

## 1- تمهيد:

أدى ازدهار التجارة في القرون الوسطى إلى ظهور شظايا المحاسبة على يد لوكا باشيولي، وتمثلت في دفاتر التجارين فكانت تعكس الصورة الحقيقية لتبادلاتهم التجارية، تطورت هذه التقنيات العرفية مع مرور الزمن إلى غاية صدور أول مرسوم كلومبي عام 1673 الذي قام بتقنينها ووضع مجموعة من المبادئ والقواعد، وبعد الثورة الصناعية والانفتاح على السوق العالمية أوجب الإتفاق على مجموعة من المبادئ والقواعد تحمي حقوق أصحاب رأس المال من جهة، ونقل الصورة الحقيقية لمركزهم المالي من جهة أخرى، لكن هذا لم يمنع من تعدد البدائل المحاسبية، وبمحاولة تعايش المؤسسة داخل المنظومة التنافسية لسوق الحر أدى بها لسعي وراء التميز وتعزيز قدراتها التنافسية، مما جعلها تتجه في بعض الأحيان لتبني مجموعة من القواعد غير الأخلاقية قصد تحميل صورتها المالية بما يتماشى وأهدافها، فبعدما كانت المحاسبة أداة لعرض صورتها الحقيقية أصبحت وسيلة في يد المحاسب يكيفها بما يتلاءم مع متطلبات المؤسسة، مستغلا بذلك الثغرات القانونية الموجودة بالنظام المحاسبي المعتمد وخبرته المحاسبية، وهذا ما يعرف بالمحاسبة الإبداعية CREATIV ACCOUNTING.

إن ممارسات المحاسبة الإبداعية من شأنها تظليل مستعملي القوائم المالية مما يؤدي بالمساس بمركزهم المالي، مخلفة وراءها مشاكل اقتصادية يمكنها أن تطيح بالاقتصاد الكلي، وقد تمتد أبعادها لتصبح أزمة عالمية إن لم يتم اكتشاف هذه التلاعبات أو التواطؤ في تغطية هذه الممارسات، كالتى هزت أمريكا بعد فضيحة Arthur Andersen مع شركة إنرون Enron، ولما كانت هذه الممارسات بهذه الخطورة أوجبت الأنظمة حول العالم ضرورة وجود شخص يكلف بكشف مكان من هذه الممارسات وهو المدقق الخارجي، لكونه شخص محايد عن المؤسسة ومهمته تبدأ عند انتهاء عمل المحاسب، فيحكم على مدى صحة وموثوقية مخرجات النظام المحاسبي، وبيدي رأيه حول مدى التزام المحاسب بالمبادئ المحاسبية عند إعداد القوائم المالية.

## 2- إشكالية الدراسة:

يسهر المدقق الخارجي على كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية من خلال مجموعة من الإجراءات المحددة والممزوجة بالفطنة والخبرة المهنية، والإشكال الذي تطرحه هذه الدراسة هو:

**ما مدى مساهمة المدقق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟**

- من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة يتم طرح الأسئلة الفرعية التالية :
- كيف يقدر المدقق الخارجي الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- كيف يكتشف المدقق الخارجي ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
- كيف يحد المدقق الخارجي من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

## 3- فروض الدراسة:

كإجابة مبدئية للأسئلة الفرعية تنطلق الدراسة من الفروض التالية :

- يساهم توفر الشروط الشخصية لمزاولة المهنة لدى المدقق الخارجي في قدرته على الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية؛

- يقوم المدقق الخارجي بإتباع اجراءات تسمح له بالكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية؛

- يساهم تقرير المدقق الخارجي في الحد من ممارسات محاسبة الإبداعية.

#### 4- أهداف الدراسة:

يتجلى الهدف الرئيسي للدراسة في تحديد مدى مساهمة المدقق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، كما تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- الوقوف على مفاهيم الاساسية للمدقق الخارجي؛

- التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية؛

- تحديد الدور الجوهري للمدقق الخارجي في كشف الممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### 5- أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال أهمية التي تكتسبها مهنة التدقيق الخارجي، كونها الأداة القانونية التي تؤثر على مصداقية القوائم المحاسبية، كما تكمن أهمية الدراسة في اهتمامها بأساليب وإجراءات ممارسات المحاسبة الإبداعية، والتي من شأنها تظليل مستخدمي القوائم المالية.

تتجلى أهمية هذه الدراسة في التركيز على مساهمة المدقق الخارجي في ضمان صحة وموثوقية القوائم المالية من خلال الإجراءات التي يتبعها في الكشف والحد عن ممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### 6- أسباب اختيار موضوع الدراسة:

تم اختيار موضوع الدراسة لعدت أسباب ذاتية وموضوعية، ترتبط الدوافع الذاتية في تخصص الطلبتين "محاسبة وجباية معمرة" وكذا في ميولهما للبحث في الجانب المحاسبي، أما الدوافع الموضوعية فإنها تربط باهتمام مهنة المدقق الخارجي بصفة عامة ودوره في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية بشكل خاص.

#### 7- منهج الدراسة:

على ضوء طبيعة الدراسة والأهداف المرجو تحقيقها، يتم استخدام المنهج الوصفي من خلال وصف متغيري الدراسة؛ المدقق الخارجي ومحاسبة الإبداعية، وكذا عرض وتحليل الاجراءات التي يتبعها المدقق الخارجي في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية وكذا الحد منها.

وللتأكد من الفروض كما يتم اعتماد على المنهج الاستقصائي لتحديد مدى موافقة المدققين الخارجيين على قدرتهم على كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومدى اتباعهم لإجراءات التي تسمح بذلك وكذا تحديد مدى موافقتهم على الدور الذي يلعبه تقرير المدقق الخارجي في الحد من تلك الممارسات.

## 8- هيكل الدراسة:

بغية الوصول إلى أهداف الدراسة وباعتماد على طريقة IMRAD يتم تقسيم هذه دراسة إلى فصلين كما يلي:

- **الفصل الأول:** يحتوي على الإطار النظري لدراسة من خلال مبحثين، حيث يتناول المبحث الأول أهم النقاط المتعلقة بالمتغيري الدراسة من خلال التطرق إلى عموميات حول المدقق الخارجي وعموميات حول المحاسبة الإبداعية ومن ثمة الاجراءات والأساليب التي تسمح للمدقق الكشف عن ممارسات المحاسبة الابداعية، أما المبحث الثاني يتناول الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع الدراسة؛ المحلية منها والأجنبية، ومن ثمة القيمة المضافة للدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة؛

- **الفصل الثاني:** خصص هذا الفصل للجانب التطبقي للدراسة من خلال مبحثين، يتناول المبحث الأول طريقة الطريقة المتبعة في الدراسة التطبيقية وكذا أدوات المستعملة في جمع البيانات، في حين أن المبحث الثاني يعرض نتائج الدراسة وتفسيرها، ومن ثمة اختبار الفروض ومناقشة نتائج الدراسة.

وفي الأخير يتم وضع خاتمة للدراسة تشمل أهم النتائج المتوصل إليها والتوصيات التي تقترحها هذه الدراسة.