القوائم بسبب تفرقها في الإجابات.

- صدق الإتساق الداخلي:- ويتضح من الجدول رقم (١) أن النتائج ذات دلالة احصائية عند مستوي معنوية ٠,٠٥ مما يؤكد أن الإستبيان يتمتع بدرجة عالية من الإتساق الداخلي مما يطمئن الباحثون إلي أنها صالحة للتطبيق علي مفردات البحث.

جدول رقم (١) : معاملات الارتباط بين مجموعات الإستبيان والدرجة الكلية للإستبيان

المجموعة	معامل الارتباط	قيمة المعنوية
المحور الاول اساليب ودوافع المحاسبه الابداعية وعلاقتها بالتنمية الاقتصادية	٠.٨٥٤	٠.٠٠٠

٠.٠٠٠	٠.٩٠٩	المحور الثاني العلاقة بين المحاسبه الإبداعيه وتقييم الأداء البيئي
٠.٠٠٠	٠.٨٤٦	المحور الثالث العلاقة بين المحاسبه الإبداعية والتنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS
كذلك وجد أن اتجاه المجيبين في أسئلة المجموعة (الثالثة) هي (موافق بشدة) حيث بلغ متوسط الاجابات ٤.٢٦٠, بينما نجد أن اتجاه المجيبين في أسئلة المجموعة (الأولى والثانية) هي (موافق) ولكن بدرجة كبيرة حيث بلغ متوسطهما ٤.١٠٦ و ٤.١٧٩ على الترتيب, وكذلك نجد ان المتوسط العام للمجموعات هو ٤.١٨٢ أي أن اتجاه المجيبين إلي الموافقة علي أن العبارات تساعد في دراسة مدي تأثير المحاسبة الإبداعية علي التنمية الإقتصادية والتقييم البيئي. كما في جدول رقم (٢)

جدول رقم (٢) المتوسط المرجح لكل مجموعة علي حده

المتوسط المرجح	المجموعة
٤.١٠٦	المجموعة الأولى
٤.١٧٩	المجموعة الثانية
٤.٢٦٠	المجموعة الثالثة
٤.١٨٢	المتوسط العام للمجموعات

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS
ثانياً: الخصائص الأساسية للمجيبين :

يهدف هذا الجزء الى التعرف علي خصائص وصفات المجيبون، قام الباحثون بتحليل الجزء الأول من الاستبيان والذي يحتوي علي البيانات الشخصية للمبحوثين وكانت النتائج كما يلي :-
أ- توزيع المجيبين طبقاً لمستوى التعليم: عند تحليل توزيع المجيبين طبقاً للمستوي التعليمي وجد أن معظم المجيبون حاصلون علي مؤهلات أعلى من الجامعية حيث بلغت نسبة الحاصلين علي الماجستير ٣٩.٠ % من اجمالي المجيبين للاستبيان، وكذلك بلغت نسبة الحاصلين علي دراسات عليا (دبلوم) ٣٣.١ % من المجيبين، بينما بلغت نسبة الحاصلين علي "مؤهل جامعي فقط" و " الدكتوراه" ١٥.٣% و ١٢.٧% علي الترتيب. وهو ما قد يشير الي توافر التأهيل العلمي المناسب واللازم للإجابة علي هذا النوع من الإستبيانات والتي تهتم بدراسة قضايا المحاسبة الإبداعية وعلاقتها بالتنمية الإقتصادية وكذلك إرتباطها بالقضايا البيئية وهو ما يتضح في البند التالي الذي يوضح سنوات الخبرة الخاصة بالمجيبين.

جدول رقم (٣) : يوضح توزيع المجيبين طبقاً لمستوي التعليم

التكرار النسبي %	التكرار	مستوي التعليم
١٥.٣	١٨	جامعي (بكالوريوس)
٣٣.١	٣٩	دراسات عليا (دبلوم)
٣٩.٠	٤٦	ماجستير
١٢.٧	١٥	دكتوراة

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

ب- توزيع المجيبين طبقاً للقطاع الوظيفي: عند تحليل توزيع المجيبين طبقاً لطبيعة وظيفتهم وجد أن معظم المجيبون يعملون بالقطاع الخاص حيث بلغت نسبتهم ٧١.٢ % من إجمالي المجيبين للاستبيان، بينما بلغت نسبة العاملين بالقطاع "الحكومي" و " القطاع العام / الاعمال العام" هي ١٨.٦ % و ١٠.٢ % على التوالي من إجمالي المجيبين.

جدول رقم (٤) : يوضح توزيع المجيبين طبقاً للقطاع الوظيفي

التكرار النسبي %	التكرار	القطاع الوظيفي
١٨.٦	٢٢	القطاع الحكومي
١٠.٢	١٢	القطاع العام / الاعمال العام
٧١.٢	٨٤	القطاع الخاص

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

ج- توزيع المجيبين طبقاً للعمل الوظيفي: عند دراسة توزيع المجيبين طبقاً للوظيفة التي يشغلونها، نجد ان نسبة العاملين التنفيذيين والعاملين بوظيفة "مراجع" هي الأعلى حيث بلغت نسبتهم ٥٩.٣ % من إجمالي المجيبين للاستبيان. بينما كانت الوظائف الإشرافية هي الأقل نسبياً حيث بلغت نسبة العاملين بوظيفتي " رئيس مجموعة" و " مدير" هي ٢٦.٣ % و ١٤.٤ % علي التوالي. كما في الجدول رقم (٤)

جدول رقم (٥) : توزيع المجيبين طبقاً للعمل الوظيفي

التكرار النسبي %	التكرار	الوظيفة
٥٩.٣	٧٠	مراجع
٢٦.٣	٣١	رئيس مجموعة
١٤.٤	١٧	مدير

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

هـ- توزيع المجيبين طبقاً لسنوات الخبرة الوظيفية: عند تحليل المستجيبين وفقا لسنوات الخبرة الوظيفية (جدول رقم

(٦))، نجد أنه لا توجد فروق كبيرة في توزيع المجيبين طبقاً لسنوات الخبرة الوظيفية حيث بلغت نسبة المجيبين في الفئات "من (٦) إلى (١٠) سنوات" و "من (٣) إلى (٦) سنوات" و " أقل من (٣) سنوات" هي ٣١.٤ % و ٢٥.٤ % و ٢٤.٦ % علي التوالي. بينما بلغت نسبة المجيبين ذوي الخبرة "أكثر من (١٠) سنوات" ١٨.٦ %

١٤

المجلد الثاني والخمسون، العدد السابع، الجزء الثالث، يولييه ٢٠٢٣

الترقيم الدولي ISSN 1110-0826

الترقيم الدولي الموحد الإلكتروني 2636-3178

من إجمالي المجيبين للإستبيان، حيث أن تتوع عدد سنوات الخبرة بين المجيبين قد يشير إلى التمثيل الجيد لعينة المستجيبين وتوافر الخبرات الوظيفية لهم مما قد يعطي مؤشراً إلى قوة آرائهم في دراسة عبارات محاور الإستبيان الثالث والتي سيتم مناقشتها فيما بعد.

جدول رقم (٦) : توزيع المستجيبين طبقاً لسنوات الخبرة الوظيفية

سنوات الخبرة	التكرار	التكرار النسبي %
أقل من (3) سنوات	٢٩	٢٤.٦
من (3) إلى (6) سنوات	٣٠	٢٥.٤
من (6) إلى (10) سنوات	٣٧	٣١.٤
أكثر من (10) سنوات	٢٢	١٨.٦

المصدر: من إعداد الباحثون وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

نتائج البحث

اختبارات الفروض

الفرض الأول (H_{01}) : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور المحاسبة الإبداعية في التنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي.

وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي لآراء المجيبين حول دور المحاسبة الإبداعية في التنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت، فقد وجد أنه توجد بعض الإختلافات بين جميع آراء عينة الدراسة حيث بلغ مستوي المعنوية ٠.٠٠٠ (وهو اقل من ٠.٠٠٥) وفقاً لاختبار فريدمان، مما يؤدي الي رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل الخاص بوجود فروق ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور المحاسبة الإبداعية في التنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي، وهذا ما يعزز الدراسة ويؤكد أن العينة المختارة تمثل كافة الآراء الموجودة في المجتمع وهو ما يشير إلى التمثيل الجيد لعينة الدراسة. كما في الجدول رقم (٧)

جدول رقم (٧) : قيمة اختبار فريدمان

العدد	١١٨
قيمة مربع كاي	٣٨٢.١٥٩
درجات الحرية	٥
مستوي المعنوية	٠.٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحثون وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

الفرض الثاني (H_{02}) : لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية.

ومن الجدول التالي رقم (٨) يتضح أن متوسط هذه العبارات بلغ ٤.١٠٦٣ (أكبر من (٣)) أي أن إجابات معظم المجيبين علي هذه العبارات تتراوح بين موافق بشدة وموافق، وذلك بمستوي المعنوية اقل من ٠.٠٥٪ مما يعني أنه يوجد تأثير لاستخدام أساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية وبالتالي على التنمية الاقتصادية في البلاد، وبناء عليه فإننا نرفض فرض العدم ونقبل الفرض البديل وهو أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية.

جدول رقم (٨): المتوسط الحسابي وقيمة المعنوية لعبارات المحور الاول والخاص بأساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية

المتوسط الحسابي لإجابات المحور الاول	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	مستوي المعنوية
٤,١٠٦٣	٠,٥٣١١٩	٢٢,٦٢٤	٠,٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

أولاً: مناقشة معنوية وأهمية أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية

الجدول التالي رقم (٩) يوضح المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور الأول ومدى معنويتها بالتفصيل وذلك للوقوف على ترتيب أهم العوامل المؤثرة على استخدام المحاسبة الإبداعية في التنمية الاقتصادية. ويلاحظ من دراسة عبارات المحور الأول أن جميع عبارات هذا المحور معنوية حيث أن مستوي المعنوية لكل منهم أقل من ٠.٠٥. وكذلك المتوسط الحسابي لهم أكبر من (٣) مما يدل على أهمية تلك العبارات في دراسة تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية على التنمية الاقتصادية.

ويمكن ترتيب أهم العوامل التي تؤثر على أساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية كما يلي:

- ١- إدراك المراجع لأشكال الغش والتلاعب والإختلاسات يؤثر بشكل مباشر في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية
- ٢- إدراك المراجع يعني الاهتمام بأسس ومعايير المهنة لمواجهة اساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية
- ٣- العناية المهنية للمراجع تؤكد علي قدرته علي مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها
- ٤- من أساليب المحاسبة الإبداعية تغيير تصنيف الإستثمارات قصيرة الأجل إلي إستثمارات طويلة الأجل لتفادي تأثيرات هبوط الأسعار
- ٥- تؤثر أساليب المحاسبة الإبداعية علي موثوقية القوائم المالية الصادرة عن الشركات

جدول رقم (٩) المتوسط الحسابي ومدى معنوية العبارات الخاصة بالمحور الاول

الترتيب	مستوي المعنوية	قيمة اختبار T	المتوسط	العبارة
(٧)	.000	18.194	4.0763	من دوافع المحاسبه الإبداعيه تحسين المركزالمالي من اجل الحصول علي تمويل
(٤)	.000	15.245	4.1186	من اساليب المحاسبه الإبداعيه تغيير

				تصنيف الاستثمارات قصيره الاجل الي استثمارات طويله الاجل لتقادي تاثيرات هبوط الاسعار
(١٠)	.000	10.831	3.8136	من اساليب المحاسبه الابداعيه تملك اصول المنشأه عن طريق دمج حقوق القيم الدفترية وبالتالي تحقيق مكاسب وضمها الي الربح دون الافصاح عن ذلك
(٦)	.000	15.327	4.0847	من دوافع المحاسبه الابداعيه :تعتمد تحسين نسبه السيوله وذلك بعدم ادراج اقساط مستحقه خلال العام من قروض طويله الاجل
(٥)	.000	14.737	4.0932	تؤثر اساليب المحاسبه الابداعيه علي موثوقيه القوائم الماليه الصادره عن الشركات
(٨)	.000	15.471	4.0508	ساعدت معايير المحاسبه القديمه في ظهور ممارسات المحاسبه الابداعية
(١)	.000	19.977	4.4322	ادراك المراجع لاشكال الغش والتلاعب والاختلاسات يؤثر بشكل مباشر في الحد من ممارسات المحاسبه الابداعيه
(٢)	.000	19.457	4.3559	ادراك المراجع يعني الاهتمام باسس ومعايير المهنة لمواجهه اساليب وممارسات المحاسبه الابداعيه
(٣)	.000	20.032	4.2627	العنايه المهنيه للمراجع تؤكدعلي قدرته علي مواجهه ممارسات المحاسبه الابداعيه والحد منها
(٩)	.000	13.545	3.9407	الاهتمام بقياس المتطلبات المهنيه لانتدج ضمن ادراك المراجع عند تحديده لاساليب وممارسات المحاسبه الابداعيه

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

ثانياً : العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية

في هذا الجزء سيتم تناول العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية، حيث تم التعبير عن هذا الجزء من خلال (٦) عبارات تشمل أهم مؤشرات التنمية الاقتصادية (مثل الناتج المحلي الإجمالي ، والصادرات والواردات من السلع والخدمات ، والدين المحلي، والاستثمارات، والإحتياطي من النقد الأجنبي) (١). وعند تأمل العبارات وجد أن إدراك المراجعين (وكذلك المحاسبين وجميع القائمين على إعداد الميزانيات والقوائم المالية) لأساليب المحاسبة الإبداعية يؤثر على الحد منها بشكل مباشر مما يؤثر على قياس التنمية الاقتصادية الحقيقية، حيث نجد أن المتوسط الحسابي لعبارة " ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية لها تأثير سلبي على التنمية الاقتصادية" بلغ 3.9407 أي أن اتجاه المجيبين بالموافقة على تلك العبارة وفقاً لمقياس ليكارت الخماسي، مما يشير إلى التأثير السلبي لإستخدام المحاسبة الإبداعية على التنمية الاقتصادية، فكلما ارتفع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية كلما إنخفضت التنمية الاقتصادية الحقيقية.

الجدول التالي رقم (١٠) يوضح المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور الثاني والخاص بالعلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية ومدى معنوية كل عبارة على حده بالتفصيل وذلك للوقوف على ترتيب أهم المؤشرات الاقتصادية التي تتأثر بممارسة المحاسبة الإبداعية في القوائم المختلفة. وعند تأمل العبارات وجد أن جميع العبارات معنوية احصائياً حيث بلغ مستوي المعنوية ٠.٠٠٠ وهو أقل من ٠.٠٠٥، مما يشير إلى امكانية استخدام تلك العبارات وتأثيرها المباشر في تفسير العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية بمؤشراتها المختلفة.

كذلك نلاحظ ارتفاع إدراك عينة الدراسة بأن إستخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية يؤثر على التنمية الاقتصادية بمؤشراتها المختلفة حيث أنه يتراوح متوسط إجابات عينة الدراسة بين ٤.٦٩٤ و ٤.١٨٦ وهما من المتوسطات المرتفعة وفقاً لمقياس ليكارت الخماسي، وهو ما يشير إلى أن عينة الدراسة " توافق بشدة" على أن أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية تؤثر بشكل كبير على التنمية الاقتصادية.

جدول رقم (١٠) المتوسط الحسابي ومدى معنوية العبارات الخاصة بالعلاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية

الترتيب	مستوي المعنوية	قيمة اختبار T	المتوسط	العبارة
(٦)	.000	12.163	3.940	ممارسة أساليب المحاسبه الإبداعيه لها تأثير سلبي على التنمية الاقتصادية
(٥)	.000	14.703	4.186	يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة

(١) لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع للمراجع التالية:

- حسن، سحر أحمد (٢٠١٥)، عوامل نهوض الاقتصاد المصري (دراسة حالة الجمهورية البرازيلية الفترة من ٢٠٠٣ حتى ٢٠١٤)، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة - جامعة الأزهر، العدد الثالث عشر، ص ص ١٧٤ - ٢١٨.
- أبو حسين، مها عباس حمزة. (٢٠٢٠). المحاسبة البيئية وتأثيرها على الاقتصاد: دراسة تطبيقية على المنشآت الصناعية في محافظة جدة في المملكة العربية السعودية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، ٤ (١١)، ص ص ٧٧ - ٩٢

				الإبداعية على تدوين قيمة وهمية للمبيعات وبالتالي يُضّر بقيمة الناتج المحلي الاجمالي للبلاد
(٢)	.000	32.638	4.508	يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على تدوين قيمة وهمية للصادرات والواردات لتحقيق مكاسب للمنشأة وبالتالي الاضرار بالتنمية الاقتصادية
(١)	.000	39.817	4.694	يؤدي استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية إلي تدوين احتياطي مزيف من النقد الاجنبي في القوائم المالية والموازنات لتحسين الصورة الاقتصادية للبلاد
(٤)	.000	14.757	4.194	يؤثر التلاعب في قوائم الديون والاقراض (الدين المحلي والخارجي) بصورة سلبية على التنمية الاقتصادية
(٣)	.000	21.533	4.203	يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على عدم توفير معلومات موثوق فيها تفيد المستثمرين مما يُضّر بالمناخ الاستثماري بالبلاد

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

ويمكن ترتيب أهم المؤشرات الاقتصادية التي قد تتأثر باستخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية (وفقا لأراء عينة الدراسة) فيما يلي:

١- "يؤدي استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية إلي تدوين احتياطي مزيف من النقد الأجنبي في القوائم المالية والموازنات لتحسين الصورة الاقتصادية للبلاد", حيث بلغ متوسط إجابات عينة الدراسة ٤.٦٩ وهو ما يشير إلى أن معظم عينة الدراسة اجابت بانها "موافق بشدة" على هذه العبارة (وفقا لمقياس ليكارت الخماسي).

٢- "يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على تدوين قيمة وهمية للصادرات والواردات لتحقيق مكاسب للمنشأة وبالتالي الإضرار بالتنمية الاقتصادية", حيث بلغ متوسط إجابات عينة الدراسة ٤.٥٠٨ وهو ما يشير إلى أن معظم عينة الدراسة اجابت بانها "موافق بشدة" على هذه العبارة (وفقا لمقياس ليكارت الخماسي).

٣- "يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على عدم توفير معلومات موثوق فيها تفيد المستثمرين مما يُضّر بالمناخ الاستثماري بالبلاد", حيث بلغ متوسط إجابات عينة الدراسة ٤.٢٠٣ وهو ما

يشير إلى أن معظم عينة الدراسة اجابت بانها "موافق بشدة" على هذه العبارة (وفقا لمقياس ليكارت الخماسي).

٤- "يؤثر التلاعب في قوائم الديون والاقراض (الدين المحلي والخارجي) بصورة سلبية على التنمية الاقتصادية", حيث بلغ متوسط إجابات عينة الدراسة ٤.١٩٤ وهو ما يشير إلى أن معظم عينة الدراسة اجابت بانها "موافق" بصورة كبيرة وتقترب من "الموافقة بشدة" على هذه العبارة (وفقا لمقياس ليكارت الخماسي).

٥- "يؤثر استخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية على تدوين قيمة وهمية للمبيعات وبالتالي يُضر بقيمة الناتج المحلي الإجمالي للبلاد", حيث بلغ متوسط إجابات عينة الدراسة ٤.١٨٦ وهو ما يشير إلى أن معظم عينة الدراسة اجابت بانها "موافق" بصورة كبيرة وتقترب من "الموافقة بشدة" على هذه العبارة (وفقا لمقياس ليكارت الخماسي).

الفرض الثالث (H₀₃): لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي.

ومن الجدول التالي رقم (١١) يتضح أن متوسط هذه العبارات بلغ ٤.١٧٩٨ (أكبر من (٣)) أي أن إجابات معظم المجيبين علي هذه العبارات تتراوح بين موافق بشدة وموافق, وذلك بمستوي معنوية أقل من ٠.٠٥% مما يعني أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لاستخدام أساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية على التقييم البيئي للمنشآت, وبناء عليه فإننا نرفض فرض العدم ونقبل الفرض البديل وهو أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام مظاهر المحاسبة الإبداعية والتقييم البيئي للمنشآت, وهذه العلاقة سلبية بمعنى أنه إذا شاع استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية فإنه يؤثر بالسلب على تقييم الأداء البيئي الحقيقي للمنشآت.

جدول رقم (١١): المتوسط الحسابي وقيمة المعنوية لعبارات المحور الثاني والخاص باستخدام بأساليب ودوافع المحاسبة الإبداعية على تقييم الأداء البيئي للمنشآت

المتوسط الحسابي لإجابات المحور الثاني	الانحراف المعياري	قيمة اختبار T	مستوي المعنوية
٤,١٧٩٨	٠,٢١٠٤٨	٦٠,٨٩٢	٠,٠٠٠

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

والجدول التالي رقم (١٢) يوضح المتوسط الحسابي لكل عبارة من عبارات المحور الثاني ومدى معنويتها بالتفصيل وذلك للوقوف على ترتيب أهم العوامل المؤثرة على استخدام المحاسبة الإبداعية في تقييم الأداء البيئي. ويلاحظ من دراسة عبارات المحور الثاني أن جميع عبارات هذا المحور معنوية حيث أن مستوى المعنوية لكل منهم أقل من ٠.٠٥, وكذلك المتوسط الحسابي لهم أكبر من (٣) مما يدل على أهمية تلك العبارات في دراسة أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على تقييم الأداء البيئي.

وعند تامل العبارات وجد أن إدراك المراجعين (وكذلك المحاسبين وجميع القائمين على إعداد الميزانيات والقوائم المالية) لاساليب المحاسبة الابداعية يؤثر علي الحد منها بشكل مباشر مما يؤثر على قياس التقييم البيئي للمنشأة بطريقة صحيحة حيث أن نشاط المراجعة من الأنشطة التي تؤثر بشكل مباشر على التقييم البيئي ,حيث نجد أن المتوسط الحسابي للعبارة " نشاط المراجعة في منشأتك يؤدي إلى إضافة قيمة للمنشأة وتميزها في تقييم الأداء البيئي " بلغ ٤.٦١ أي أن إتجاه المحييين بالموافقة بشدة علي تلك العبارة وفقا لمقياس ليكارت الخماسي, مما يشير إلى أهمية نشاط المراجعة (وبالتالي معرفة المراجع لاساليب المحاسبة الابداعية) وإضافة قيمة للمنشأة.

جدول رقم (١٢) المتوسط الحسابي ومدى معنوية العبارات الخاصة بالمحور الثاني

الترتيب	مستوي المعنوية	قيمة اختبار T	المتوسط	العبارة
(٤)	0.000	27.053	4.2119	تهتم إدارة المنشأة بعقد ندوات ولقاءات مع المسؤولين في إدارة البيئة وحمايتها لمناقشة الامور الهامة وعرض المقترحات اللازمة
(٦)	0.000	27.559	4.1271	تحرص إدارة المنشأة علي إعداد إستراتيجيات وخطط كبدائية هامة لحماية البيئة وتجنب مخاطرها
(٢)	0.000	23.819	4.2712	تساهم المراجعة في إستبعاد الاستراتيجيات والخطط المقترحة والتي ينتج عنها إحداث خلل ومخاطر بيئية
(١)	0.000	35.711	4.6102	نشاط المراجعة في منشأتك يؤدي إلى إضافة قيمة للمنشأة وتميزها في تقييم الأداء البيئي
(٩)	0.000	20.398	3.9237	إن جودة نشاط المراجعة الداخلية تساعد على الاهتمام بقضايا البيئة
(٧)	0.000	19.441	4.0763	يشتمل تقارير المراجع الداخلي علي أوجه القصور في تقييم الأداء البيئي والتي ظهرت من خلال الفحص
(٥)	0.000	25.808	4.161	تعمل المنشأة على تشجيع الثقافة المؤسسية لتدعيم القيم الريادية والسياسات البيئية داخلها
(٨)	0.000	23.043	4.0	يتضمن تقارير المراجع الداخلي المجالات والانشطة والبرامج التي تخص عملية الفحص والتقييم لانشطة التقييم البيئية
(٣)	0.000	25.962	4.2373	يوضح تقارير المراجع الداخلي مدى إلتزام المنشأة بتطبيق القوانين الخاصة بأنشطة الأداء البيئي في المنشأة

المصدر: من إعداد الباحثون وفقا لنتائج التحليل الإحصائي ببرنامج SPSS

ويمكن ترتيب أهم العوامل التي تؤثر على تقييم الأداء البيئي للمنشأة (وفقاً لأراء المجيبين) حيث يتراوح قيمة متوسط أراء المجيبين لتلك العبارات بين ٤.٢٧ و ٣.٩٢ كما يلي:

- ١- تساهم المراجعة في إستبعاد الاستراتيجيات والخطط المقترحة والتي ينتج عنها إحداث خلل ومخاطر بيئية.
 - ٢- يوضح تقارير المراجع الداخلي مدى إلتزام المنشأة بتطبيق القوانين الخاصة بأنشطة الأداء البيئي في المنشأة.
 - ٣- تهتم إدارة المنشأة بعقد ندوات ولقاءات مع المسؤولين في إدارة البيئة وحمايتها لمناقشة الامور الهامة وعرض المقترحات اللازمة.
 - ٤- تعمل المنشأة على تشجيع الثقافة المؤسسية لتدعيم القيم الريادية والسياسات البيئية داخلها
 - ٥- تحرص إدارة المنشأة علي إعداد إستراتيجيات وخطط كبدائية هامة لحماية البيئة وتجنب مخاطرها.
- وأوضحت عينة الدراسة أنه من الضروري أن يعكس تقرير المراجعة الداخلية في المستقبل أوجه القصور التي ظهرت من خلال عمليات الفحص والتقييم التي أجراها المراجعين والتي من الضروري أن تؤخذ في الإعتبار عند إجراء عمليات المراجعة وخاصة في وجود المحاسبة الإبداعية، حيث اتفقت عينة الدراسة على أهمية مايلي:
- ١- أن يشتمل تقارير المراجع الداخلي علي أوجه القصور في تقييم الأداء البيئي والتي ظهرت من خلال الفحص
 - ٢- أن يتضمن تقارير المراجع الداخلي المجالات والانشطة والبرامج التي تخص عملية الفحص والتقييم لانشطة التقييم البيئية
 - ٣- إن جودة نشاط المراجعة الداخلية تساعد على الإهتمام بقضايا البيئة.

وفقاً لنتائج الفروض السابقين نجد أنه توجد علاقة بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الإقتصادية (علاقة عكسية بحيث كلما زاد إستخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية أثر ذلك علي التنمية الإقتصادية بصورة سلبية)، وكذلك توجد علاقة بين المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت حيث أنه كلما زاد إستخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية كلما أثر ذلك على تقييم الأداء البيئي للمنشآت بصورة سلبية لانه يعطي صورة غير دقيقة للوضع البيئي للمنشأة.

وبالتالي يمكن القول بأنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين إستخدام مظاهر المحاسبة الابداعية والتنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت، وهذه العلاقة سلبية بمعنى أنه إذا شاع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية فإنه يؤثر بالسلب على التنمية الإقتصادية الحقيقية وتقييم الأداء البيئي الحقيقي للمنشآت.

مناقشة أهم النتائج:

- ١- إدراك المراجعين (وكذلك المحاسبين وجميع القائمين على إعداد الميزانيات والقوائم المالية) لأساليب المحاسبة الإبداعية يؤثر علي الحد منها بشكل مباشر مما يؤثر على قياس التنمية الإقتصادية الحقيقية.
- ٢- كلما إرتفع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية كلما إنخفضت التنمية الإقتصادية الحقيقية.
- ٣- العناية المهنية للمراجع تؤكد علي قدرته علي مواجهة ممارسات المحاسبة الابداعية والحد منها.
- ٤- إدراك المراجع لأشكال الغش والتلاعب والإختلاسات يؤثر بشكل مباشر في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية.
- ٥- تؤثر أساليب المحاسبة الابداعية علي موثوقية القوائم المالية الصادرة عن الشركات

- ٦- تساهم المراجعة في إستبعاد الإستراتيجيات والخطط المقترحة التي تؤدي إلى إحداث خلل ومخاطر بيئية
- ٧- إرتفاع التضخم يؤدي إلى إنخفاض القوى الشرائية للجنبة وإرتفاع مستويات الأسعار مما يؤدي إلى إنخفاض معدلات النمو الإقتصادي.
- ٨- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الإقتصادية.
- ٩- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستخدام مظاهر المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت، وهذه العلاقة سلبية بمعنى أنه إذا شاع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية فإنه يؤثر بالسلب على تقييم الأداء البيئي الحقيقي للمنشآت.
- ١٠- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الإبداعية والتنمية الإقتصادية (علاقة عكسية بحيث كلما زاد إستخدام أساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية أثر ذلك علي التنمية الإقتصادية بصورة سلبية).
- ١١- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستخدام مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الإقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت، وهذه العلاقة سلبية بمعنى أنه إذا شاع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية فإنه يؤثر بالسلب على التنمية الإقتصادية الحقيقية وتقييم الأداء البيئي الحقيقي للمنشآت.

الخلاصة:

في هذا البحث تم مناقشة ماهية المحاسبة الإبداعية واساليبها وممارستها وطرق الحد من أثارها السلبية ومدى تأثير استخدام المحاسبة الإبداعية علي كلا من التنمية الإقتصادية وتقييم الاداء البيئي للمنشآت. حيث تم استعراض مشكلة واهمية الدراسة العلمية والعملية بالتفصيل وتم استعراض عدد من الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة سواء من الناحية الاقتصادية أو البيئية ومنها تم التعرف على الفجوة البحثية والتي تم التعرض لها في هذا البحث. ثم التعرض إلى فروض الدراسة والتي تبين أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على التنمية الاقتصادية وتقييم الأداء البيئي للمنشآت. ومن نتائج الدراسة نلاحظ وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية والتنمية الاقتصادية، وإدراك عينة الدراسة بأن ممارسة اساليب المحاسبة الإبداعية تؤثر علي التنمية الاقتصادية بشكل مباشر مما يؤثر على قياس التنمية الاقتصادية الحقيقية، حيث نجد أن إتجاه عينة الدراسة بالموافقة على العبارة الخاصة بأن ممارسة المحاسبة الإبداعية لها تأثير سلبي على التنمية الاقتصادية، فكلما إرتفع استخدام اساليب المحاسبة الإبداعية كلما انخفضت التنمية الاقتصادية الحقيقية، وكذلك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مظاهر المحاسبة الإبداعية وتقييم الأداء البيئي، وانتهت الدراسة إلي عدد من التوصيات المقترحة لحد من إستخدام المحاسبة الإبداعية وتلافي تأثيرها على التنمية الإقتصادية وتقييم الاداء البيئي للمنشآت.

توصيات البحث

- ١- ضرورة المشاركة المجتمعية لانجاح عملية تقييم الأداء البيئي وذلك من خلال زيادة الوعي البيئي لدي الجمهور وذلك من خلال تكثيف ومراجعة كافة أدوار الجهات ذات العلاقة لا سيما المنظمات غير الحكومية لتفعيل مشاركة الجمهور بعملية تقييم الأداء البيئي مستغلة المساحة الواسعة الموجودة الآن في مصر من تشريعات وقوانين.

- ٢- ضرورة اهتمام إدارة المنشآت بتقارير المراجعة الداخلية لها خاصة في مجال تقييم الأداء البيئي لها وذلك لإجراء التحسينات البيئية المطلوبة.
- ٣- وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يساعد علي تحقيق الأهداف البيئية، ومن ثم التميز الإبداعي وريادة الأعمال.
- ٤- لابد وأن تحرص المنشأة علي الإلتزام بالإجراءات الإحترازية والسياسات المتبعة لحماية البيئة من التلوث وحوادث خلل بيئي مستقبلي.
- ٥- ضرورة الإفصاح عن المعلومات البيئية الهامة والدقيقة في القوائم والتقارير البيئية.
- ٦- تساعد جودة نشاط المراجعة الداخلية علي الاهتمام بقضايا البيئة لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

المراجع

- أبو حسين، مها عباس حمزة. (٢٠٢٠). المحاسبة البيئية وتأثيرها على الاقتصاد: دراسة تطبيقية على المنشآت الصناعية في محافظة جدة في المملكة العربية السعودية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، ٤ (١١)، ص ص ٧٧ - ٩٢.
- الجبلي، وليدسميرعبدالعظيم، (٢٠١٨)، دور المحاسبة للتنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية : دراسة ميدانية، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، المركز الجامعي عبدالحفيظ بوالص وفميلة - معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد الثامن. ص ص ١٢٨ - ١٥٥.
- الجعارات ، خالد جمال ، أبو خليفه ، دينا سليمان ، (٢٠١٥) ، المحاسبة الإبداعية بين الموثوقية والتلاعب - إقتراح نموذج لضوابط ممارسات المحاسبة الإبداعية ، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن . ص ص ١٩ - ٤٢ .
- جبار، ناظم شعلان ، (٢٠١٥) ، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها علي موثوقية البيانات المالية (دراسة ميدانية في عينة من الشركات العامة العراقية)، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية- السنة الحادية عشر - المجلد التاسع - العدد الثاني والثلاثون - كلية الادارة والاقتصاد- جامعة القادسية . ص ص ٢٣٨ - ٢٦٣ .
- جرار، عدي منذر لطفي، (٢٠٠٦) ، تطوير استراتيجيه للحد من الآثار السلبيه لاستخدام المحاسبية الإبداعية (www.sabq8.org).
- حسن، سحر أحمد (٢٠١٥)، عوامل نهوض الاقتصاد المصري (دراسة حالة الجمهورية البرازيلية البرازيلية الفترة من ٢٠٠٣ حتى ٢٠١٤)، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة - جامعة الأزهر، العدد الثالث عشر، ص ص ١٧٤ - ٢١٨.
- رياض، محمد عماد، ٢٠٠٤، إطار مقترح لمعايير المراجعة البيئية لقياس وتقييم الأداء البيئي للوحدات الاقتصادية : دراسة تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، معهد الدراسات والبحوث البيئية في الاقتصاد والقانون والتنمية الإدارية، جامعة عين شمس، القاهرة، جمهورية مصر العربية، ص ص ٢٨-٦٧.

عبد البر، عمرو حسين، (٢٠٠٣)، علاقة مقاييس تقييم الاداء البيئي في المؤشرات المالية: دراسة تحليلية من واقع تجارب الصناعات المؤثرة في البيئة: حالة دراسية، كلية التجارة- جامعة عين شمس. ص ص ١٧١ - ٢٠٠.

محمد ، جمال عبد السميع ، (٢٠١٢)، مبادئ المحاسبه المالية ، دراسة تحليلية لبنود قائمة المركز المالي ، عميد معهد الفراعنة العالي للحاسب الالي ونظم المعلومات والإدارة المحاسبية . ص ص ٧-٨.

محمد، مجدي شكري فوزي، (٢٠١٧)، دور المحاسبة المستدامة في تحسين المحتوي المعلوماتي للتقارير المالية"، الفكر المحاسبي، ٢١ (٣)، ص ص ٦١ - ١٢٤.

Amat, O. and Gowthorpe, C., (2004), Creative Accounting: Nature, Incidence and Ethical Issues (April 2004). UPF Working Paper No. 749, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=563364> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.563364>

Naser, K. and Pendlebury, M. (1992). "A note on the use of creative accounting," The British Accounting Review, Elsevier, vol. 24(2), p.p 111-118.

Rabin, CE, (2004). Determinates of Auditors Attitudes Towards Creative Accounting. University of the Witwaters, online Available: <https://journals.co.za/doi/pdf/10.10520/EJC72501>.

Smith, T. Accounting for growth--stripping the camoufiage from company accounts, Century Business,1996.

Trussel, J. (2003). Assessing Potential Accounting Manipulation: the Financial Characteristics of Charitable Organizations with Higher than Expected Program-Spending Ratios. Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly, 32(4), 616-634. <https://doi.org/10.1177/0899764003257459>

IMPACT OF THE USE OF CREATIVE ACCOUNTING ON ECONOMIC DEVELOPMENT AND ASSESSING THE ENVIRONMENTAL PERFORMANCE OF ESTABLISHMENTS

Aya N. Z. Sayed⁽¹⁾; Tarek A. Hamad⁽²⁾ and Mohamed E. A. Elharony⁽³⁾

1) Post Grad. Student, Faculty of Graduate Environmental Studies and Research, Ain Shams University 2) Faculty of Commerce, Ain Shams University 3) Higher Institute of cooperative studies

ABSTRACT

The main objective of the study is to know what creative accounting is, its methods and practices, and ways to reduce its negative effects, and the extent of the impact of using creative accounting on each of: economic development, and environmental performance assessment in establishments. It was found that there is a statistically significant relationship between the manifestations of creative accounting and economic development. The study's sample realized that the practice of creative accounting methods affect economic development directly, which affects the measurement of real economic development, where the study showed that the arithmetic mean of the statement "the practice of creative accounting methods has a negative impact on economic development" amounted to 3.9407, which means that the respondents' tendency to agree with that statement According to the five-point Likert scale, which indicates the negative impact of the use of creative accounting on economic development. The higher the use of creative accounting methods, the lower the real economic development. There is also a statistically significant relationship between the manifestations of creative accounting and environmental assessment. The study concluded with a number of proposed recommendations to limit the use of creative accounting and avoid its impact on economic development and environmental performance assessment

Keywords: Creative Accounting; Environmental Performance; Economic Development