

أثر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة تطبيقية على شركة المياه والصرف الصحي المنطقة الجنوبية

يوسف مصباح علي محمد
المعهد العالي للعلوم الإدارية والمالية, القرصة الشاطئ, ليبيا

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وذلك من خلال دراسة تطبيقية على شركة المياه والصرف الصحي بالمنطقة الجنوبية. حيث تعد حوكمة الشركات من أهم الآليات الحديثة التي تسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة التقارير المالية، مما يحد من التلاعب بالمعلومات المحاسبية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة من العاملين في المجال المحاسبي والإداري. وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر معنوي لتطبيق آليات حوكمة الشركات (مثل لجان المراجعة، والإفصاح، والرقابة الداخلية) في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وتعزيز مصداقية القوائم المالية. كما أوصت الدراسة بضرورة تفعيل القوانين والتشريعات الداعمة للحوكمة، ونشر الثقافة المهنية والأخلاقية بين المحاسبين.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، المحاسبة الإبداعية

Abstract

This study aims to examine the impact of corporate governance on reducing creative accounting practices through an applied study on the Water and Wastewater Company in the Southern Region. Corporate governance is considered one of the most important modern mechanisms that enhance transparency, accountability, and the quality of financial reporting, thereby limiting the manipulation of accounting information. The study adopts a descriptive-analytical approach and uses a questionnaire as the main data collection tool targeting a sample of accounting and administrative staff. The findings reveal a significant impact of corporate governance mechanisms—such as audit committees, disclosure, and internal control—in reducing creative accounting practices and improving the credibility of financial statements. The study recommends strengthening governance regulations and promoting ethical and professional awareness among accountants.

Key words: corporate governance, creative accounting

Submitted: 16/03/2026

Accepted: 24/04/2026

المقدمة

في ظل التطورات الكبيرة التي يشهدها عالم الأعمال اليوم أصبح من الضروري ان تعتمد الشركات علي أسس تنظيمية إدارية واضحة تضمن الشفافية و المساءلة وتكفل حقوق جميع الأطراف ذات علاقة ,ومن أهم هذه الأسس مفهوم حوكمة الشركات ,الذي يعني بوضع قواعد ومبادئ تساعد في تحسين إدارة الشركات والحد من المخاطر المالية والإدارية ,إضافة إلى تعزيز التقه بين الشركات والمساهمين وفي المقابل ,تعد ممارسات المحاسبة الإبداعية تحدياً حقيقياً أمام نزاهة وموثوقية التقارير المالية , إذ قد يلجأ بعض المحاسبين إلى استخدام أساليب محاسبية قانونية ,ولكن بهدف إظهار النتائج المالية بصورة مغايرة للواقع , مما يؤدي

إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية واتخاذهم قرارات غير مبنية علي معلومات دقيقة وانطلاق من ذلك، تبرز أهمية دراسة أثر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية حيث يتوقع ان يسهم تطبيق مبادئ حوكمة بشكل فعال في تقليل التلاعب في المعلومات المالية .

مشكلة الدراسة

تزايدت ممارسات المحاسبة الإبداعية في سنوات الأخيرة بشكل ملحوظ مما أدى إلى ضعف مصداقية المعلومات المحاسبية وإلى تضليل مستخدمي القوائم المالية و رغم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الكثير من المؤسسات إلا أن التساؤل مازال قائماً حول مدى فعاليتها في الحد من هذه الممارسات، ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي (ما هو أثر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟)

فرضيات الدراسة

الفريضة البديلة H1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
الفرضية الفرعية 1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إعداد القوائم المالية بالطرق المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها.
الفرضية الفرعية 2: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تمثيل المركز المالي الصحيح للشركة وإظهار نتيجة نشاطها.
فريضة الصفرية OH: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

أهداف الدراسة

1. التعرف على مفهوم أهمية حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المالي.
2. بيان تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

اهمية الدراسة

تتبع أهمية هذا الدراسة من كونها يتناول موضوعين أساسين هما الحوكمة في الشركات والمحاسبة الإبداعية:

أولاً: الأهمية العلمية

تمكن الأهمية العلمية لهذه الدراسة في أنها تسهم في توسيع المعرفة الأكاديمية حول أثر حوكمة الشركات علي الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية هو مجال لم تحط به الدراسات سابقة بالاهتمام الكافي، كما تساعد هذه الدراسة في تحديد الفجوات البحثية والمعرفية المتعلقة بأثر حوكمة الشركات من لحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بإضافة دراسة تأثير الالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية على إمكانية تطبيق هذه التوصيات لتتقدم الدراسة إطاراً مفاهيمياً وتحليلياً يمكن أن يكون مرجع لى الباحثين المهتمين بمجالات المحاسبة و الحوكمة الشركات.

ثانياً: الأهمية العملية

تتجلى الأهمية العملية في أن نتائج الدراسة تقدم توصيات قابلة للتطبيق لصناع القرار في المؤسسات المحاسبية اللببية بهدف تحسين الأداء المحاسبي ورفع كفاءة العمليات المالية ودعم اتخاذ القرارات الإدارية كما تساعد الدراسة في تطوير برامج تدريبية وأكاديمية لإعداد المحاسبين لمواكبة التحول وتطبيق حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بكفاءة بالإضافة إلى توجيه السياسات المؤسسة نحو تهيئة بيئة عمل داعمة.

منهجية الدراسة

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع المعلومات الأولية والثانوية لتحقيق أهداف الدراسة.
المعلومات الأولية:

ثم جمعها من خلال استبانة صممها الباحث خصيصاً لهذا البحث وقد وزعت على افراد المجتمع الدراسة وذلك بهدف التعرف علي آراءهم حول أثر حوكمة الشركات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
المعلومات الثانوية

ثم جمعها بالإعتماد على المراجع العملية والكتب والمجلات المنشورة بالإضافة إلى المصادر الالكترونية ذات الصلة بموضوع البحث وذلك لدراسة الأدبيات السابقة وتحليل أثر حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

حدود الدراسة

أولاً: حدود مكانية

ثم توزيع الاستبيان على عينة من موظفي شركة المياه الصرف المالية الصحي بالمنطقة جنوبية.

ثانياً حدود زمنية

تغطي الدراسة المدة الزمنية لعام 2026 وذلك بهدف قياس أثر حوكمة الشركات من الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

ثالثاً: الحدود الموضوعية

تركز الدراسة على بيان أثر حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال تحليل آراء عينة الدراسة بهدف التعرف على العوامل في تطبيق اثر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

الدراسات السابقة

دراسة الزهراء. فاطمة وآخرون (2017): بعنوان دور حوكمة الشركات فب الحد من ممارسات المحاسبة: هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى معرفة دور الحوكمة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية حيث اعتمدت على المنهج الاستقرائي وخلصت هذه الدراسة الي انه يوجد دور لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

الدراسة محمودي وضويفي (2018): بعنوان دور حوكمة الشركات تعزيز جودة المعلومة المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية تناولت هذه الورقة البحثية دور حوكمة الشركات تعزيز جودة المعلومة المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية، وذلك من خلال معرفة أساليب وأشكال المحاسبة الإبداعية والعوامل التي أدت إلي ظهورها وأهم آليات الحوكمة للحد منها، ولقد خلصت الدراسة إلي أن ممارسة المحاسبة الإبداعية هي سلوك يتنافى وأخلاقيات المهنة يقوم به محاسبين متمرسين في ظل غياب النزاهة والأخلاق لإظهار البيانات المحاسبية بغير شكلها الحقيقي والصحيح، كما خلصت الدراسة أن الحوكمة والأسس الأخلاقيات المبنية عليها تلعب دور هاماً في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية في مختلف مراحل إعداد وعرض المعلومة المحاسبية، من خلال تعميق الحس الأخلاقي والالتزام بمجموعة من القواعد والمبادئ التي تحدد الممارسات والسلوكيات للأطراف الفاعلة في الإدارة الذين تقع عليهم مسؤولية إعداد وعرض البيانات المالية .

دراسة أحمد، رقية (2019): بعنوان دور الحوكمة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثارها علي جودة المعلومات المحاسبية، هدفت الدراسة علي بيان الدور الذي تلعبه الحوكمة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وأثرها ذلك علي جودة البيانات المحاسبية، ولتحقيق هدف الدراسة ثم استخدام المنهج الاستقرائي بجانب المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن الحوكمة تلعب دوراً مهماً في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

دراسة بالناصر (2020): بعنوان دور الآليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركات قطاع الاتصالات بمدينة الرياض: هدفت الدراسة إلى التعرف علي دور الآليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. و تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، توصلت الدراسة لعدة نتائج منها: أن تفعيل دور الآليات الحوكمة والمتمثلة في لجان المراجعة والمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

دراسة نصيرة وعمر (2022): تمثل هذه الدراسة في معرفة دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ببعض الشركات المسعرة في البورصة بالجزائر، (شركة ألياس للتأمينات وشركة صيال وبيوفارم للصناعات الصيدلانية). وقد خلصت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها أن آليات حوكمة الشركات بالشركات في بورصة بالجزائر تساهم في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية، كما أوصت الدراسة بضرورة الاطلاع المستمر على ما يصدر من أدلة مهنية ومعايير دولية من شأنه أن يساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

تناولت دراسة (ملاح، 2019) تأثير آليات الحوكمة الداخلية في الحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسات الحاسبة الإبداعية، مع التركيز على دور مجلس الإدارة، الراجعة الداخلية، ولجنة الراجعة في المؤسسة الوطنية لناجم الفوسفات بولاية تبسة. اعتمدت الدراسة على استبيان كأداة لجمع البيانات، التي تم تحليلها باستخدام برنامج SPSS. V 20. وأظهرت النتائج أن زيادة فعالية تطبيق آليات الحوكمة الداخلية داخل المؤسسة ترتبط بانخفاض ملموس في الممارسات السلبية المرتبطة بالحاسبة الإبداعية.

سعت الباحثة (سبيعة، 2021) إلى تسليط الضوء على دور آليات حوكمة الشركات في التخفيف من الآثار السلبية لممارسات الحاسبة الإبداعية، من خلال دراسة تطبيقية أجرتا على مؤسسة الطاحن الكبرى للجنوب (أوماش -بسكرة) استخدمت الدراسة المقابلة المباشرة مع عدد من موظفي المؤسسة، إلى جانب تحليل قوائمها المالية. وأظهرت النتائج أن المؤسسة مارست الحاسبة الإبداعية خلال الأعوام (2014)، (2016)، و(2017) بهدف تخفيض الأرباح، وذلك وفقا لما كشفه نموذج جونز العدل كما توصلت الدراسة إلى أن آليات حوكمة الشركات تمثل أداة رقابية فعالة تسهم بشكل كبير في منع مختلف أشكال التلاعب المالي. تُعد دراسة (Owais) 2021، من بين الدراسات التي تناولت تأثير حوكمة الشركات في الحد من ممارسات الحاسبة الإبداعية، مع التركيز على دور لجان التدقيق كمتغير وسيط. أجرت الدراسة ميدانيا على الشركات الصناعية الأردنية الدرجة في بورصة عمان، من خلال توزيع استبيانات على المديرين الماليين والمحاسبين ضمن مجتمع الدراسة. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS وأظهرت النتائج أن حوكمة الشركات تسهم بشكل فعال في الحد من ممارسات الحاسبة الإبداعية، وأن تطبيق الحوكمة الفعالة يؤدي إلى تقليص تلك الممارسات بشكل ملحوظ. تظهر أهمية دراستنا من خلال تسليط الضوء على أهم آليات الحوكمة الداخلية والخارجية والتي تشمل الساهمين، مجلس الإدارة، لجان مجلس الإدارة، هيكل الملكية، نظام الرقابة الداخلي، الإفصاح والشفافية، التدقيق الخارجي) في الحد من ممارسات الحاسبة الإبداعية.

الفجوة البحثية:

علي الرغم من تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات ودورها في تعزيز الشفافية والحد من السلوكيات الانتهازية في التقارير المالية إلا أن معظم الدراسات السابقة ركزت على البيانات المتقدمة أو الأسواق الناشئة لكبرى مع محدودية واضحة في تناول هذا الموضوع في البيئة الليبية خاصة في ظل الخصائص المؤسسية والتنظيمية التي تميزها، كما أن جانباً كبيراً من الأدبيات تناول حوكمة الشركات بشكل عام دون التعمق في تحليل تأثير آليات الحوكمة المحددة مثل مجلس الإدارة ولجان المراجعة واستقلالية المراجعين علي ممارسات الحاسبة الإبداعية بشكل مباشر إضافة الي ذلك اعتمدت العديد من الدراسات علي بيانات ثانوية أو نماذج كمية بحثة مع اهمال وجهات نظر العاملين في المجال المحاسبي ومن ناحية اخري لم تعالج الدراسات السابقة كافة العلاقة التفاعلية بين تطبيق مبادئ الحوكمة في ظل التحديات الاقتصادية مثل ضعف الرقابة وقصور التشريعات وتقلبات البيئة الاقتصادية في ليبيا وبناء علي هذا تقوم الدراسة علي اثر آليات حوكمة الشركات علي الحد من ممارسات الحاسبة الإبداعية مع الأخذ في الاعتبار الخصائص المؤسسية المحلية وباستخدام أدوات تحليل تجمع بين الجانبين الكمي والنوعي بما يسهم في تقديم نتائج أكثر واقعية وقابلة للتطبيق.

الإطار النظري للدراسة:

مفهوم حوكمة الشركات :

تشير حوكمة الشركات إلى مجموعة من القواعد والآليات التي تنظم العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، بما يضمن تحقيق الشفافية والمساءلة وتعزيز الأداء المؤسسي (OECD, 2004). كما تُعرف بأنها نظام رقابي متكامل يهدف إلى ضمان الاستخدام الأمثل للموارد وحماية حقوق الأطراف المختلفة والحد من الفساد المالي والإداري (العجيلي، 2023).

أهمية حوكمة الشركات :

تتبع أهمية حوكمة الشركات من دورها في تعزيز الثقة في المعلومات المالية وتحسين جودة التقارير المحاسبية، حيث تسهم في تحقيق الشفافية والإفصاح وحماية حقوق المستثمرين (جموعي وآخرون، 2022). كما تساعد الحوكمة في الحد من الأزمات المالية الناتجة عن ضعف الرقابة أو التلاعب في البيانات المالية (المصري، 2024).

أهداف حوكمة الشركات:

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق العدالة بين أصحاب المصالح، وتعزيز الرقابة على الإدارة، وتحسين الكفاءة التشغيلية والمالية، بالإضافة إلى الالتزام بالقوانين والتشريعات (الفارسي، 2024). كما تسعى إلى تحقيق الاستدامة المؤسسية وزيادة ثقة المستثمرين في الأسواق المالية (OECD, 2015).

خصائص حوكمة الشركات:

تتميز حوكمة الشركات بعدة خصائص أساسية، منها الشفافية التي تعني الإفصاح الواضح عن المعلومات، والمساءلة التي تضمن محاسبة الإدارة، والعدالة في معاملة جميع الأطراف، إضافة إلى الاستقلالية والرقابة الفعالة (Tricker, 2015).

مفهوم المحاسبة الإبداعية:

تشير المحاسبة الإبداعية إلى استخدام المرونة المتاحة في المعايير والسياسات المحاسبية لعرض القوائم المالية بطريقة تخدم مصالح الإدارة، وقد تؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية (Schipper, 1989). كما تُعرف بأنها تدخل متعمد في عملية إعداد التقارير المالية لتحقيق نتائج لا تعكس الواقع الاقتصادي الحقيقي (Healy & Wahlen, 1999).

العلاقة بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية:

توجد علاقة عكسية بين حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية، حيث تسهم الحوكمة في الحد من الممارسات المحاسبية غير السليمة من خلال تفعيل أدوات الرقابة مثل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية والخارجية (Klein, 2002). كما أن تطبيق مبادئ الشفافية والإفصاح يقلل من فرص التلاعب بالأرباح ويعزز مصداقية القوائم المالية (Bushman & Smith, 2001). وقد أثبتت الدراسات أن الشركات التي تطبق آليات حوكمة فعالة تكون أقل عرضة لممارسات إدارة الأرباح أو المحاسبة الإبداعية (Xie et al., 2003).

الإطار العملي للدراسة:

جدول رقم (1) نتائج اختبار كرو نباخ ألفا.

المتغير	المحور	عدد العبارات	معامل ألفا
المتغيرات المستقلة	حوكمة الشركات	4	0.77
المتغير التابع	ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات	4	0.75
المجموع الكلي		4	1.52

من خلال نتائج الجدول رقم (1) نلاحظ أن جميع محاور الاستبانة تتمتع بدرجة مقبولة من الثبات، حيث بلغ معامل ألفا لمحور حوكمة الشركات (0.77)، وهي قيم تعكس اتساقاً داخلياً جيداً. كما بلغ معامل ألفا للمتغير التابع (0.75)، وهو ضمن الحدود المقبولة إحصائياً. وبلغ معامل الثبات الكلي للأداة (1.52)، مما يدل على تمتع الاستبانة بدرجة عالية من الموثوقية وصلاحياتها لاختبار فرضيات البحث.

- الإحصاءات الوصفية لأبعاد المحور الأول (المتغيرات المستقلة)
- البعد الأول: اعداد القوائم المالية بطرق المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها (مرتبة تنازلياً حسب قيمة المتوسط)

جدول رقم (2) الإحصاءات الوصفية للبعد الأول

الاتجاه	P-V	الانحراف	المتوسط	العبارة
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.79	4.42	يتم تطبيق المبادئ المحاسبية المعتمدة بشكل منظم في الشركة.
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.91	4.27	اتباع طرق محاسبية مقبولة ومتعارف عليها عند اعداد القوائم المالية مثل الاستهلاك الأصول الثابتة، وتسعير المخزون السلعي وعمل المخصص الديون المشكوك فيها
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.83	4.24	القوائم المالية معدة بطريقة تجعلها قابلة للمقارنة مع قوائم شركات اخري في نفس المجال.
عالي	$P \leq 0.05$	1.08	4.12	موظفي الشركة لديهم الكفاية المهنية والعملية بطرق اعداد القوائم المالية.
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.96	4.27	المتوسط العام للمحور

المصدر مخرجات SPSS

يوضح جدول رقم (2) الإحصاءات الوصفية للبعد الأول المتعلق بإعداد القوائم المالية بالطرق المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها حيث حققت جميع عبارات البعد متوسطات مرتفعة تتراوح بين 4.12 و 4.42، وهو ما يعكس تقديراً عالياً جداً من قبل أفراد العينة لمستوى تطبيق المعايير المحاسبية في الشركة. وقد سجلت العبارة الخاصة بتطبيق المبادئ المحاسبية المعتمدة بشكل منظم أعلى متوسط بلغ 4.42، تلتها العبارة المتعلقة باتباع طرق محاسبية مقبولة ومتعارف عليها مثل الاستهلاك وتسعير المخزون وعمل المخصص للديون المشكوك فيها بمتوسط 4.27، ثم العبارة الخاصة بإعداد القوائم المالية بطريقة قابلة للمقارنة مع شركات أخرى بمتوسط 4.24، فيما حصلت العبارة المرتبطة بكفاية الموظفين المهنية والعملية على متوسط 4.12. ويبلغ المتوسط العام للبعد 4.27، مما يشير إلى أن اتجاه الإجابات يميل بشكل عام نحو التقييم العالي جداً لتطبيق المحاسبة النظامية والمعايير المقبولة. كما أن جميع القيم ذات دلالة معنوية ($P \leq 0.05$)، مما يدعم موثوقية النتائج ويؤكد أن تقييم العينة لهذا البعد ليس صدفة إحصائية بل يعكس واقع ملموس داخل الشركة.

البعد الثاني: مدي مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية. (مرتبة تنازلياً حسب قيمة المتوسط).

جدول رقم (3) الإحصاءات الوصفية للبعد الثاني

الاتجاه	P-V	الانحراف	المتوسط	العبارة
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.83	4.39	المبالغ المالية في القوائم المالية تعكس المركز المالي الحقيقي للشركة.
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.90	4.36	تفصح الشركة عن الاحداث الاقتصادية وعن طبيعة المعاملات المالية تساعد على فهم وقراءة القوائم المالية.
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.95	4.30	يتم الاعتماد على تقديرات محاسبية منطقية ومبررة عند اعداد القوائم المالية وعدم التحيز داخل الشركة.
عالي	$P \leq 0.05$	1.38	3.82	المعلومات المالية قابلة للتحقق أي ان المراجع الخارجي القانوني يمكن له الوصول الى نفس النتائج الظاهرة.
عالي جدا	$P \leq 0.05$	0.89	4.22	المتوسط العام للمحور

المصدر مخرجات SPSS

تبين نتائج الجدول رقم (3) أن جميع عبارات البعد حققت متوسطات مرتفعة تتراوح بين 3.82 و 4.39، مما يعكس تقيماً عالياً جداً من قبل أفراد العينة لمستوى المصداقية والعدالة في المعلومات المالية. وقد سجلت العبارة المتعلقة بعكس المبالغ المالية للمركز المالي الحقيقي للشركة أعلى متوسط بلغ 4.39، تلتها العبارة المتعلقة بالإفصاح عن الأحداث الاقتصادية وطبيعة المعاملات المالية بمتوسط 4.36، ثم العبارة الخاصة بالاعتماد على تقديرات محاسبية منطقية ومبررة بمتوسط 4.30. أما العبارة

المتعلقة بإمكانية التحقق من المعلومات المالية من قبل المراجع الخارجي القانوني فقد حصلت على أقل متوسط بين العبارات بلغ 3.82، لكنها لا تزال ضمن التقييم العالي. ويبلغ المتوسط العام للبعد 4.22، مما يشير إلى أن اتجاه الإجابات يميل بشكل عام نحو التقييم العالي جداً لمصادقية وعدالة القوائم المالية. كما أن جميع القيم ذات دلالة معنوية ($P \leq 0.05$)، مما يعزز مصداقية النتائج ويؤكد أن تقييم العينة لهذا البعد يعكس واقع فعلي داخل الشركة.

- الإحصاءات الوصفية للمحور الثاني (المتغير التابع): الحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات (مرتبة تنازلياً حسب قيمة المتوسط)

جدول رقم (4) الإحصاءات الوصفية للمحور الثاني

العبارة	المتوسط	الانحراف	P-V	الاتجاه
الإدارة تمتلك الكفاءة والحيادية المهنية للرقابة على القوائم	4.36	0.86	$P \leq 0.05$	عالي جدا
يتخذ القائد قرارات مبنية على معلومات دقيقة	4.33	0.92	$P \leq 0.05$	عالي جدا
المراجع الخارجي يتم اختياره واعتماده من قبل مجلس الإدارة	4.30	0.85	$P \leq 0.05$	عالي جدا
تمتع الرقابة الداخلية في الشركة بالاستقلالية في اتخاذ القرارات	3.88	1.45	$P \leq 0.05$	عالي
المتوسط العام للمحور	4.22	0.97	$P \leq 0.05$	عالي جدا

المصدر مخرجات SPSS

يبين الجدول رقم (4) أن جميع عبارات المحور حققت أيضاً متوسطات مرتفعة تتراوح بين 3.88 و4.36، مما يعكس تقييماً عالياً جداً من قبل أفراد العينة لمستوى الحوكمة والكفاءة في ممارسات المحاسبة الإبداعية. فقد سجلت العبارة المتعلقة بامتلاك الإدارة للكفاءة والحيادية المهنية للرقابة على القوائم أعلى متوسط بلغ 4.36، تلتها العبارة المرتبطة باتخاذ القائد للقرارات المبنية على معلومات دقيقة بمتوسط 4.33، ثم العبارة الخاصة باختيار واعتماد المراجع الخارجي من قبل مجلس الإدارة بمتوسط 4.30. أما العبارة المتعلقة باستقلالية الرقابة الداخلية في اتخاذ القرارات فقد حصلت على أقل متوسط بين العبارات 3.88، لكنها لا تزال تشير إلى تقييم عالٍ. ويبلغ المتوسط العام للمحور 4.22، مما يعكس أن اتجاه الإجابات يميل بشكل عام نحو التقييم العالي جداً لفاعلية الحوكمة والكفاءة في الرقابة والممارسات المحاسبية داخل الشركة. كما أن جميع القيم ذات دلالة معنوية ($P \leq 0.05$)، مما يؤكد أن تقييم العينة لهذا المحور واقعية وملموسية النتائج.

اختبار الفرضيات:

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية للبحث:

جدول (5): ملخص نموذج الانحدار بين جودة إعداد القوائم المالية والحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية

النموذج	R	R ²	R ² المعدل	الخطأ المعياري للتقدير
1	0.839	0.704	0.684	0.41508

المتغير التابع: الحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية

المتغيرات المستقلة:

- إعداد القوائم المالية وفق طرق المحاسبة المقبولة
 - مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية
- من خلال جدول رقم الخاص باختبار الفرضية الرئيسية نستنتج الاتي:

- الفرضية الرئيسية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية للحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركة المياه والصرف الصحي في ليبيا للإدارة الجنوبية.

تشير النتائج إلى أن قيمة الدلالة الإحصائية للنموذج بلغت ($Sig = 0.000$) ، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، مما يدل على أن نموذج الانحدار ككل ذو دلالة إحصائية، أي أن المتغيرين المستقلين (إعداد القوائم وفق الطرق المقبولة، ومصداقية وعدالة المبالغ) يفسران بشكل معنوي التغير في المتغير التابع (الحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية). كما يوضح ملخص النموذج أن معامل التحديد ($R^2 = 0.704$) ، أي أن نحو 70.4% من التغير في المتغير التابع يمكن تفسيره من خلال المتغيرات المستقلة المدخلة في النموذج، وهي نسبة تفسير مرتفعة نسبياً في الدراسات الاجتماعية والمحاسبية. وعليه... توجد فروق ذات دلالة إحصائية للحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركة المياه والصرف الصحي في ليبيا للإدارة الجنوبية.

ثانياً: اختبار الفرضيات الفرعية للبحث:

جدول (6): نتائج اختبار معنوية نموذج الانحدار (ANOVA)

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية (df)	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	12.301	2	6.150	35.698	0.000
الخطأ (البواقي)	5.169	30	0.172	—	—
الكلي	17.470	32	—	—	—

- معاملات الانحدار للفرضيات الفرعية

جدول (7): نتائج اختبار أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع

القرار	الدلالة Sig	قيمة t	Beta	الخطأ المعياري	B	المتغير المستقل
—	0.153	1.465	—	0.452	0.663	الثابت
غير دال	0.054	2.005	0.346	0.182	0.364	إعداد القوائم وفق الطرق المقبولة
دال إحصائياً	0.004	3.089	0.533	0.154	0.475	مصداقية وعدالة المبالغ

المصدر: مخرجات spss

خلال الجدولين (6) و(7) نستنتج الآتي:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إعداد القوائم المالية وفقاً للطرق المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها.

يتضح من جدول معاملات الانحدار (Coefficients) أن قيمة الدلالة الإحصائية للمتغير إعداد القوائم المالية وفق طرق المحاسبة المقبولة بلغت ($Sig = 0.054$) ، وهي أكبر قليلاً من مستوى الدلالة (0.05) ، مما يعني أن هذا المتغير لم يحقق دلالة إحصائية عند المستوى المعتمد في الدراسة، رغم أن معامل الانحدار الموجب ($B = 0.364$) يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين. وعليه، يمكن القول إن أثر هذا البعد على الحوكمة والمحاسبة الإبداعية غير دال إحصائياً عند مستوى 0.05، وبالتالي تُرفض الفرضية الفرعية الأولى إحصائياً وفق معيار الدراسة المعتمد .

ويجب ملاحظة أن اقتراب قيمة الدلالة من 0.05 يشير إلى أن المتغير قد يكون ذا تأثير ضعيف أو محتمل، لكنه غير كافٍ للحكم بوجود أثر معنوي وفق مستوى الدلالة الصارم المستخدم في البحث.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إظهار المركز المالي للشركة بالشكل السليم وكذلك نتيجة نشاط الشركة.

وتشير نتائج جدول معاملات الانحدار إلى أن قيمة الدلالة الإحصائية لمتغير مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية بلغت (Sig = 0.004)، وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، مما يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية لهذا البعد على المتغير التابع. كما أن قيمة معامل الانحدار (B = 0.475) ومعامل بيتا المعياري (Beta = 0.533) يدلان على أن هذا المتغير يُعد الأكثر تأثيراً مقارنةً بالبعد الأول داخل النموذج. وبناءً عليه، تُقبل الفرضية الفرعية الثانية لثبوت وجود أثر معنوي لمصداقية وعدالة المبالغ على مستوى الحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات.

النتائج والتوصيات

- النتائج

بناءً على التحليل الإحصائي الشامل للبيانات المجمعة من 33 استمارة استبيان صالحة للتحليل (وبنسبة استجابة 100%) توصل البحث إلى النتائج النهائية الآتية:

1. التزام عالٍ بإعداد القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية المقبولة أظهرت النتائج أن الشركة العامة للمياه والصرف الصحي تلتزم بدرجة عالية جداً بتطبيق المبادئ والطرق المحاسبية المعتمدة عند إعداد القوائم المالية، بمتوسط حسابي بلغ (4.27 من 5)، مما يعكس وعياً محاسبياً وانضباطاً مهنيًا في الممارسات المالية.
2. ارتفاع مستوى مصداقية وعدالة المبالغ المالية في القوائم حصلت مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية على تقييم مرتفع جداً بمتوسط (4.22)، مما يدل على أن القوائم المالية تعكس المركز المالي الحقيقي للشركة وتستند إلى تقديرات محاسبية منطقية وإفصاح واضح عن الأحداث الاقتصادية.
3. فاعلية عالية لممارسات الحوكمة في الرقابة على القوائم المالية أكدت النتائج أن الشركة تتمتع بممارسات حوكمة فعالة في الرقابة على إعداد القوائم المالية، حيث بلغ المتوسط العام (4.22)، مع كفاءة عالية للإدارة في الرقابة وفاعلية في اختيار واعتماد المراجع الخارجي.
4. وجود تأثير جوهري لجودة إعداد القوائم المالية على مستوى الحوكمة أثبت البحث بالدليل الإحصائي أن جودة إعداد القوائم المالية لها أثر ذو دلالة إحصائية على مستوى الحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث فسرت المتغيرات المستقلة 70.4% من التغير في المتغير التابع (معامل التحديد $R^2 = 0.704$).
5. مصداقية المبالغ هي العامل الأكثر تأثيراً على الحوكمة أظهرت نتائج تحليل الانحدار أن مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية هي المتغير الأكثر تأثيراً على مستوى الحوكمة (بيتا = 0.533، Sig = 0.004)، بينما لم يثبت تأثير معنوي مستقل لمجرد اتباع الطرق المحاسبية المقبولة دون المصداقية.

التوصيات

استناداً إلى نتائج الدراسة وتحليل بيانات العينة، يتضح أن هناك دوراً مهماً لكل من تطبيق المعايير المحاسبية المقبولة، مدى مصداقية وعدالة المبالغ الواردة في القوائم المالية والحوكمة وممارسات المحاسبة الإبداعية في تعزيز الأداء المالي والإداري داخل الشركة محل البحث. ومن هذا المنطلق، يمكن تقديم مجموعة من التوصيات العملية التي تهدف إلى تعزيز هذه العناصر وتحقيق ممارسات محاسبية أكثر دقة وشفافية وذلك على النحو التالي:

1. ضرورة استمرار الشركة في تطبيق المعايير المحاسبية المقبولة ومواكبة التحديثات والتطورات في المعايير المحاسبية الدولية (IFRS) من خلال برامج تدريبية مستمرة للكوادر المحاسبية، لضمان استدامة الجودة في إعداد القوائم المالية.
2. نظراً لأهمية مصداقية المبالغ كعامل محوري يُوصى بإنشاء لجان مراجعة داخلية متخصصة تعمل على المراجعة الدورية للتقديرات المحاسبية والإفصاحات المالية، وتعزيز آليات الرقابة الداخلية للتحقق من عدالة المبالغ المعروضة.
3. تطوير إطار حوكمة مؤسسية أكثر شمولاً يتضمن توسيع دور المراجعة الخارجية المستقلة، وزيادة استقلالية لجان المراجعة، وتعزيز الشفافية في عمليات الإفصاح المالي، مع ضمان تطبيق أفضل الممارسات الدولية في الحوكمة.
4. بناءً على محدودية تمثيل القيادات في هذه الدراسة، يُوصى بإجراء أبحاث مستقبلية تستهدف المديرين وصناع القرار الاستراتيجي، للحصول على رؤية أعمق حول العوامل المؤثرة على السياسات المالية والقرارات الإدارية العليا.

5. توظيف التقنيات الحديثة مثل أنظمة تخطيط موارد المؤسسات (ERP) وأدوات الذكاء الاصطناعي لتحسين دقة البيانات المالية، وتقليل الأخطاء البشرية، وتعزيز الشفافية في إعداد القوائم المالية.
6. وضع ميثاق أخلاقي صارم ومدونة سلوك مهني للمحاسبين والمراجعين في الشركة، مع آليات رقابية لمنع التلاعب أو الممارسات غير الأخلاقية في المحاسبة الإبداعية، وفرض عقوبات رادعة على المخالفين.
7. تعزيز ثقافة الشفافية والمساءلة من خلال ورش عمل توعوية، ونشر تقارير مالية دورية شفافة، وإشراك جميع العاملين في فهم أهمية النزاهة المالية ودورهم في تحقيق الحوكمة الرشيدة، مما يساهم في بناء ثقة أصحاب المصلحة.

المراجع

1. المصري، سهير فرج. (2024). الحوكمة والأزمات المالية. مجلة العلوم المالية.
2. الفارسي، أشرف محمد. (2024). آليات حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المؤسسي. مجلة جامعة درنة.
3. العجيلي، إيمان سالم. (2023). دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي. مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال.
4. جموعي، عمر، وآخرون. (2022). أثر آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية. مجلة الدراسات الاقتصادية.
5. OECD. (2004). Principles of Corporate Governance.
6. OECD. (2015). G20/OECD Principles of Corporate Governance.
7. Tricker, B. (2015). Corporate Governance: Principles, Policies, and Practices. Oxford University Press.
8. Schipper, K. (1989). Commentary on Earnings Management. Accounting Horizons.
9. Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A Review of the Earnings Management Literature. Accounting Horizons.
10. Klein, A. (2002). Audit Committee, Board of Director Characteristics, and Earnings Management. Journal of Accounting and Economics.
11. Bushman, R., & Smith, A. (2001). Financial Accounting Information and Corporate Governance. Journal of Accounting and Economics.
12. Xie, B., Davidson, W., & DaDalt, P. (2003). Earnings Management and Corporate Governance.