



**Tikrit Journal of Administrative
and Economics Sciences**
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

EISSN: 3006-9149

PISSN: 1813-1719



**The Role of Managerial Ability in Enhancing Accounting Practices in
Light of Artificial Intelligence: A Theoretical Analytical Study**

Asmaa wadulla Hasan*, Ali Ibrahim Hussein

College of Administration and Economics/Tikrit University

Keywords:

Managerial ability, accounting practices, accounting conservatism, disclosure, creative accounting, artificial intelligence.

Article history:

Received 24 Dec. 2024

Accepted 19 Jan. 2025

Available online 25 Jun. 2025

©2023 College of Administration and Economy, Tikrit University. THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



***Corresponding author:**

Asmaa wadulla Hasan

College of Administration and
Economics/Tikrit University



Abstract: The research aims to demonstrate the role of managerial ability in enhancing accounting practices in light of artificial intelligence. The research reviewed the concept of managerial ability, their categories, and theories that explain them. It also addressed the nature of accounting practices, which in this research include (accounting conservatism, disclosure, and creative accounting for real and unreal activities) and explained the driving forces for their practice and the internal and external factors that affect them. The expected relationship between managerial ability and those practices was then deduced. The theoretical framework of artificial intelligence and its relationship to accounting practices was also addressed. The research concluded that managerial ability have an effective role in enhancing sound accounting practices and limiting those incorrect practices. The more the economic unit is subject to high levels of efficiency and managerial ability in its management, this will support the levels of accounting conservatism in a balanced, non-extreme manner. It will also support the possibility of expanding the scope of optional accounting disclosure in addition to adhering to local or international principles, including the mandatory ones, as well as limiting the levels of creative accounting practices for both real and unreal activities. The use of the artificial intelligence strategy will enhance the managerial ability of managers and increases the effectiveness and appropriateness of their decisions in a positive way in solving complex problems in companies.

دور القدرات الادارية في تعزيز الممارسات المحاسبية في ظل الذكاء الاصطناعي: بحث نظري تحليلي

أسماء وعدالله حسن

علي إبراهيم حسين

كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة تكريت

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان دور القدرات الادارية في تعزيز الممارسات المحاسبية في ظل الذكاء الاصطناعي، وتم في البحث استعراض مفهوم القدرات الادارية وفئاتها والنظريات المفسرة لها، وتم تناول ماهية الممارسات المحاسبية، والتي تتضمن في هذا البحث (التحفظ المحاسبي، الإفصاح، والمحاسبة الإبداعية للأنشطة الحقيقية وغير الحقيقية) وبيان القوى الدافعة لممارستها والعوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر عليها، ليتم بعد ذلك استنباط العلاقة المتوقعة بين القدرات الإدارية وتلك الممارسات، كما تم تناول الاطار النظري للذكاء الاصطناعي وعلاقته بالممارسات المحاسبية، وتوصل البحث إلى أن القدرات الادارية لها دور فاعل في تعزيز الممارسات المحاسبية الصائبة وتحد من تلك الممارسات غير الصائبة، فكلما كانت الوحدة الاقتصادية تخضع في إدارتها لمستويات مرتفعة من الكفاءة والقدرات الإدارية فأن ذلك سوف يدعم من مستويات التحفظ المحاسبي بشكل متوازن غير متطرف، كما سوف يدعم من إمكانية التوسع في نطاق الإفصاح المحاسبي الاختياري إلى جانب الالتزام بالمبادئ المحلية أو الدولية المطلوبة، فضلاً عن الحد من مستويات ممارسات المحاسبة الإبداعية سواء للأنشطة الحقيقية أو غير الحقيقية وإن استخدام استراتيجية الذكاء الاصطناعي سوف يعزز من القدرات الإدارية للمديرين وتزويد من فعالية وملائمة قراراتهم بشكل إيجابي في حل المشاكل المعقدة في الشركات.

الكلمات المفتاحية: القدرات الادارية، الممارسات المحاسبية، التحفظ المحاسبي، الإفصاح، المحاسبة الإبداعية، الذكاء الاصطناعي.

المقدمة

أدى التطور الاقتصادي وتزايد حاجات المجتمع بصفة عامة إلى الاهتمام بالقدرات الادارية للمديرين المتمثلة بالقدرة، المعرفة، الموهبة، السمعة، الخبرات الشخصية، ونمط أو اسلوب الادارة، إذ تساعد على الاهتمام من الفهم الأفضل للبيئة التشغيلية والمحاسبية والقانونية للوحدة الاقتصادية وتساعد على استغلال وتخصيص الموارد المتاحة بكفاءة وخلق وتعظيم القيمة الاقتصادية للوحدة الاقتصادية في الأجل الطويل، ولهذا فالمديرين يميلون إلى اعتماد سياسات واستراتيجيات وممارسات محاسبية مختلفة عند اتخاذ قرارات التشغيل، وظهور مؤسسات أموال كبيرة هذا دليل على انتقالها من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات معاملات كبيرة الحجم، صاحب هذا الظهور انفصال ملكية هذه الأخيرة عن إدارتها كنتيجة حتمية لتعارض مصالح كل من الملاك والمديرين، وهذا ما أظهر حاجة أصحاب هذه المؤسسات إلى التعرف على مدى كفاءة الإدارة في أداء وظائفها وتقييم أداء المستويات الإدارية المختلفة، وفي ظل هذه التغيرات استوجبت الضرورة الاهتمام بجملة من الوسائل والتقنيات والممارسات المحاسبية تضمن لأصحاب المؤسسات الحفاظ على أموالهم المستثمرة والاستغلال الأمثل لمواردهم والحد من الأخطاء المحاسبية، فالممارسات المحاسبية تستلزم تعاوناً وتنسيقاً بين الجهات الفاعلة في الوحدة الاقتصادية من أجل تحسين قراءة

القوائم المالية ومن ثم المساعدة على أخذ القرارات السليمة، ونظراً لتأكيد العديد من الدراسات للعلاقة بين الذكاء الاصطناعي والقدرات الإدارية (Odeibat, 2023)، (Shahsahebi et al., 2020)، لذا فإن البحث الحالي يهدف إلى التحقق من دور الذكاء الاصطناعي في تفعيل علاقة القدرات الإدارية بتعزيز الممارسات المحاسبية الإيجابية في الوحدات الاقتصادية، ويأتي الدافع لكتابة هذه الورقة البحثية نتيجة لدعوات الأدبيات المحاسبية لتوضيح العلاقة بين الذكاء الاصطناعي والممارسات المحاسبية وكذلك للعوامل المؤثرة للعلاقة بين القدرات الإدارية والممارسات المحاسبية، عليه فإن الفائدة المتوخاة من البحث الحالي هو تقديم تحليل نظري استشرافي حول التوقعات الممكن أن ترسم هذه العلاقات.

وبناءً على ما سبق تم تقسيم البحث على ست مباحث يتناول المبحث الأول الإطار العام للبحث، والذي يتضمن منهجية البحث والدراسات السابقة، أما المبحث الثاني فسيتناول الإطار النظري لمفهوم القدرات الإدارية، في حين تطرق المبحث الثالث إلى الممارسات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها، بينما تناول المبحث الرابع العلاقة المتوقعة بين القدرات الإدارية والممارسات المحاسبية، كما تناول المبحث الخامس مفهوم الذكاء الاصطناعي وخصائصه وعلاقته بالقدرات الإدارية والممارسات المحاسبية، وتناول المبحث السادس أهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها البحث.

المبحث الأول: الإطار العام للبحث

1-1. مشكلة البحث: في ظل الاهتمام المتزايد بالذكاء الاصطناعي وبحث انعكاساته على كفاءة أداء إدارة الوحدات الاقتصادية ومستوى القدرة الإدارية لتلك الإدارات، من حيث تفيل هذه القدرات لما يتم تقديمه من مزايا تسهم في تعزيز الكفاءات، ومن جانب آخر فإن انعكاسات الذكاء الاصطناعي أصبحت أكثر وضوحاً من حيث تعزيز مستويات العديد من الممارسات وتفعيلها، لذا فمن خلال ارتباط القرارات الإدارية في فاعلية الممارسات المحاسبية وفي تفعيل الجوانب الإيجابية والسلبية لتلك الممارسات فإنه من المتوقع أن يكون هناك دور فاعل للذكاء الاصطناعي في تعزيز دور القدرات الإدارية في تفعيل الجوانب الإيجابية للممارسات المحاسبية، وهو ما يمثل الفجوة البحثية التي يحاول الباحثان معالجتها ومناقشة توقعات العلاقة فيها عبر مراجعة الأدبيات المحاسبية ذات العلاقة بموضوع الدراسة وبما ينسجم مع نظريات البحوث الاستشرافية، عليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالسؤال الآتي: هل للقدرات الادارية دور فعال في تعزيز الممارسات المحاسبية في ظل الذكاء الاصطناعي؟

2-1. أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في ندرة الكتابات حول الدور الذي تلعبه القدرات الإدارية في المجال المحاسبي ضمن الأبحاث المحلية (حسب علم الباحثان) لذا تم التركيز في هذا البحث في إبراز هذا الدور في توجيه الممارسات المحاسبية المختلفة في ظل الذكاء الاصطناعي من حيث التعزيز والتقييد، وعليه فإن الفائدة المتحققة من البحث هي في حصر الجوانب التي يمكن اختبارها ميدانياً في البيئة العراقية حول القدرات الإدارية والممارسات المحاسبية في ظل الذكاء الاصطناعي.

3-1. أهداف البحث: يسعى البحث لتحقيق هدفاً رئيس وهو محاولة إبراز دور القدرات الادارية في تعزيز الممارسات المحاسبية في ظل الذكاء الاصطناعي، ولتحقيق هذا الهدف سوف يتناول البحث الوصول إلى مجموعة من الأهداف الفرعية الآتية:

أ. بيان مفهوم القدرات الادارية وفئاتها والنظريات المفسرة لها.

ب. التعرف على مفهوم الممارسات المحاسبية والدوافع التي تؤدي إليها والعوامل الداخلية والخارجية التي تتأثر بها.

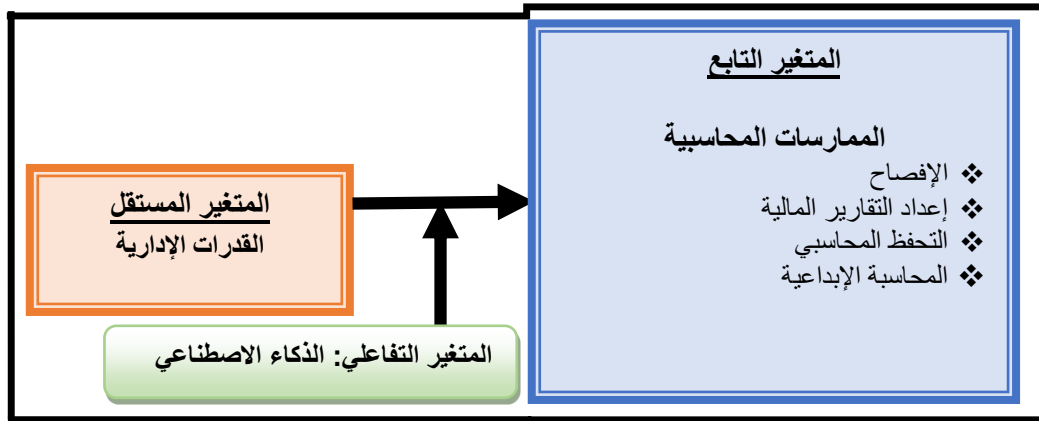
ج. دور القدرات الادارية في تعزيز الممارسات المحاسبية.

د. مفهوم الذكاء الاصطناعي وخصائصه وعلاقته بالممارسات المحاسبية.

4-1. فرضية البحث: للإجابة عن سؤال مشكلة البحث تم صياغة فرضية رئيسة للبحث هي: تقوم تقنيات الذكاء الاصطناعي بتفعيل دور القدرات الادارية في تعزيز الممارسات المحاسبية.

5-1. منهج البحث: تم استخدام المنهج الاستنباطي والذي يعتمد على التفكير المنطقي الاستنتاجي لمحاولة الربط بين متغيرات البحث.

6-1. مخطط البحث الافتراضي: تبعاً لمنهجية البحث وإطاره العام، تم تصميم نموذج افتراضي للبحث لبيان تأثير المتغير المستقل (القدرات الإدارية) في المتغير التابع (الممارسات المحاسبية)، بدلالة أبعاده الأربعة، في ظل المتغير التفاعلي (الذكاء الاصطناعي) والشكل رقم (1) يوضح التأثير بين متغيرات البحث.



شكل (1): نموذج متغيرات البحث

المصدر: الشكل من إعداد الباحثين.

7-1. مراجعة الدراسات السابقة: أشارت دراسة (Haider et al; 2021) إلى أنه نظراً لأن التحفظ المحاسبي هو مقياس للتقارير المتحيزة التي قد تعكس أو لا تعكس أرباحاً عالية الجودة، هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين القدرة الإدارية والتحفظ المحاسبي، إذ يقوم المديرون ذوي القدرة العالية بالإبلاغ بشكل متحفظ لتحسين كفاءة العقود، وتجنب تضارب الوكالات من خلال الإبلاغ في الوقت المناسب عن الخسائر المستقبلية، وبناء سمعة لإعداد التقارير المتحفظة، وعلى العكس من ذلك قد لا يبلغون بشكل متحفظ إلى الحد الذي يعكس فيه التحفظ أرباحاً متحيزة، ومن ثم منخفضة الجودة، تناولت الدراسة عينة من الشركات الأسترالية للفترة من 2004 إلى 2013. وتوصلت النتائج إلى أن القدرة الإدارية مرتبطة بشكل إيجابي بالتحفظ المحاسبي، والتحفظ المحاسبي هو مقياس للتقارير المتحيزة التي قد تعكس أو لا تعكس أرباحاً عالية الجودة، إذ إن المديرين ذوي القدرات العالية يطبقون التحفظ في المحاسبة لأنه يفيد الشركة وأصحاب المصلحة.

هدفت دراسة (Sun & Huang, 2017) إلى العلاقة بين القدرة الإدارية وإدارة الأرباح الحقيقية، وتأثير القدرة الإدارية على العلاقة بين إدارة الأرباح الحقيقية وأداء الشركة في المستقبل، وتوصلت الدراسة إلى أن المديرين ذوي القدرات العالية يقللون بشكل أفضل من التأثير السلبي لحركة

العين السريعة على أداء الشركة في المستقبل، فضلاً عن أن المديرين ذوي القدرات العالية يختارون إدارة الأرباح أو تصنيفها على أساس الاستحقاق، فضلاً عن أنه عندما يستخدم هؤلاء المديرين ذوو القدرة العالية إدارة الأرباح القائمة على الاستحقاق وإدارة الأرباح المحولة التصنيف، فإن إدارة أرباحهم ترتبط بأداء أفضل للشركة في المستقبل مقارنة بالمديرين ذوي القدرة المنخفضة وإن المديرين الأكثر قدرة ينخرطون في سلوك أقل انتهازية (أي ممارسة محاسبية مشكوك فيها).

هدفت دراسة (الزامل، 2018) إلى دراسة المرتكزات المعرفية للمحاسبة الإبداعية من حيث مفهومها ومجالاتها وطرق تطبيقها والمنظور الأخلاقي لها، وكذلك دراسة أهم ممارسات المحاسبة الإبداعية المتعلقة بالمصروفات والإيرادات وبيان تأثير هذه الممارسات في القوائم المالية المتمثلة بقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي وقائمة المركز المالي وتأثير ذلك على قرارات مستعملي المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية هي ممارسات مبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون باستخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات الوحدات الاقتصادية أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة، وعليه فإنها تشتمل على مجموعة من الممارسات التي قد لا تمثل خروجاً على المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً بهدف إخفاء عيوب ومشاكل الأداء للوصول إلى أهداف مرغوب فيها.

هدفت دراسة (خضير وآخرون، 2019) إلى بيان الممارسات المحاسبية المضللة ودورها في ظهور الأزمة المالية العالمية، إذ تعد تلك الممارسات من أخطر التحديات التي تواجه عملية إظهار الأداء الحقيقي للوحدة الاقتصادية لما تنطوي عليه من تضليل لمستخدمي القوائم المالية من خلال التدخل المتعمد في عمليات القياس والإفصاح للتأثير في الأرقام المحاسبية مستغلة بذلك المرونة في المعايير المحاسبية للاختيار بين الطرائق والسياسات المحاسبية لتحقيق أهداف الإدارة وبالشكل الذي يؤدي إلى افتقار مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية وتكوين انطباع مختلف عن الأداء الحقيقي للوحدة الاقتصادية لدى مستخدمي القوائم المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن الممارسات المحاسبية المضللة بأنواعها ساهمت في نشوء الأزمات المالية العالمية من خلال تضليل المستثمرين والآخرين من أصحاب المصلحة بالتلاعب في القوائم المالية، فضلاً عن وجود تأثير سلبي للممارسات المحاسبية المضللة على جودة المعلومات المحاسبية، وأوصت الدراسة بضرورة توعية مستخدمي التقارير المالية بشكل عام، والمستثمرين بشكل خاص بآثار تلك الممارسات على قراراتهم، ولا يتم ذلك إلا بتكاتف الجهود بين الجهات ذات العلاقة والمتمثلة في سوق العراق للأوراق المالية، وأجهزة التدقيق، والجامعات والمعاهد المتخصصة من خلال إقامة مؤتمرات وندوات لتوعية مستخدمي التقارير المالية بتلك الممارسات وأثرها في نشوء الأزمات المالية العالمية وفقدان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية.

هدفت دراسة (عاشور، 2024) في تقديم مدخل مقترح للتنبؤ والإفصاح المحاسبي عن الآثار المالية المتوقعة للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية لدعم الأطراف ذوي المصالح وإيجاد أساس كمي دقيق يدعم عملية صنع القرار في منشآت الأعمال مع التطبيق على البنوك التجارية العاملة في مصر، وذلك من خلال دراسة وتحليل طبيعة تقنيات ونظم الذكاء الاصطناعي كأحد مستحدثات تكنولوجيا المعلومات الرقمية، وتحديد الركائز التي تستند إليها تلك التقنيات ودورها في التنبؤ بالآثار المالية لتغيرات أسعار الصرف بأنواعها المختلفة مع بيان أهم تحدياتها ومخاطر تطبيقها، إذ تناولت الدراسة البنك التجاري الدولي كأحد أكبر البنوك التجارية وقد اعتمدت الدراسة

بشكل رئيس على تحليل محتوى القوائم والتقارير المالية المنشورة للبنك، وكذلك تقارير مراقبي الحسابات للقوائم المالية والإيضاحات المتممة لها ومن ثم استخدام أحد تقنيات الذكاء الاصطناعي التوليدي للتنبؤ بالأثر المالي للتغير في سعر الصرف على قائمة الأرباح والخسائر، حيث تم قياس دقة النتائج التنبؤية بالمقارنة مع القوائم المالية الفعلية وكان متوسط الخطأ النسبي (MAPE) (هو 2.24% مما يشير إلى أن النموذج يتنبأ بدقة عالية بالمعنى النسبي، وقد توصلت الدراسة إلى أن التنبؤ بالآثار المالية للتغيرات في أسعار الصرف والإفصاح عنها يعتبر ركيزة أساسية لتطوير التخطيط المالي للمنشأة إذ إنها تغير من رؤية الأطراف ذوي المصالح وتدعم قراراتهم الاستراتيجية.

المبحث الثاني: الإطار النظري للقدرات الإدارية

1-2. مفهوم القدرة الإدارية: يشير مفهوم القدرة الإدارية إلى مجموعة من الخصائص والسمات التي يتصف بها المدبرون التنفيذيون في الشركة مثل مستوى التعليم والمعرفة والخبرة المهنية والسمعة والمهارات وإمكانية التواصل مع الآخرين وأسلوب الإدارة وتحمل المخاطر ومواجهتها وغير ذلك، وتؤدي هذه السمات إلى أن يكون هؤلاء المدبرين على علم ومعرفة أفضل بطبيعة نشاط الشركة والبيئة التي تعمل فيها والقطاع الذي تنتمي إليه، والبيئة الاقتصادية على مستوى الدولة، وينتج عن هذه الدراية والمعرفة قيام هؤلاء المدبرين باتخاذ قرارات بشكل أفضل والتنبؤ بمستقبل الشركة والنشاط الاقتصادي الخاص بها واستغلال مواردها وتحقيق أكبر قدر من الإيرادات من خلال استغلال هذه الموارد وهو ما يؤدي إلى تحقيق قيمة ومزايا تنافسية مستمرة للشركة (عبدالمجيد، 2021: 8)، إذ تعد القدرة الإدارية مفهوماً رئيساً في العديد من الدراسات، مثل تلك التي تبحث في المساهمات الإدارية في قرارات الاستثمار أو أداء الشركات لاستنتاج القدرة الإدارية، وتقييمها لدرجة تلك القدرة وهذه النتيجة مستمدة من الكفاءة الجوهرية في تحويل الموارد إلى إيرادات، فالفرضية الضمنية الموجودة في الكثير من الدراسات التي تستخدم درجة القدرة الإدارية هي أن النتيجة تعكس مستوى المعرفة والمهارة الإدارية، إذ أن الدرجة الأعلى في القدرة الإدارية يتم الحصول عليها من قبل المدبرين الذين هم أكثر دراية (Hesarzadeh, 2020: 1)، إذ إن المدير يقدم مستويات عالية من القدرة الإدارية طبق الإجراء التحليلي بعمق أكبر، نتيجة لذلك من المتوقع أن يكتسب المدير معرفة أفضل بالبيئة الداخلية والخارجية للشركة وفي اتجاه تحسين الذات للتنبؤ بنتائج الأعمال المستقبلية (Chronopoulos & Siougle, 2017: 515).

وعرفت بأنها رأس المال البشري الذي يؤدي دوراً مهماً في تحويل موارد الشركة إلى دخل وخلق ثروة للمساهمين، إذ إن قدرة المدبرين تمكنهم من الانخراط في الشركات وأعمالها التي هي أحد أهم العوامل الحاسمة في نجاح أو فشل أداء الشركة، ويمكن أن تكون هذه المعلومات قيمة ومهمة للمستثمرين والمحللين ومستخدمي البيانات المالية (Ravanshad et al., 2020: 230).

وعرفت القدرة الإدارية على أنها قدرة المدبرين على توليد المزيد من الإيرادات بموارد محدودة أو استهلاك موارد أقل لتوليد نفس الإيرادات مقارنة بأقرانهم في الصناعة (Jebran & Chen, 2022: 6). وهناك مصطلحات مرادفة لمفهوم القدرة الإدارية يمكن إيجازها بما يأتي:

أ. المهارة الإدارية: هي سلوك يقوم به مدير الشركة في التأثير على الموظفين العاملين

معه من خلال توظيف قدراته ومهارته الذاتية والتنظيمية والإنسانية والفنية لتوجيه الجهود وخلق قيم التعاون والانسجام وبناء علاقات إنسانية من أجل تحسين العمل وفاعليته وتحقيق الأهداف المرسومة (محمد، 2005: 41).

ب. الكفاءة الإدارية: وهي تعبر عن العلاقة بين المدخلات والمخرجات أي تحقيق الأهداف بأقل تكلفة وهذا يعني تعظيم المخرجات باستخدام نفس القدر من الموارد المحددة أو تقليل المدخلات لتحقيق القدر المحدد من المخرجات (دباغية والسعدي، 2011: 61).

ج. السمعة الإدارية: مدى إدراك اسواق المال للقدرة الإدارية للمديرين من خلال تقييم الأطراف الخارجية لهم (شنشول، 2019: 20)

1-2. فئات القدرات الإدارية: يجب أن يتمتع المدير الكفوء بأدوار عدة في الشركة منها أن يفهم بشكل ممتاز مسؤولياته، بما في ذلك وضع الاستراتيجيات وتطوير التكتيكات وإدارة الأعمال التشغيلية بشكل عام، نتيجة لذلك قد يتم تحديد الروتين اليومي حسب الوضع التنظيمي، على سبيل المثال يجب على المدير أن يكون قادراً على حل المشكلات، وأن يفقد الشركة للخروج من أي تعقيدات، فضلاً عن كونه صانع قرار رئيس ويجب ألا ينشغل المدير في أمره إلى مشاكل صغيرة الحجم، إذ إن المديرين يقضون معظم وقتهم في المشاركة في عشرة أدوار محددة، والتي يتم تصنيفها في ثلاث فئات على النحو الذي ذكرها (1) (Setiawan & Ratnaningsih, 2015: 5-6) (Leelalai, 2015: 5-6) والمبين أدناه:

أ. فئة العلاقات الشخصية: تتضمن تقديم أفكار معلوماتية، كرئيس تنفيذي إذ من المهم أن يكون المدير مصدر إلهام وعليه أن يتولى الدور القيادي في الفريق أو القسم أو ربما المنظمة بأكملها أخيراً، يجب أن يكون قادراً على التواصل بجهات الاتصال الداخلية والخارجية والتعامل معهم.

ب. فئة المعلومات: وتتضمن معالجة المعلومات، إذ يجب على المديرين مراقبة التغيرات النسبية بانتظام في العوامل الخارجية، والإنتاجية، ورفاهية عاملهم، وكذلك عليهم نشر المعلومات التي قد تكون مفيدة لزملائهم وعاملهم، وكذلك عليهم تولي دور المتحدث الرسمي لشركتهم وهذا الدور يتعلق بإيصال المعلومات والمعرفة المتعلقة بالمنظمة إلى المستفيدين.

ج. فئة القرار: تتضمن استخدام المعلومات كمدير أعمال، إذ يجب على المدير تحفيز التغيير وإدارته داخل الشركة، أي حل المشكلات وتوليد الأفكار الجديدة وتنفيذها، وأن يعالج الاضطرابات، وقد يحتاج المدير إلى المساعدة في التوسط في الخلافات عندما يكون هناك ندرة في الموارد، ويجب أن يكون المدير قادراً على تحديد المكان الذي يجب تخصيص الموارد المحدودة بشكل أفضل، أخيراً يجب أن يشارك المدير في المفاوضات المهمة (مفاوض جيد).

2-3. النظريات المفسرة للقدرات الإدارية: قدمت العديد من النظريات التي فسرت مفهوم القدرات الإدارية منها ما يأتي:

أ. النظرية القائمة على الموارد: في ظل النظرية القائمة على الموارد (Resource Based theory) فإن القدرة الإدارية هي مورد يعزز المزايا التنافسية للشركات، والمديرين ذوي القدرات العالية لديهم معرفة وخبرة أفضل وفهم أكثر قدرة على تحقيق كفاءة الاستثمار ونجاح الابتكار ومعدلات نمو أعلى (Eissa & Hashad, 2021: 87).

ب. نظرية المستويات العليا: ولقد نصت نظرية المستويات العليا (The Upper Echelons theory) على أن العوامل السلوكية تؤثر في القرارات المعقدة، إذ أنه وبشكل عام، فإن القرارات الاستراتيجية

والنتائج التنظيمية يمكن إلى حد ما أن يتم التنبؤ بها من السمات أو الصفات الشخصية للمديرين التنفيذيين، ولقد نتج عن هذه النظرية تيار بحثي، قدم أدلة على أن السمات أو الصفات الشخصية لها تأثير كبير على قرارات وسياسات وأداء الشركة (عبدالمجيد، 2021: 9).

ج. نظرية الاختلافات في الرأي: تقوم نظرية الاختلافات في الرأي (Theory of Differences of Opinions) على فكرة أن المديرين ذوي القدرات الإدارية العالية يمكنهم تقليل عدم التجانس في رأي أو معتقدات المستثمرين من خلال دورهم في توفير المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرين في تقييمهم لأسعار الأسهم لذلك تسمى هذه النظرية بنظرية عدم تجانس معتقدات المستثمرين إذ يتم تصنيف المستثمرين على ثلاث فئات هي المستثمرون المتفائلون، والمستثمرون المتشائمون، والمستثمرون المرجحون ويعتمد كل مستثمر من الفئات الثلاث على ما يتوافر لديه من معلومات في تقييمه لأسعار الأسهم في السوق، ووفقاً لنظرية الاختلاف في الرأي فإن لكل مستثمر معلوماته الخاصة التي هي الأكثر ملاءمة ودقة مقارنة مع غيره من المستثمرين لذلك كلما زادت درجة الشفافية في المعلومات وكانت ايجابية كلما زادت الموضوعية والدقة في تحديد القيمة الحقيقية للسهم وانخفاض خطر انهيار أسعار الأسهم (مليجي، 2019: 312-313).

د. نظرية أصحاب المصالح: تركز نظرية أصحاب المصالح (Stakeholder theory) على مساعدة مديري الشركات في فهم بيئة أصحاب المصلحة وإدارة بيئة الشركة بشكل أكثر فاعلية، إذ أن المديرين ملزمون بإدارة عمليات الشركة وتلبية احتياجاتها ويمكن أن توفر القيمة المضافة للمستثمرين وتلبية احتياجات أصحاب المصلحة الآخرين في الشركة، ومن ثم سيستخدم المديرون قدرتهم على زيادة قيمة الشركة من خلال إدارة المخاطر التي تقيد أصحاب المصلحة (الأطراف الداخلية والخارجية) ويصبح المديرون اشخاص يوثق بهم من قبلهم لإدارة الشركة وتطويرها ويضيف قيمة إليها، ويمكن المديرين ذوي القدرات العالية من تنظيم وتنسيق وتعبئة جميع الموارد بفاعلية وكفاءة لتحقيق هدف زيادة قيمة الشركة، والمديرون الذين يمكنهم من إدارة وتصميم العمليات التجارية بكفاءة سيتخذون القرارات الصحيحة وتعظيم قيمة الشركة (Wiratama, 2021: 420).

هـ. نظرية الوكالة: تعتمد نظرية الوكالة (Agency Theory) على الدور الذي يمكن أن تقوم به القدرة الإدارية العالية للمديرين التنفيذيين في تخفيض تعارض الوكالة بين الأطراف الداخلية والخارجية ومن ثم فإن السمعة الإدارية العالية تساهم في تخفيض تكاليف الوكالة إذ يحرص المديرين الأعلى سمعة على تحقيق مصلحة المستثمرين من خلال اختيار أفضل المشاريع التي تمنح أعلى صافي قيمة والتي يترتب عليها زيادة في الأرباح المستقبلية (مليجي، 2019: 312) فضلاً عن إن نظرية الوكالة هي نظرية تشرح علاقة الوكالة بين طرف رئيس واحد أو أكثر من جهة وأطراف أخرى من جهة أخرى (Romadhon & Kusuma, 2020: 107).

ويرى الباحثان إن النظريات السابقة الذكر قد فسرت مفهوم القدرات الإدارية التي يمتلكها المديرون وأدت إلى الخروج بسيل من البحوث لدراسة القدرات والسمات الشخصية ومدى تأثيرها على الوحدة الاقتصادية وقيمتها ومستقبلها وسمعتها في السوق وفي بيئة العمل المحاسبي.

المبحث الثالث: الإطار النظري للممارسات المحاسبية

1-3. مفهوم الممارسات المحاسبية: تلقى الممارسات المحاسبية اهتماماً كبيراً في السنوات الأخيرة فقد تعددت الدراسات والبحوث المحاسبية بهذا الشأن، إذ تعد عملية إعطاء قيم نقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية موضوعاً بالغ التعقيد في البيئة المحاسبية وتتميز هذه العملية بجدل

كبير لدى المهنيين والأكاديميين (مسعود، 2019: 1)، إذ عرفت الممارسات المحاسبية هي الطريقة الروتينية التي يتم جمعها من يوم إلى يوم والأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية وتسجيلها، والممارسات المحاسبية للوحدة تشير إلى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياساتها المحاسبية والالتزام بها على أساس روتيني، وعادة من قبل محاسب أو مدقق حسابات أو فريق من المهنيين في المحاسبة. كما عرفت الممارسات المحاسبية هي تلك العمليات التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناءً على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من أجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص بناءً على المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون وحددها (رانية وإكرام، 2020: 35).

3-1. صور الممارسات المحاسبية: قد تأخذ الممارسات المحاسبية صور عدة منها الصائبة أو غير الصائبة، وذلك حسب تأثير تلك الممارسات في نقل الصورة الحقيقية والمناسبة عن أداء الوحدة الاقتصادية، ومن أهم تلك الممارسات ما يأتي:

أولاً. الإفصاح المحاسبي: إن الإفصاح عن ممارسات المحاسبية هو مصطلح يستخدم لتوفير معلومات كمية وصفية مالية وغير مالية لأصحاب المصالح الخارجيين والداخليين لتقييم الأثر الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والحكومي لأنشطة الوحدة الاقتصادية مما يساعدهم على اتخاذ القرارات الملائمة، وتعتمد جودة هذا الإفصاح على مدى التوسع في نطاقه وجودة ما يتضمنه من معلومات، كما وضعت اللجنة الدولية لإعداد التقارير المتكاملة للأعمال التابعة للأمم المتحدة إرشادات لتوضيح كيفية الإفصاح عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والحكومي والأخلاقي والمخاطر بحيث يكون هذا الإفصاح شامل وفي بالحد الأدنى من احتياجات أصحاب المصالح، إذ ينبغي على إدارة هذه الوحدة الاقتصادية أن تستوفي هذه الإرشادات باعتبارها الطرف المسؤول عن تنفيذ وتشغيل أي مشروع (مليجي، 2015: 11).

ثانياً. توقيت إعداد التقارير المالية: يمثل التوقيت المناسب في إعداد التقارير المالية خاصية هامة من خصائص جودة التقارير، إذ ترتبط بإتاحة المعلومات في مدى زمني مناسب مما يجعلها ملائمة لاتخاذ القرارات، لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا تم تقديمها بعد وقوع الأحداث التي تتعلق بها، وتتبع أهمية التوقيت المناسب للمعلومات في تقييم القرارات عن طريق إمكانية تقادي المخاطر الناتجة من ضعف سيطرة الإدارة على العمليات وإمكانية الوفاء بالالتزامات المدينة بها الشركة في أوقات استحقاقها، كما وتسمح المعلومات في التوقيت المناسب للمساهمين بمكافأة المديرين وتمكن أصحاب الديون من التأكد بأن الشركة لن تتوقف عن سداد التزاماتها في الوقت المحدد (عبدالفتاح، 2019: 19-20).

ثالثاً. التحفظ المحاسبي: يعد التحفظ المحاسبي إحدى الممارسات المحاسبية وأكثرها تبايناً في ممارسات الإبلاغ المالي بين البيئات الدولية وعلى وفق ذلك فإن العديد من الحالات تكون المعايير المحاسبية ماهي إلا نتيجة لعمليات تسوية ما بين التحفظ المحاسبي والمبادئ المحاسبية الأخرى، إذ إن المصارف العاملة في البلدان المنخفضة الفردية وعالية تجنب عدم التأكد يكون مستوى التحفظ في الإبلاغ عن الأرباح بشكل أكثر من المصارف العاملة في بلدان عالية الفردية ومنخفضة تجنب عدم التأكد، فضلاً على أن بعدي الثقافة وتمركز السلطة يكونان مترافقان مع الإبلاغ المنخفض في القوائم المالية، إذ إن عامل الثقافة يؤثر في درجة ومستوى التحفظ في القوائم المالية (الججوي ويعقوب، 2017: 47).

رابعاً. المحاسبة الإبداعية: إن توصيل المعلومات المالية إلى مستخدميها في الوقت المناسب هو هدف أساسي للتقارير المالية سواء كان داخل الشركة أو خارجها، وهذا بدوره ساعد المعايير المحاسبية في اعطاء المرونة للمديرين لأن المعاملات المالية والظروف الاقتصادية المحيطة بهم لم تكن متوافقة، وعليه فإن اعداد التقارير المالية ينطوي على اختيار بين بدائل المبادئ المحاسبية المقبولة واستخدام التقديرات في تطبيق هذه المبادئ، مما يمكن المديرين من العمل حول تطوير فاعلية القوائم المالية كطريقة لتوصيل المعلومات للجهات المستفيدة، ويمكن تعريف الممارسات المحاسبية هو تدخل من قبل الادارة لإظهار القوائم المالية للشركة بشكل يختلف عن الواقع لتوجيه قرارات مستخدمي القوائم المالية نحو اتجاه معين غير الاتجاه الذي كان سوف يسيرون عليه لو سارت الأمور في اتجاهها الطبيعي وقد يكون هذا التدخل من خلال أساليب عدة مثل التلاعب بأنشطة حقيقية فعلية أو عمليات محاسبية أو عمليات وهمية (حمد والعاني، 2016: 4). وعرفها (الزامي، 2018: 30) هي ممارسات مبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون باستخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات الوحدات الاقتصادية أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة، وعليه فإنها تشمل على مجموعة من الممارسات التي قد لا تمثل خروجاً على المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً بهدف إخفاء عيوب ومشاكل الأداء للوصول إلى أهداف مرغوب فيها.

ومن الممكن أن تكون ممارسات المحاسبة الإبداعية ضمن الأنشطة الحقيقية أو غير الحقيقية كما يأتي:

أ. المحاسبة الإبداعية وفق إدارة الأرباح التقليدية: إن جميع الأساليب المستخدمة من قبل المديرين تتجه نحو تحقيق نتائج مستهدفة مسبقاً، أما لتضليل الأطراف المستفيدة من التقارير المالية حول الأداء المالي الحقيقي للشركة، أو لتحقيق أغراض شخصية لذلك توجد طرق عدة التي من خلالها تمكن المديرين من التحكم في رقم الربح المطلوب وهذا بدوره يعبر عن ممارسات الادارة في مجال التدخل في عملية القياس والابلاغ المالي بما تسمح به معايير الابلاغ المالي الدولية شاملا حالات التدخل كافة (الوزي، 2013: 11).

ب. المحاسبة الإبداعية وفق إدارة الأرباح الحقيقية: تمارس خصائص مجلس الادارة دوراً جوهرياً في حجم ممارسات أنشطة ادارة الارباح الحقيقية، إذ إن مجلس ادارة الشركة له دور كبير في السيطرة على التلاعب في الأرباح والحد منها ولكن كيف تتم هذه الرقابة يتوقف هذا على خصائص مجلس الادارة في الحد من ممارسات ادارة الارباح الحقيقية لأن صحة التقارير المالية تتوقف على مدى فعالية مجلس الادارة واستقلالها (البحراوي، 2021: 185).

2-3. العوامل المؤثرة في الممارسات المحاسبية: هناك عوامل عدة قد تؤثر في الممارسات المحاسبية المختلفة التي تتبعها الوحدة الاقتصادية لتحقيق أهداف محددة، ومن هذه العوامل (الججوي ويعقوب، 2017: 40-41):

1. التعاقدية: يكاد أن يكون هذا الدافع من أقدم الدوافع المقدمة لتفسير ممارسات المحاسبية فمثلاً الدافع التعاقدية للحفاظ ينشأ بسبب الرغبة الملحة من لدى أصحاب المصالح الخارجية كالمساهمين والمقرضين بأعداد قوائم مالية تصطبغ بالتحفظ من أجل تخفيض تكاليف الوكالة وتنظيم الحوافز الإدارية، إذ إن الوحدات الاقتصادية ذات المديونية المرتفعة تمارس تحفظاً منخفضاً مقابل الوحدات الاقتصادية ذات المديونية المنخفضة.

2. المسؤولية القانونية: إن المسؤولية القانونية وما ينتج عنها من تعويضات في حالة المبالغة في قيم الربح والأصول تكون أكبر بصورة معنوية من حالة كون تلك القيم متحفظة، كما أن العلاقة العكسية بين التكاليف التي تتحملها الشركة نتيجة مسائلتها قانونياً والتي يتم قياسها من خلال مبالغ التعويضات التي قامت بتغطيتها عقود التامين التي تبرمها إدارة الوحدة الاقتصادية مع الغير وهو ما يؤكد دور المسؤولية القانونية في دفع الإدارة للحفاظ المحاسبي.

3. الاعتبارات الضريبية: نظراً لتناسب ضريبة الدخل وبشكل طردي مع الأرباح المعلنة لذا تلجأ الوحدات الاقتصادية إلى تخفيض الأرباح ومن ثم تخفيض ضريبة الدخل المستحقة عليها عن طريق استخدام التحفظ المحاسبي عند الإعلان عن الأرباح والقيم العليا للأصول وهذا بدوره يسهم في تأجيل الضريبة.

4. عوامل تنظيمية: قد تكون الرغبة لدى العاملين في المجال المحاسبي والمتخصصين في تنظيم السياسات المحاسبية والمعايير المحاسبية لتقليل احتمالات تعرضهم للانتقادات إذا كانت السياسات المحاسبية تبالغ في تقييم الأرباح والأصول وبالإمكان إضافة دافع لممارسة التحفظ المحاسبي يمكن أن نطلق عليه المبررات الثقافية.

5. عوامل ثقافية: إن مستويات الحيلة والحذر تختلف تبعاً للمجتمعات والبيئات الثقافية وما تفرضه على أفراد المجتمع فضلاً عن القوانين الوضعية – وهي نتاج البيئة أيضاً هي الأخرى تفرض نوعاً متفاوتاً في مستويات الممارسة المحاسبية للحفاظ المحاسبي في البيئة التي تعمل في ظلها الوحدات الاقتصادية فالبيئة التي تغذي أفرادها بالتعامل مع عدم التأكد والمخاطرة الذي يرافق بيئة الأعمال يكون المحاسبون مطالبين وفق ثقافة البيئة (المجتمع) بالمغالاة في الأرباح وفي صافي الأصول بحكم الثقافة التي تركز على إمكانية السيطرة على القدر والتعامل معه.

العوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر على الممارسات المحاسبية
كما إنه يمكن تصنيف العوامل المؤثرة إلى عوامل داخلية وخارجية تؤثر على الممارسات المحاسبية التي تتبعها الوحدة الاقتصادية وهي (Amara, 2017: 48-49):

أ. العوامل الداخلية تتمثل في الهيكل التنظيمي، حجم الوحدة الاقتصادية، استراتيجية الإدارة، خط الأعمال، نوع الانتماء التجاري.

ب. العوامل الخارجية متمثلة بعدم الاستقرار البيئي، منافسة في السوق.

المبحث الرابع: تحليل علاقة القدرات الإدارية بالممارسات المحاسبية

1-4. علاقة القدرات الإدارية بالإفصاح المحاسبي: فالمديرين أصحاب القدرة الإدارية العالية يكون لهم تأثير ولقراراتهم دور أكبر بالنسبة لسياسات وأداء الشركة، إذ إن الخلفية العلمية وخبرتهم لها تأثير ومهم على سياسات الشركة الخاصة بالإفصاح، ولا تتضمن عملية الإفصاح المحاسبي التقارير المالية فقط وإنما تمتد لتشمل عملية إعداد وإصدار هذه التقارير المالية وتوقيت إصدار تقرير التدقيق الخاص بها وتوقيت إيداع هذه التقارير لدى هيئة السوق المالية وتأثير هذه التقارير على استجابات وقرارات مستخدمي المعلومات مثل المستثمرين والمحللين الماليين (عبدالمجيد، 2021: 12). كما يستند خطر انهيار الأسهم إلى فكرة أن المديرين لديهم ميل لإخفاء المعلومات السيئة لفترات طويلة، إذ يتم تراكم المعلومات السلبية عن الشركة وعندما يصل هذا المخزون من المعلومات إلى الدرجة القصوى نتيجة لارتفاع تكلفة إخفاء تلك المعلومات عن المنافع المتوقعة وعدم نجاح المديرين في الإفصاح عن معلومات جيدة لها القدرة على تجنب المعلومات السيئة، فإنه سوف يتم الإفصاح عن

كل تلك المعلومات إلى السوق مرة واحدة، وهذا يؤدي إلى انخفاض سلبي كبير في أسعار أسهم الشركة بعد لحظة الاعلان عن المعلومات السيئة ومن ثم زيادة خطر انهيار أسهم الشركة (مليجي، 2019: 327).

4-2. علاقة القدرات الإدارية بتوقيت عداد التقارير المالية: يمتلك المديرون ذوو القدرات الإدارية العالية رأس مال بشري أكبر ويكونون أكثر قدرة على الحفاظ على الأنظمة والضوابط التي تقوم عليها المعلومات المالية للشركة، لذلك من المتوقع أن المديرين ذوي القدرات العالية يقدمون افصاحات مالية في الوقت المناسب، إذ ترتبط القدرة الإدارية الأعلى بتأخر أقصر في إعلان أرباح، وتأخر أقصر في اصدار تقرير التدقيق، واحتمال أقل لتأخر تقديم التقارير إلى سوق الأوراق المالية (Abernathy et al., 2018: 1). إذ أن عدم توافر المعلومات عند الحاجة إليها أو توافرها بعد فترة طويلة من الإفصاح قد يجعلها تفقد أهميتها ويقلل من فائدتها في اتخاذ اي قرار مستقبلي (مليجي، 2019: 324)، كما أن زيادة القدرة الإدارية تؤدي إلى تقليل الاحتيال في التقارير المالية (Wang, 2017: 1).

4-3. علاقة القدرات الإدارية بالتحفظ المحاسبي: تؤثر القدرة الإدارية بشكل كبير في كل من التحفظ المشروط وغير المشروط، فمستوى القدرة الإدارية يعمل كمحرك لميل الشركة في اتجاه التقارير المالية المتحفظة وغير المتحفظة، فوجود مستوى مرتفع من القدرة الإدارية يسهم في الإبلاغ عن الأرباح بشكل متأخر إلى حد ما مما يعكس مستوى من التحفظ المحاسبي في تلك التقارير، وعلى العكس من ذلك فالمستوى المنخفض من القدرات الإدارية تميل إلى الإبلاغ عن الأرباح بشكل لا يعكس التحفظ المحاسبي مما ينتج عنه أرباح ذات جودة أقل، إذ إن القدرة الإدارية مرتبطة بشكل إيجابي بالتحفظ المحاسبي من خلال فكرة أن المديرين ذوي القدرات العالية يطبقون التحفظ في المحاسبة بعدة يفيد الشركة وأصحاب المصلحة (Haider et al., 2021: 1,19).

4-4. علاقة القدرات الإدارية بالمحاسبة الابداعية: تمثل هذه العلاقة بجانبين كما يلي:

4-4-1. علاقة القدرات الإدارية باستدامة الأرباح المحاسبية: يرى كلا من (شنشول والمشهداني، 2018: 9) في هذا المجال أن هناك جانبين الأول: أن المديرون أصحاب القدرة الإدارية يميلون إلى تجنب التلاعب في أرباح التي تخص شركاتهم من أجل حماية سمعتهم في السوق، فضلاً عن ذلك تنعكس تلك الجوانب الايجابية في عدد أقل من التعديلات في القوائم المالية فضلاً عن استمرارية الأرباح، والجانب الثاني: يتمثل في أن المديرين الأعلى قدرة يعملون على اتباع سلوك انتهازى من خلال استخدام قدراتهم في إدارة الأرباح للمحافظة على مصالحهم وتحقيق صفات خاصة مثل تعظيم تعويضاتهم وتوجيه الانتباه لأدائهم داخل السوق، إذ إن تمهيد الدخل الذي يعد من أساليب إدارة الأرباح يتمثل في كونه تسوية مقصودة للدخل المعلن لغرض الوصول إلى مستوى ترغب به الإدارة لتقليل الانحرافات غير الطبيعية في الدخل إلى الحد الممكن، وذلك في ظل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وعليه فإن تمهيد الدخل عملية معقدة لذا يجب على المديرين أن يكونوا قادرين على توقع الأرباح المستقبلية وضبط الأرباح المعلن عنها باتجاه التوقع، الأمر الذي يتطلب من المديرين زيادة أو تخفيض الدخل الحالي من أجل الاستمرار بعملية تمهيد الدخل في المستقبل وإن ما يملكه المديرين من قدرات عالية تساعد على التنبؤ بالأرباح ومن ثم استغلال الفرص باتجاه تمهيد الدخل، لذا فالمديرين الذين يتميزون بقدرات إدارية عالية يكون لهم دور أكثر تميزاً في عملية استدامة الأرباح.

4-4-2. علاقة القدرات الإدارية بإدارة الأرباح الحقيقية: تؤثر ممارسات إدارة الأرباح الحقيقية في أداء الشركة المستقبلي، وتقدير تكاليف الإنتاج غير الطبيعية والنفقات التقديرية غير العادية، في حين يعمل المديرين ذوي القدرة العالية على تجنب مثل هذا النوع من الممارسات، فضلاً عن ذلك فالمديرين ذوي القدرات العالية يقللون بشكل أفضل من التأثير السلبي على أداء الشركة في المستقبل، وإن المديرين ذوي القدرة العالية يختارون إدارة الأرباح المستندة إلى الاستحقاق أو تغيير التصنيف، وكذلك وجد أنه عندما يستخدم هؤلاء المديرين ذوو القدرة العالية إدارة الأرباح القائمة على الاستحقاق وإدارة الأرباح المستندة على تغيير التصنيف، فإن إدارة أرباحهم ترتبط بأداء أفضل للشركة في المستقبل مقارنة بالمديرين ذوي القدرة المنخفضة، وإن المديرين الأكثر قدرة ينخرطون في سلوك أقل انتهازية (أي ممارسة محاسبية مشكوك فيها)، ومع ذلك من الصعب قياس القدرة الجوهرية لأنها متعددة الأبعاد وغير قابلة للرصد بطبيعتها، وقد تؤدي المقاييس الأكثر دقة لأداء الإدارة إلى نتائج أقوى (Huang & Sun, 2017:12).

مما سبق يرى الباحثان أن القدرات الادارية العالية تؤدي إلى اتخاذ قرارات سديدة من قبل المديرين ومن ثم تصب هذه القرارات في ممارسات محاسبية صائبة أو غير صائبة والتي تعكس اثارها المستقبلية على أداء الوحدة الاقتصادية وعلى صورتها الحقيقية أمام أصحاب المصالح.

المبحث الخامس: الذكاء الاصطناعي كمعدل لعلاقة القدرات الإدارية بالممارسات المحاسبية

5-1. مفهوم الذكاء الاصطناعي: يعد الذكاء الاصطناعي من الحقول المهمة في العلم في عصرنا هذا وله العديد من التقنيات المهمة التي تستند على مفاهيم عمل الآلة، إذ إن توظيف تقنيات الذكاء الاصطناعي في خدمة البشر هو الهدف الذي يسعى إليه الباحثون لتلك التقنيات، وطالما أن نظم الاتصالات والمعلومات تعد اليوم المحرك الأساسي للثورة المعلوماتية إذ شهدت الجوانب التطبيقية والعملية استخدامات متعددة لهذه التقنيات، التي تعتبر تقنيات متطورة تتمثل في تطوير وظائف الحاسب الآلي، وتهدف إلى قيام الحاسوب بمحاكاة عمليات الذكاء التي تتم داخل العقل البشري، ويحتاج إلى نظام بيانات يستخدم لتمثيل المعلومات والمعرفة، وخوارزميات تحتاج إليها لرسم طريقة استخدام هذه المعلومات، ولغة برمجيات تستخدم لتمثيل كل من المعلومات والخوارزميات، بحيث يصبح لدى الحاسوب القدرة على حل المشاكل، واتخاذ القرارات بأسلوب منطقي ومرتب، وجعله يساهم في إدارة العمليات والمهام بآليات أكثر تطوراً وذكاء من الإنسان الذي صنعها ومنحها المعرفة والمقومات الحسية، بما يساعدها على التعلم التلقائي والتطور الذاتي، ويعد الذكاء الاصطناعي من أكثر المجالات نجاحاً في الوقت الحاضر، إذ خرج من طور البحث إلى الاستعمال التجاري، وأثبت كفاءته في مجالات متعددة، وأمكن تطبيقه في كثير من التطبيقات الخاصة بمجال الأعمال في الشركات والمؤسسات الاقتصادية (القشاوي، 2022: 88-89) وأشار (جابر، 2024: 799-800) إلى مفهوم الذكاء الإنساني على أنه قدرة الإنسان على استنتاج حقائق جديدة للتوصل إلى حلول خلاقة لمسائل معقدة وذلك بالاعتماد على ما لديه من معلومات ومعارف، ويتم تقييم ذلك عن طريق قدرته في التحليل والمقارنة، ويدعى الإنسان ذكي إذا تم إثبات الحقائق والحلول التي تم التوصل إليها بالذكاء هو خلاصة التعلم والتجربة مدعوم بالقدرات الذهنية للبشر، وعليه فإن القدرة على استخدام الذكاء الاصطناعي سوف تعمل على تعزيز عملية صنع القرار، والعمل على إعادة ابتكار نماذج الاعمال والأنظمة البيئية، إذ لا تزال المؤسسات تعمل على جمع المعلومات لبناء استراتيجياتها الخاصة بالذكاء

الاصطناعي، وهناك مؤسسات أخرى حققت تقدماً بالفعل في تجربة حلول الذكاء الاصطناعي أو تبنيتها.

2-5. خصائص الذكاء الاصطناعي: إن تقنيات الذكاء الاصطناعي تفتح آفاقاً واسعة لتعزيز كفاءة الأعمال وتطوير مختلف المجالات المهنية، وتعزيز إنتاجيتها وقدرتها التنافسية. لذا هناك خصائص عدة لدمج تقنيات الذكاء الاصطناعي في مجال المحاسبة، إذ يعد نقلة نوعية وسلسلة من مشاركة الإنسان إلى مشاركة الآلة لذلك فهو يتمتع بخصائص عدة كما ذكرها (أبو العلا، 2024: 362) هي:

1. القدرة على التعلم والتحسين الذاتي: إذ إن تمكن الأنظمة القائمة على الذكاء الاصطناعي من التعلم من البيانات والخبرات السابقة وقدرتها على تحسين أدائها وتطوير أساليبها بشكل ذاتي دون البرمجة التقليدية.

2. المرونة والقدرة على التكيف، إذ إن الأنظمة الذكية لديها قدرة على التكيف مع بيانات مختلفة وحل المشكلات المتنوعة والمعقدة.

3. الذكاء والقدرات المعرفية، إذ إن الأنظمة الذكية لديها قدرة على محاكاة وتقليد القدرات الإدراكية والعقلية للبشر، كما أن لديها القدرة على إمكانية التخطيط والتحليل والاستنتاج واتخاذ القرارات بطريقة شبيهة بالذكاء البشري.

4. الاستقلالية والامتعة، فالأنظمة الذكية لديها القدرة على العمل بشكل مستقل دون تدخل بشري مباشر وقدرة على تنفيذ المهام والأنشطة بشكل آلي وأتوماتيكي.

5. الدقة والموثوقية: الأنظمة الذكية لديها القدرة على إنجاز المهام بدقة عالية وبشكل موثوق ولديها قدرة على إمكانية تحليل ومعالجة البيانات بطريقة دقيقة وموضوعية.

3-5. علاقة الذكاء الاصطناعي بالقدرات الإدارية: الذكاء الاصطناعي هو مزيج من الأجهزة والبرامج التي تعمل مثل الدماغ البشري ويمكنها تقييم واتخاذ القرارات وتنفيذ عمليات الحكم المعقدة بناءً على البيانات المتاحة يمكن لأنظمة البرامج التي تعمل بالذكاء الاصطناعي تحسين الأداء وتسهيل الحياة على البشر من خلال إجراء المعاملات الروتينية. إذ هناك أنظمة من أنظمة الذكاء الاصطناعي المساعدة، التي تدعم الإنسان في اتخاذ القرار أو اتخاذ الإجراءات اللازمة في مهام معينة. إذ تظهر هذه الأنظمة ذكاءً ميكانيكياً، مما يسمح للذكاء الاصطناعي بأداء المهام الروتينية والمكررة. ويحتفظ البشر الذين يستخدمون هذه الأنظمة بمسؤوليات اتخاذ القرار، وهناك أنظمة ذكاء اصطناعي معززة التي تدمج عملية صنع القرار البشري وتتعلم بشكل متزايد من تفاعلاتها البشرية والبيئية ومن ثم تظهر الذكاء التحليلي الذي يسمح للذكاء الاصطناعي بالتعلم من البيانات ومعالجة المعلومات لحل المشكلات (علي وآخرون، 2022: 12-13)

وإن التطور الحاصل في تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي أدى إلى حدوث تغيير في المهارات والقدرات الإدارية التي يمتلكها المديرون، إذ ساعد هذا التطور على القيام بالمهام والوظائف المطلوبة وتنفيذ الممارسات والأساليب الجديدة وساعدت أدوات الذكاء الاصطناعي المؤسسات على تحقيق أهدافها ومواجهة التحديات التي تفرض عليها من خلال القدرات الإدارية التي يمتلكها المديرون (محمد، 2019: 1).

وإن دور تقنيات الذكاء الاصطناعي في اتخاذ القرارات المحاسبية محدود بسبب الحاجة إلى الحكم المهني، والتشكك، والاعتبارات الأخلاقية، والمسؤولية، وإن التغييرات التي طرأت على النشاط المهني للمحاسبين وعلى قدراتهم الإدارية نتيجة لدمج الذكاء الاصطناعي في أنظمة المعلومات

المحاسبية ثورية، فمن خلال أتمتة إدخال البيانات والتحكم في السجلات المالية، تمكن المحاسبون والمدراء من التركيز على مهام أكثر تعقيداً. ويثير التطور السريع لتقنيات الذكاء الاصطناعي واستخدامها على نطاق واسع على نحو متزايد في مختلف مجالات النشاط المهني مسألة الانتقال من الاستخدام الجزأ إلى الاستخدام المنهجي لها في أنظمة المعلومات المحاسبية (Svitlana & Olha, 2024: 149 & 154). وقد أكدت دراسة (Odeibat, 2023) من خلال مراجعة عدد من الأدبيات على وجود علاقة بين الذكاء الاصطناعي مع القدرات الإدارية.

4-5. القدرات الإدارية والممارسات المحاسبية وفق الذكاء الاصطناعي: تلعب تقنيات الذكاء الاصطناعي دوراً محورياً في خلق بيئة عمل أكثر قابلية للتنبؤ وأقل مخاطرة، من خلال استخدام مجموعة من الخوارزميات المعقدة تمكنها من التعامل مع قدر كبير من البيانات الضخمة والمتباينة ومعالجتها في زمن قياسي للتنبؤ بالأوضاع المالية والتنافسية للمشروعات، إذ تدعم هذه الميزة جهودها في الكشف عن الفرص المتاحة والمخاطر المحتملة المستقبلية، والتي تتطلب اتخاذ قرارات بشكل فوري، أن تقنيات الذكاء الاصطناعي لها تأثير كبير في تحسين كفاءة وفعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من خلال التغلب على أو الحد من بعض المشاكل والتحديات والمخاطر التي تواجه الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، حيث أن استخدامها جعل آلية تسجيل العمليات المحاسبية ومعالجتها تتم بشكل سريع وأكثر دقة وبالتالي تساعد في تقديم معلومات أكثر ملائمة لاتخاذ قرارات استثمارية رشيدة، ومن ثم يمكنها أن تحسن من جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق الدقة والسرعة العالية في إدخال واستخدام المعلومات المحاسبية (القشراوي، 2022: 92 و 93).

وتعمل تطبيقات الذكاء الاصطناعي في تحسين عملية اتخاذ القرار وحل مشكلات الإجراءات الإدارية، وخفض التكاليف وتحسين الجودة، مما يساعد المنشأة على البقاء وتعزيز المنافسة من خلال توفر تقنيات الذكاء الاصطناعي للعديد من التطبيقات مثل تطبيقات الهواتف الذكية التي يتم من خلالها أداء المهام المحاسبية مثل التحويلات المصرفية والمدفوعات المالية وتسوية الحسابات واستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي لتقديم خدمات محاسبية في المؤسسات كبيرة الحجم التي اعتمدت على أنظمة الذكاء الاصطناعي لتقديم الخدمات للعملاء، مثل المبيعات والمشتريات واستلام الطلبات والحجوزات من خلال التطبيقات الذكية والقدرة على معالجة وتخزين كميات هائلة من البيانات وتقصير دورة المعالجة. كما يمكن لأجهزة تقنيات الذكاء الاصطناعي من أداء المهام المحاسبية بدقة وتقليل نسبة الخطأ إذ يمكن لأنظمة تقنيات الذكاء الاصطناعي أداء أعمال محاسبية صعبة ومعقدة، مثل الأعداد الكبيرة والعديد من العمليات. وتقليل فرصة حدوث الأخطاء عن طريق استبدال العمليات البشرية بالعمليات الآلية التي يمكن أن تكرر العمل، إذ إنه من خلال استخدام الذكاء الاصطناعي، ويتم استبدال العمل الذي يستغرق وقتاً لاستخراج المعلومات منها بدقة بالعمل الموفر للوقت مثل القدرة على عرض آلاف العقود وتتجاوز الدقة البشرية وخلال دقائق وهو أمر صعب على القدرة البشرية والقدرة على تحليل البيانات وعمل التنبؤات بدرجة عالية من الدقة (ممدوح، 2024: 470). وإن من أهداف استخدام الذكاء الاصطناعي في مهنة المحاسبة والتدقيق جعل العمليات الروتينية من ضمنها تسجيل العمليات المالية على النظام بصورة آلية، فضلاً على أن العديد من المحاسبين ومراقبي الحسابات يستخدمون العديد من الملفات والأوراق لتحليل بيانات الشركة والتي تتم باستخدام أدوات ذكاء الأعمال التي تستطيع إجراء عمليات التحليل وتصدير البيانات بسهولة، وبناءً عليه فقد تقوم الشركات الكبيرة الحجم بالاعتماد على أدوات الذكاء الاصطناعي المختلفة في التنبؤ بالأداء المستقبلي

لاستمرارية الشركة بداية من الانحدار اللوجستي البسيط إلى تقنية الدعم الآلي إلى الشبكات العصبية الاصطناعية العميقة بالتركيز على التداخل والتلاعب بالمتغيرات وأنواع البيانات وفترة التنبؤ (امين، 2023: 617-618).

إن تطبيق تقنيات الذكاء الاصطناعي العصبية في التدقيق يساعد مراقب الحسابات في كشف التلاعب في الأرباح من خلال النتائج التي تم التوصل إليها باستخدام الشبكات العصبية. كما إن استعمال نموذج Beneish يمكن أن يحدد بشكل فعال إدارة الأرباح ويعزز وظائف نظم المعلومات المحاسبية. يتضمن ذلك تحسين سرعة النظام وكفاءته، وضمان الإخراج الدقيق، وتعزيز أمان النظام. ويدعو الباحثون إلى استعمال وتطوير تقنيات الذكاء الاصطناعي ضمن نظم المعلومات المحاسبية، فضال عن استعمال نموذج beneish وهذا سيجعل من السهل اكتشاف التلاعب بالأرباح، ويعد هذا البحث مهما من خلال مساعدة مراقبي الحسابات في استعمال نموذج Beneish وتقنية الشبكات العصبية لاكتشاف إدارة الأرباح. (كاظم والعاني، 2024: 232). وفي دراسة (Shahsahebi et al., 2020) تمت على بورصة طهران تم التوصل إلى أن الذكاء الاصطناعي يعمل على دعم علاقة القدرات الإدارية مع آليات الحوكمة ولجان التدقيق وبعض من المتغيرات المحاسبية.

وبناءً على ما سبق فإن مستوى تبني تقنيات الذكاء الاصطناعي في الوحدات الاقتصادية سوف يكون كبيئة حاکمة لتفعيل القدرات الإدارية من جهة وكذلك تعزيز الممارسات المحاسبية من حيث التطبيق والرقابة، ومن ثم فإن تبني تلك التقنيات من الممكن أن تعزز من العلاقة الإيجابية للقدرات الإدارية مع الممارسات المحاسبية.

المبحث السادس: الاستنتاجات والتوصيات

6-1. الاستنتاجات: بناءً على ما تم تناوله في الجانب النظري والتحليلي للبحث، تم التوصل لمجموعة من الاستنتاجات أهمها ما يأتي:

1. إن القدرات الإدارية عامل أساسي ومهم للشركة، إذ تتمثل هذه القدرات بالموهب والخبرات الشخصية والكفاءات كسمات وخصائص يمتلكها المدير تسهم في ترشيد عمليات اتخاذ القرارات الاقتصادية والاستراتيجية للشركة.
2. هناك عوامل مختلفة تؤثر في الممارسات المحاسبية وقد تكون هذه العوامل ممثلة بعوامل داخلية أو خارجية تتحكم بها، مما يؤثر سلباً أو إيجاباً على أداء الوحدة الاقتصادية.
3. إن القدرات الإدارية تؤثر على الممارسات المحاسبية المختلفة من خلال اتخاذ القرارات التي تخص الوحدة الاقتصادية.
3. إن مستويات القدرات الإدارية قد تدعم من ممارسات الإفصاح المحاسبي من حيث النطاق (الإفصاح الاختياري) والامتثال (الالتزام بالمعايير الموجهة للإفصاح الإلزامي)، فكلما زادت تلك المستويات كان تأثيرها أكثر إيجابية في هذه الممارسات.
4. ثقة الإدارة بنفسها وامتلاكها للقدرات الإدارية المناسبة في الوحدات الاقتصادية من الممكن أن تعزز من ممارسات اعداد التقارير المالية بالوقت المناسب، والإفصاح عن المعلومات الجيدة أو غير الجيدة عن الوحدة لأصحاب المصالح الخارجيين.
5. تسهم القدرات الإدارية في تحديد مستويات التحفظ المحاسبي سواء المشروط منه وغير المشروط.

6. إن الممارسات المحاسبية قد ينتج عنها وفق المحاسبة الإبداعية تلاعب متعمد من قبل الادارة للتأثير على أداء الوحدة الاقتصادية، وإن للقدرات الإدارية ومستويات الكفاءة التي يتمتع بها المدير الدور البارز في توجيه تلك الممارسات بصورة صائبة أو غير صائبة.

7. هناك دور فاعل لاستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في الممارسات المحاسبية من الناحية النظرية، كما أن استخدام هذه التقنيات يؤدي إلى تطور وتحسين في القدرات الإدارية وكفاءتها وتعمل على إيجاد الحلول النموذجية لمشاكل معقدة في المؤسسات وبالتالي إلى اتخاذ قرارات صائبة تصب في مصلحتها، ومن ثم ينعكس ذلك في تعزيز مستوى تبين وتطبيق الممارسات المحاسبية الإيجابية.

2-6. التوصيات: بناءً على ما تم التوصل إليه من استنتاجات تم اقتراح مجموعة من التوصيات كما يأتي:

1. ضرورة الاهتمام بموضوع القدرات الادارية والعمل على تطويرها واختيار المدبرون ذوي الكفاءات العالية لما له تأثير على الوحدة الاقتصادية وأدائها.
2. البحث أكثر في تقديم مقاييس متنوعة عن مستويات القدرات الادارية لكونه يعكس قدرة وكفاءة أداء الوحدة الاقتصادية وحقيقة ذلك الأداء.
3. ترسيخ القواعد والضوابط والسياسات المحاسبية والمالية القادرة على التخفيف من أساليب التلاعب المحاسبي والممارسات في نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية.
4. ضرورة اختبار تأثير مستويات القدرات الإدارية على الممارسات المحاسبية المختلفة في البيئة العراقية بهدف تشخيص تلك المستويات وواقع دورها في توجيه الممارسات المحاسبية الصائبة وغير الصائبة في البيئة العراقية.
5. التوسع في دراسة استراتيجية الذكاء الاصطناعي وعلاقته بالمحاسبة بفروعها المختلفة.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. الجاوي، طلال محمد علي، ويعقوب، ابتهاج اسماعيل، (2017)، التحفظ المحاسبي في الممارسات المحاسبية من منظور الابعاد الثقافية لـ (Hofstede) وبالإشارة إلى البعد السادس (IVR) بحث استكشافي في سوق العراق للأوراق المالية، المجلة العراقية للعلوم الادارية مجلد (13) العدد (52).
2. خضير، ضياء سامي، والزبيدي، فراس خضير عباس وعنبر، اسيل جبار (2019)، الممارسات المحاسبية المضللة ودورها في ظهور الأزمة المالية العالمية دراسة استطلاعية لأراء عينة من المدققين والأكاديميين في عدد من الجامعات العراقية، جامعة القادسية، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة العلوم الادارية العراقية، مجلد (3) العدد (2): ص (185-213).
3. دباغية، محمد، والسعدي، ابراهيم خليل، (2011)، أثر العوامل البيئية على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين: دراسة تحليلية في شركات التأمين الأردنية، مجلة الإدارة والاقتصاد، 34(90)، 52-76.
4. الزاملي، علي عبد الحسين هاني. (2018). انعكاسات ممارسات المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية: دراسة تحليلية نظرية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي، الجزائر، العدد (9).

5. شنشول، محمد حيدر محمد (2019)، قياس تأثير القدرة الإدارية في ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية بالتطبيق على عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
6. شنشول، محمد حيدر محمد، والمشهداني، بشرى نجم عبدالله، (2018)، تأثير القدرة الإدارية في استدامة الأرباح المحاسبية- بالتطبيق على عينة من شركات القطاع الصناعي المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الأول، جامعة بغداد.
7. عبدالمجيد، حميدة محمد، (2021)، قياس أثر القدرة الإدارية على جودة الإفصاح المحاسبي في الشركات السعودية، مجلة الفكر المحاسبي، 25(1)، 246-287.
8. محمد، صبري عبد الجبار، (2005)، المهارات القيادية لدى مديري أقسام المديرية العامة للتربية في محافظة ديالى، مجلة الفتح، 1(22)، 37-59.
9. مليجي، مجدي مليجي عبد الحكيم، (2019)، قياس أثر القدرة الإدارية على جودة التقرير المالي وخطر انهيار أسعار الأسهم-دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، 3(3)، 296-383.
10. حمد، منى كامل، والعاني، صفاء أحمد محمد، (2016)، الممارسات المحاسبية الخاطئة وانعكاساتها على جودة الأرباح المحاسبية، المؤتمر العلمي السنوي لهيئة النزاهة بعنوان السياسات الفضلى الفساد لمنع ومكافحته على الصعيد الدولي والمحلي، كلية القانون، بغداد، العراق، ص 1-23.
11. رانية، بن عياد وإكرام، بن كبير، (2020)، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي-SCF دراسة حالة اتصالات الجزائر فرع المدية.
12. مسعود، عبدالرؤوف احمد (2019)، تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، رسالة ماجستير، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم المالية والمحاسبة.
13. مليجي، مجدي مليجي عبدالحكيم. (2015). أثر الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية. الفكر المحاسبي، 5(19)، 60-1.
14. عبدالفتاح، سعيد توفيق أحمد. (2019). العلاقة بين آليات حوكمة الشركات ومؤشرات جودة التقارير المالية دراسة إمبريقية. مجلة البحوث التجارية. 81-138 (4) 41.
15. البحراوي، ايمان محمد أحمد محمود (2021). تحليل العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وممارسات إدارة الأرباح من خلال الأنشطة الحقيقية: دراسة تطبيقية على سوق الأوراق المالية المصري. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية. 183-207 (1) 12.
16. اللوزي، خالد محمد (2013). أثر ممارسة الأرباح على أسعار الاسهم (دراسة اختبارية على الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان). رسالة ماجستير. جامعة الشرق الاوسط. كلية الاعمال. قسم المحاسبة والتمويل.
17. عاشور، عبد الرحمن نصر رمضان؛ زهر، إكرامي جمال السيد؛ فهمي، علاء الدين عبد العزيز، (2024)، مدخل مقترح لاستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي (AI) في التنبؤ بالآثار المالية للتغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية كمرتكز لتطوير الإفصاح المحاسبي: بالتطبيق على

- البنك التجاري الدولي، "المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، (16 خاص)، 408-358.
18. القشراوي، مريم الرفاعي محمد عبدالرحمن. (2022). دراسة تحليلية لتقييم دور تقنيات الذكاء الاصطناعي في تحسين عملية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني. مجلة البحوث الإدارية والمالية والكمية، (96-82)، مجلد (2) عدد (2).
19. جابر، أمينة رشيد. (2024). استراتيجيات الذكاء الاصطناعي لتحسين كفاءة وفعالية عناصر نظم المعلومات المحاسبية. مجلة الغاري للعلوم الاقتصادية والإدارية، 20(3)، 819-794.
20. أبو العلا، أسامة مجدي فؤاد محمد. (2024). أثر اعتماد مراقب الحسابات على تقنيات الذكاء الاصطناعي على كفاءته في كشف عمليات غسل الأموال بالقوائم المالية في ظل الدور المعدل لخبرته بتكنولوجيا المعلومات وقيدته لدى الهيئة العامة للرقابة المالية: دراسة تجريبية. مجلة البحوث المحاسبية، 11(3)، 351-412.
21. علي، منذر محمد وعبدالله، عمرو صلاح وخطاب، جمال سعد. (2022). أثر تفعيل تقنيات الذكاء الاصطناعي على تعزيز أنشطة المراجعة الداخلية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 6(3)، 1-40.
22. محمد، محمد مصطفى جمعة خميس. (2019). مدى فعالية استخدام نماذج الشبكات العصبية الاصطناعية كأحد الأدوات المقترحة لتحسين دقة التنبؤ بتكاليف الإنتاج-دراسة حالة. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 3(3)، 443-488.
23. حلمي، كريم ممدوح عباس (2024). أثر تحليلات البيانات الضخمة باستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي على تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، مجلد (5) عدد (2) الجزء الثاني، ص (451-492).
24. أمين، عصام حمدي مصطفى. (2023). أثر اعتماد مراقب الحسابات على نموذج هجين من أدوات الذكاء الاصطناعي على تحسين جودة حكمه بشأن الاستمرارية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 7(1)، 601-659.
25. كاظم، يحيى علي والعاني، صفاء احمد محمد. (2024). الكشف عن إدارة الأرباح باستعمال تقنيات الذكاء الاصطناعي في الشركات العراقية. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية (JAFS)، 19(68)، 246-231.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

A. Periodicals and Researches:

1. Alkhatib, K. (2014). The determinants of forward-looking information disclosure. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 109, p858-864.
2. Alqatamin, R. M., Aribi, Z. A., & Arun, T. (2017). The effect of the CEO's characteristics on EM: evidence from Jordan. *International Journal of Accounting & Information Management*, pp1-25.
3. Alyousef, H. Y., & Almutairi, A. R. (2010). An empirical investigation of accounting restatements by public companies: Evidence from Kuwait. *International Review of Business Research Papers*, 6(1), pp 513-535.

4. Aziz, N. F., Mohamed, M., Hasnan, S., Sulaiman, N., & Aziz, R. A. (2017). Ownership structure and financial restatement in Malaysia. *Pertanika Journal of Social Sciences and Humanities*, 25(1),pp 1-10.
5. Batta, G., Ganguly, A., & Rosett, J. G. (2014). Disclosure-derived financial statement adjustments in equity valuation. *Review of Pacific Basin Financial Markets and Policies*, 17(02), 1450008,p 1-49.
6. Canback, S., Samouel, P., & Price, D. (2006). Do diseconomies of scale impact firm size and performance? A theoretical and empirical overview. *ICFAI Journal of Managerial Economics*,Vol 4 No.(1), pp1-41.
7. Chen, H., Pany, K., & Zhang, J. (2008). An analysis of the relationship between accounting restatements and quantitative benchmarks of audit planning materiality. *Review of Accounting and Finance* ,vol 7,No3,p 236-251.
8. Chen, X., Cheng, Q., & Lo, A. K. (2014). Is the decline in the information content of earnings following restatements short-lived?. *The Accounting Review*, 89(1), 177-207.
9. Desoky, A. M. (2009). Company characteristics as determinants of internet financial reporting in emerging markets: the case of Egypt. In *Accounting in Emerging Economies* (Vol. 9, pp. 31-71). Emerald Group Publishing Limited.
10. Ebaid, I. E. S. (2022). Nexus between corporate characteristics and financial reporting timelines: evidence from the Saudi Stock Exchange. *Journal of Money and Business*,pp1-15.
11. Eulerich, M., & Lohmann, C. (2022). Information Asymmetries and Intra-Company Monitoring: an Empirical Analysis of Nonlinear Relationships Between Company Characteristics and the Size of the Internal Audit Function. *Schmalenbach Journal of Business Research*, 74(1), pp103-127.
12. Hasnan, S., Razali, M. H. M., & Hussain, A. R. M. (2020). The effect of corporate governance and firm-specific characteristics on the incidence of financial restatement. *Journal of Financial Crime*,p1-24.
13. Huang, C., & Nardi, P. C. C. (2020). Determinants of Restatements in Financial Statements of Brazilian Publicly Traded Companies/Determinantes das Republicacoes das Demonstracoes Contabeis das Empresas Brasileiras de Capital Aberto. *Revista Contabilidade, Gestao e Governanca (CGG)*, 23(2), pp159-178.
14. Inchausti, B. G. (1997). The influence of company characteristics and accounting regulation on information disclosed by Spanish firms. *European accounting review*, 6(1), pp45-68.
15. Jose, L. A. F. G. B., & Ugarte, V.2015, Firm characteristics and intellectual capital disclosure in IPO prospectuses. Emerald Group Publishing Limited,Vol28,No 4, pp461-483.
16. La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (2000). Investor protection and corporate governance. *Journal of financial economics*, 58(1-2), pp3-27.
17. Olusola, L., & Abdulasisi, A. M. (2020). Firm characteristics and restatement of financial statement in Nigeria. *International Journal of Research and Innovation in Social Science (IJRISS)*, 4(8),pp 623-628.

18. Qasem, A., Aripin, N., & Wan-Hussin, W. N. (2020). Financial restatements and sell-side analysts' stock recommendations: evidence from Malaysia. *International Journal of Managerial Finance*, Vol.16, No.4, p501-524.
19. Rezaei, F., & Mahmoudi, S. M. (2013). Relationship Between Firm Characteristics and Financial Restatements. *Journal of Commerce & Accounting Research*, 2(4), pp1-8.
20. Smith, D. B., & Pourciau, S. (1988). A comparison of the financial characteristics of December and non-December year-end companies. *Journal of Accounting and Economics*, 10(4), 335-344.
21. Talpur, S., Lizam, M., & Keerio, N. (2018). Determining firm characteristics and the level of voluntary corporate governance disclosures among Malaysian listed property companies. In *MATEC Web of Conferences* (Vol. 150, p. 05010). EDP Sciences.
22. Wahab, E. A. A., Gist, W. E., & Majid, W. Z. N. A. (2014). Characteristics of non-audit services and financial restatements in Malaysia. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 10(3), p225-247.
23. Xu, Y., & Zhao, L. (2016). An investigation of financial expertise improvement among CFOs hired following restatements. *American Journal of Business*, 31(2), pp1-27.
24. Zhang, H., Huang, H. J., & Habib, A. (2018). The effect of tournament incentives on financial restatements: Evidence from China. *The International Journal of Accounting*, 53(2), p 118-135
25. Korol S., Romashko O. Artificial intelligence in accounting. *Scientia fructuosa*. 2024. № 2. S. 145-157. [https://doi.org/10.31617/1.2024\(154\)08](https://doi.org/10.31617/1.2024(154)08)
26. Shahsahebi, S. M., Darabi, R., & Hamidian, M. (2020). Artificial intelligence approach analyzing management ability based on accounting and corporate governance criteria. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 5(17), 67-83.
27. Odeibat, A. S. A. (2023). Exploring the impact of managerial capabilities on the innovation potential of artificial intelligence and organizational capabilities: A literature review, *Review of Applied Socio- Economic Research*, 26(2), 94 - 108.