



جامعة غارداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية ، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم التجارية

التخصص : مالية المؤسسة

بعنوان :

إتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في

المؤسسات الإقتصادية

—دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات لولاية غارداية—

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/07

تحت إشراف الدكتور:

عجيلة محمد

من إعداد الطالب:

الشرع محمد

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الرتبة	الإسم واللقب	الصفة
د.	بن النوي مصطفى	رئيسا
د.	عجيلة محمد	مشرفا ومقررا
أ.	الرواني بوحفص	مناقشا
أ.	سعيداني محمد السعيد	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016م

# الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى اللذين حثاني على العلم والعمل رمزي التضحية ونبعي الحنان

إلى " أمي " الغالية أطل الله في عمرها.

إلى من أطفأ سنين عمره شموعاً ليضيء دنياي ويبعد لي طريق النجاح

ويعينني في مسيرتي الدراسية " أبي " أدام الله عليه الصحة والعافية.

واللذان مهما بلغ بي الشكر والثناء لن أوفيهما حقهما.

إلى إخواني وأخواتي

وإلى كل أفراد عائلة " الشرع ، وطويطي "

إلى شيخي الفاضل "بوشارب إسماعيل" الذي لم يخل علي في تقديم النصائح النافعة.

إلى زملائي و زميلاتي في جميع الأطوار الدراسية والى كل من أحبهم وحفظهم قلبي ولم ينطق بهم لساني.

إلى جميع الأصدقاء الذين تشرفت بمعرفتهم.

إلى جميع الأساتذة والدكاترة والمعلمين الذين أشرفوا علي من أول موسم دراسي إلى آخره.

وإلى كل طالب علم.

الشرع محمد



## شكر و عرفان

قبل كل شيء نحمد الله عزوجل ونشكره فلولا فضله سبحانه ما كنا

لنهتدي وما كنا لتتم هذا العمل ونقول " :اللهم لك الحمد حتى

ترضى و لك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى . "

بعد شكر الله وحمده نتقدم بكلمة شكر و عرفان إلى المشرف على هذا العمل الدكتور

الفاضل " عجيبة محمد "على ما أسداه لي من نصح

وتوجيه وإرشاد حيث كان له الأثر الأكبر في إنجاز هذا العمل.

كما أقدم الشكر الجزيل إلى الأساتذة والدكاترة المشرفين على عملية التحكيم.

كما أقدم شكري إلى أبي الفاضل حفظه الله وأدامه ذخرا علينا على إشرافه على الأخطاء اللغوية.

كما أقدم شكري أيضا إلى الأستاذ عبادة عبد الرؤوف على ما قدمه من مساهمة في هذا العمل.

كما أقدم شكري أيضا إلى أعضاء لجنة المناقشة على توجيهاتهم وإرشاداتهم لإخراج هذا العمل في أحسن صورة

كما لا أنسى الأستاذ وابن خالتي بن أوزينة بوحفص على مساعدته لي بجزء من هذا العمل.

كما لا أنسى تقديري الشكر إلى جميع أفراد عينة الدراسة وإلى كل من كان له دور في هذا العمل ولو بدعاء .

الشرع محمد

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على اتجاهات المحاسبين ودرجة استجابتهم نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية -دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية غارداية-، وعلى هذا الأساس قمنا بطرح الإشكالية التالية: مامدى مسايرة واستجابة المحاسبين المؤهلين نحو تطبيق الابداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟ فمن خلال هذه الدراسة قمنا بالتطرق إلى المفاهيم النظرية لموضوع الدراسة في الفصل الأول من إبداع محاسبي ومحاسبة إبداعية وطبيعة مهنة المحاسبة، حيث جاءت الدراسة الميدانية كمحاولة لمعرفة توجهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي من خلال أداة الإستبانة وإجراء بعض المقابلات، وهذا وتم الإعتماد على المنهجين الوصفي والتحليلي لوصف أفراد عينة الدراسة التي شملت (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأساتذة جامعيين بالإضافة إلى الإطارات المحاسبية ومساعدتهم) وقد جاءت آراء أفراد العينة في الإتجاه الموافق للدراسة وهذا ما يبين أن اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية تعتبر مقبولة إلى حد ما.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة، الإبداع المحاسبي، المحاسبة الإبداعية، المحاسبين، المؤسسات الإقتصادية.

## Résumé:

Cette étude vise à tenter d'identifier les tendances des comptables et le degré de réactivité à l'application de la comptabilité Innovations dans les institutions économiques - une étude sur le terrain d'un échantillon d'établissements dans l'état GHARDAÏA-, et sur cette base, nous avons introduit le problème suivant: Combien suivre la réponse des comptables qualifiés vers l'application de la comptabilité Innovations dans les institutions économiques algériennes ?

Grâce à cette étude, nous abordant les concepts théoriques du sujet de l'étude dans le premier chapitre de la comptabilité de la Innovations et de la comptabilité créative et la nature de la profession comptable, où

l'étude sur le terrain a été une tentative de comprendre les comptables tendances vers l'application de la comptabilité Innovations via l'outil de questionnaire et de mener des entrevues, ce se fondait sur deux approches Description descriptive et analytique de l'échantillon d'étude, qui comprenait des membres (experts comptabilité et le Conseil des gouverneurs, des comptables professeurs universitaires accrédités, en plus de pneus comptables et leurs assistants). l'opinion des personnes interrogées dans la direction correspondante pour l'étude sont venus et cela montre que les tendances des comptables en vue de l'application de la Innovations dans le fondateur de la comptabilité les données économiques sont considérées comme acceptables dans une certaine mesure.

**Mots-clés:** comptabilité, comptabilité Innovations, comptabilité créative, les comptables, des institutions économiques

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	شكر وعرهان
III	الملخص
V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ، ب، ج، د	مقدمة عامة
12	الفصل الأول: مدخل للمحاسبين والإبداع المحاسبي والدراسات السابقة
13	تمهيد
14	المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبين والإبداع المحاسبي
14	المطلب الأول: مدخل للمحاسبة والمحاسبين
21	المطلب الثاني: ماهية الإبداع المحاسبي
31	المطلب الثالث: ماهية المحاسبة الإبداعية
34	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
34	المطلب الأول: دراسات وطنية
38	المطلب الثاني: دراسات أجنبية
42	المطلب الثالث: خصوصية الدراسة
43	خلاصة الفصل الأول
44	الفصل الثاني: دراسة ميدانية - عينة من المؤسسات لولاية غارداية-
45	تمهيد
46	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
46	المطلب الأول: الطريقة وأدوات الدراسة
49	المطلب الثاني: عرض الإستبيان
51	المطلب الثالث: معاجة الإستبيان

## فهرس المحتويات

53	المبحث الثاني: تحليل نتائج الإستبيان
61	المطلب الأول: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
69	المطلب الثاني: تحليل النتائج الوصفية للدراسة
74	المطلب الثالث: تحليل النتائج الكلية للدراسة
75	خلاصة الفصل الثاني
79	خاتمة عامة
87	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
24	الانتقال من مرحلة ما قبل الإبداع إلى ما بعده	(1-1)
26	الفرق بين الإبداع والابتكار	(2-1)
47	مجموع استمارات الاستبيان	(1 - 2)
51	مجالات الإجابة على الاستبيان وأوزانها حسب مقياس ليكارت الخماسي	(2 - 2)
52	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	(3 - 2)
53	معامل ألفا كرونباخ ومعامل الثبات لعينة الدراسة	(4 - 2)
54	توزيع أفراد العينة حسب المستوى المهني	(5 - 2)
55	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(6 - 2)
56	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(7 - 2)
57	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	(8 - 2)
58	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(9 - 2)
59	توزيع أفراد العينة حسب الحالة الإجتماعية	(10 - 2)
60	توزيع مشاركة أفراد العينة في ندوة أو لهم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي	(11- 2)
62	إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة	(12 - 2)
64	صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الإقتصادية	(13 - 2)
66	منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية	(14 - 2)
68	علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية	(15 - 2)
70	نتائج اختبار (T) للفرضية الأولى	(16-2)
71	نتائج اختبار (T) للفرضية الثانية	(17-2)
72	نتائج اختبار (T) للفرضية الثالثة	(18-2)
73	معامل ارتباط بيرسون و مستوى الدلالة لدرجات ارتباط متغيرات الدراسة	(19-2)



## قائمة الأشكال البيانية

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
33	أساليب الحد من الممارسات الإبداعية	(1-1)
55	توزيع أفراد العينة حسب المستوى المهني	(1 - 2)
56	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(2 - 2)
57	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(3 - 2)
58	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	(4 - 2)
59	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(5 - 2)
60	توزيع أفراد العينة حسب الحالة الإجتماعية	(6 - 2)
61	توزيع مشاركة أفراد العينة في ندوة أو لهم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي	(7 - 2)

## قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	إستمارة الإستبيان
02	قائمة المحكمين
03	خصائص عينة الدراسة
04	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الخاصة بالدراسة
05	نتيجة معامل ألفا كرونباخ لثبات الدراسة
06	نتائج معامل ارتباط بيرسون
07	نتائج اختبار T لتحليل الفرضيات

## ● توطئة:

تعتبر المحاسبة من أقدم المهن المتداولة عبر كل العصور، فهي تساهم في كل الأعمال بمختلف أنواعها وفروعها لكونها لغة الأعمال والتعامل مع شؤون الحياة الإقتصادية والإجتماعية والمالية، كما أنها لغة للأرقام لكونها معنية بتسجيل العلاقات الإقتصادية وغيرها من العلاقات رقمياً، حيث أن كل المؤسسات بمختلف أنواعها تستخدم هذه التقنية لإدارة شؤونها وتنظيم أعمالها بأحسن صورة، وقد عرفت مهنة المحاسبة عدة تغيرات على الصعيدين العالمي والمحلي، حيث عرفت عدة تطورات عبر حقب زمنية متتابعة من المرحلة التمهيدية التي تميزت بنشأة المحاسبة حيث كان التسجيل المحاسبي مقتصرًا على القيد المفرد مرورًا بالمرحلة الفضائية المتميزة بالتحويل من القيد المفرد إلى القيد المزدوج بفضل الراهب الإيطالي لوكا باشيولي وصولًا إلى المرحلة الذهبية التي تميزت بتوسع اهتمام المحاسبة، وأهمية دور المحاسب في هذه المهنة وما ساعد من تطورها ظهور الثورة الصناعية وظهور شركات جديدة وفصل ملكية المشروع عن إدارته، كل هذه التطورات إن دلت فإنما تدل على وجود إبداع وظهور أفكار جديدة من قبل المحاسبين وأصحاب المهنة حيث أن هذا الإبداع لم يأت من فراغ وإنما بفضل الخبرة المحاسبية المكتسبة لدى المسؤولين والمحاسبين .

وقد اتسمت المحاسبة أثناء تطورها بعدة تغيرات باعتبارها مهنة حساسة يستوجب الإهتمام بها لأنها تعتبر مهنة ومسؤولية كبيرة كونها تهتم بالجانب المالي والإقتصادي للدول .

ويظهر دور الإبداع في الجانب المحاسبي والمالي في إدخال أفكار وآليات جديدة على مهنة المحاسبة تساهم في تطويرها والتحسين من أداء المحاسبين والتسريع في إنهاء أعمالهم المقدمة إليهم فالإبداع يعد أداة بالغة الأهمية لكونه يقدم معلومات ذات جودة عالية كما أنه يساهم في خلق التنافسية بين المحاسبين من خلال العمل على إبداع أو ابتكار شيء ما يعود على المؤسسة المطبقة لفن الإبداع الإيجابي بالمنفعة الكبيرة والمرجحة .

يعد التلاعب في البيانات المالية فنا من فنون التضليل مما يدخل المؤسسة في متاهات مسدودة فالتلاعب في القوائم المالية هو من اختصاص بعض المحاسبين المهاريين أصحاب الباع الطويل والخبرة الكبيرة في الميدان المحاسبي، حيث يكون هذا التلاعب الذي يدخل تحت مسمى المحاسبة الإبداعية الإحتيالية في القوائم المالية والتهربات الضريبية وتغيير تصنيف الصفقات كل هذه الأساليب هي من فنون الغش والتضليل المحاسبي، لذلك فإن الإبداع المحاسبي وما جاء به من أفكار في مهنة المحاسبة قد يساهم إلى حد ما في تطهير هذه المهنة وإبعادها من جو الفساد والتعفن المنتشر في هذا الزمن المر .



• الإشكالية:

إن تطوير روح الإبداع في المؤسسات الإقتصادية على وجه الخصوص وغيرها من المؤسسات على العموم مرهون بمدى توفر مجموعة من الشروط والعوامل لعل أهمها هو المناخ الملائم ومدى التحفيزات التي تقدمها المؤسسة لمبدعيها، فالإبداع يعد أداة بالغة الأهمية حيث كان ظهور هذا المفهوم في علم المحاسبة حلا للعديد من المشكلات وتسهيلا للعديد من التسجيلات المحاسبية فالإبداع المحاسبي عبارة عن مهارات ذات جودة عالية يتمتع بها بعض المحاسبين لتطوير مهنة المحاسبة وإبعادها من جو الفساد والغش والمشاكل التي تواجه أغلب المؤسسات الجزائرية على وجه الخصوص والمؤسسات العربية والعالمية على وجه العموم.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

✓ مامدى مسايرة واستجابة المحاسبين المؤهلين نحو تطبيق الابداع المحاسبي في المؤسسات

الإقتصادية الجزائرية؟

ومن خلال هذه الإشكالية سيتم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. فيم تتمثل مهنة المحاسبة وما هي مسؤوليات المحاسبين؟
2. ما هي خصائص المحاسب المبدع وفيم تكمن محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي؟
3. فيم يتمثل الإبداع المحاسبي وما مدى استجابة المحاسبين نحو تطبيقه في المؤسسات الجزائرية؟
4. هل هناك علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية؟

• فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة عن الإشكالية المطروحة سابقا وأسئلتها الفرعية يمكننا اقتراح الفرضيات التالية:

1. إن التزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة.
2. توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي.
3. يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي.
4. توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.

● أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في حداثة موضوع الإبداع المحاسبي وما يزيده أهمية هو التطور التكنولوجي للمعلومات في المؤسسات إضافة لكونه يساعد على تجاوز تلاعبات بعض المحاسبين وإيجاد الحلول للعديد من المشاكل التي تحتاج إلى خدمات المحاسب المبدع والمتخصص .

● أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة على الأسئلة و كذا الإشكالية المطروحة من خلال الوصول إلى النقاط التالية:

- ✓ التعرف على علم المحاسبة وكذا مسؤوليات المحاسبين ومدى التزامهم بتطوير مهنة المحاسبة.
- ✓ التعرف على مدى توفر خصائص وصفات المحاسب المبدع ومدى توفير المهارات والكفاءات البشرية المطلوبة.
- ✓ التعرف على آراء المهتمين والممارسين في ولاية غارداية حول الإنشغالات المتعلقة بالمحاسبة، واستعراض أهم المحفزات والمعوقات للإبداع المحاسبي .
- ✓ التعرف على العلاقة القائمة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.
- ✓ التعرف على اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في مؤسساتهم.

● دوافع اختيار الموضوع:

- يمكن تلخيص دوافع اختيارنا لموضوع الدراسة في النقاط التالية:
- ✓ اهتمامنا بموضوع الإبداع المحاسبي كونه يدخل ضمن تخصصنا.
- ✓ موضوع البحث من المواضيع المطروحة على الساحتين الاقتصادية و المهنية في الوقت الحالي.
- ✓ الإصلاحات الاقتصادية التي تشهدها المؤسسات الاقتصادية بالجزائر.

● منهجية الدراسة:

- استخدام الباحث المنهج الإحصائي الوصفي التحليلي للإجابة على أسئلة الدراسة وعلى إشكالية البحث وإثبات صحة الفرضيات ،حيث اعتمدنا على الأسلوبين التاليين:
- ✓ الأسلوب النظري: وذلك بالرجوع إلى مصادر المعلومات الثانوية من كتب ومجلات ومؤتمرات عربية وأجنبية والمواقع الإلكترونية ذات العلاقة بمفهوم الإبداع عامة والإبداع المحاسبي خاصة ،بهدف إعطاء صورة واضحة عن مفهومه وأبعاده المختلفة والتعرف على أهم الدراسات التي تناولت مفهوم الإبداع.

✓ الأسلوب الميداني: وذلك باستخدام المسح الميداني لأراء أفراد عينة الدراسة المختارة حيث اعتمدنا على استمارة استبيان صممت لجمع البيانات من أفراد العينة عن طبيعة وتطبيق الإبداع المحاسبي بالإضافة إلى دراسة عناصر البيئة التنظيمية اللازمة للإبداع المحاسبي ، ومدى توفر المحاسب المبدع.

#### ● صعوبات الدراسة:

تتمثل أساسا في الصعوبات التي واجهناها على مستوى الدراسة الميدانية نظرا لصعوبة الاستقبال في المؤسسات الإقتصادية بشكل عام، و بالخصوص في شهر أفريل أين تتم عمليات الجرد المحاسبي ، مما حال دون الوصول لأكبر عدد ممكن من المحاسبين .

#### ● حدود الدراسة:

حدود الدراسة المكانية: تم إجراء الدراسة الميدانية على مستوى عينة من المكاتب الخاصة بالمحاسبة والمؤسسات الإقتصادية بولاية غارداية.  
حدود الدراسة الزمنية: تمثل فترة الدراسة في الفترة الممتدة من شهر جانفي إلى نهاية شهر أفريل 2017 من نفس السنة.

#### ● هيكل الدراسة:

يحتوي موضوعنا على فصلين منتهجين بذلك طريقة IMRAD بحيث خصصنا الفصل للإطار النظري للمحاسبة والإبداع المحاسبي وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيمه إلى مبحثين بحيث تم التطرق في المبحث الأول إلى الإطار النظري للمحاسبين والإبداع المحاسبي ، أما الثاني فتطرقنا فيه إلى بعض الدراسات السابقة للموضوع محل الدراسة. أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الدراسة الميدانية لموضوع الدراسة حيث قسم إلى مبحثين أيضا بحيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الطريقة والأدوات المستعملة خلال الدراسة أما المبحث الثاني فخصص لتحليل نتائج الإستبيان المتحصل عليها.

## تمهيد:

إن المحاسبة سواء كعلم أو كمهنة من العلوم والمهن الضرورية الواجب توفرها في كل الأزمنة والأمكنة ، كيف لا وقد كان لها الأثر البارز في تطور وتغير بعض الأمور السلبية في مجتمعاتنا ، فالمحاسبة تعتبر الحل الأمثل للقضاء على مشكلة النسيان وذلك بتسجيل وتبويب كل صغيرة وكبيرة بين المتعاملين .

إن المحاسبة كمهنة تطورت وتجددت بفعل عوامل وظروف مختلفة فقد أدخلت عليها وسائل التكنولوجيا والبرمجيات لتسهيلها وتخفيفها والتدقيق الأمثل في عملياتها وهذا ما يمكن تسميته بالإبداع المحاسبي ، ولكن لا ننسى حدوث بعض التجاوزات من قبل بعض المحاسبين المتخاذلين والمتحايين وذلك بتلاعبهم بالقوائم المالية وتشكيلها كما يريدون وبيتغون وهذا ما تجلّى في ظهور ما يسمى بالمحاسبة الإبداعية أو المحاسبة الابتكارية كما يسميها بعض المحاسبين وذلك من أجل إظهار المؤسسة في أحسن صورها.

وعلى أساس ما سبق فقد قسمنا دراستنا في هذا الفصل إلى مبحثين:

حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى الإطار النظري للمحاسبين والإبداع المحاسبي وذلك بالتعرف على مفاهيمها وطبيعة مهنة المحاسبة ومسؤوليات العاملين في هذه المهنة ، ثم نتطرق خلال نفس المبحث إلى مفاهيم الإبداع المحاسبي وما يحيط به و المحاسبة الإبداعية وما يحيط بها وفي نهاية هذا المبحث سنتطرق إلى العلاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.

وفي المبحث الثاني سنتناول بعض الدراسات السابقة الوطنية والأجنبية مع ذكر أوجه الشبه والاختلاف بين الدراستين الحالية والسابقة وخصوصية الدراسة.

## المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبين والإبداع المحاسبي

لقد كان لبعض المفكرين والمبدعين الفضل لما وصلت إليه المحاسبة في وقتنا الحالي، وذلك بالعمل على تطويرها وتجديدها من زمن إلى آخر، فالمحاسبة مهنة قديمة ولكنها تطورت وتغيرت بعض مفاهيمها في صورة الانتقال من طريقة القيد المفرد إلى طريقة القيد المزدوج وغيرها من التطورات المحدثه فيها، كما لا نجهد عمل وجهد بعض المحاسبين وذلك الجهد المبذول الذي يتمثل في الإبداع في هذه المهنة وذلك بتفكيرهم وتجميعهم للمعلومات ذات الجودة العالية لإضافة شيء جديد وغير مألوف يعود على مهنة المحاسبة بالفائدة المرجوة للمسيرين، كل هذا العمل الجبار لم يشفع للمحاسبين المبدعين وذلك لإحلال بعض الصعوبات في ميدان المحاسبة تمثلت في بعض مظاهر الغش والتحايل والتلاعب بالأرقام المالية في إطار ما يسمى بالمحاسبة الإبداعية.

## المطلب الأول: مدخل للمحاسبة والمحاسبين:

## أولاً: مفهوم المحاسبة:

- عرف مجمع المحاسبة الأمريكي المحاسبة على أنها نظام للمعلومات منذ الستينات من القرن العشرين، ومن المعروف أن نظام المعلومات بني على مدخل رياضي بطبيعته، فهو يجمع البيانات المعرفة جيداً، ثم يقوم باستخدامها عن طريق التحليل الرياضي والبرمجة فيما يعرف بلغات الحاسوب، ثم يعمل التركيب فيها للوصول إلى قياس النتائج التي تخدم الهدف من البرامج الموضوعية. كما نشير إلى أن دراسة تاريخ المحاسبة يشير إلى أنها ولدت من الرياضيات، وقد عقد في 1994/4/7 مؤتمراً في فينيسيا بمناسبة مرور 500 عام على نشر كتاب لوكا باشيلو الذي عمم طريقة القيد المزدوج في كتاب ألفه عن الرياضيات، مما يؤكد أن مدخل المعلومات هو أكثر ملائمة لنظرية المحاسبة من المداخل الأخرى<sup>1</sup>.

- كما يقصد بالمحاسبة لغة التعامل ولغة شؤون الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية، كما أنها تعتبر لغة الأعمال، فهي معنية بتسجيل العلاقات الاقتصادية والمالية والاجتماعية بلغة الأرقام. لذا لا بد لكل مؤسسة أن تستخدم المعلومات المحاسبية في إدارة أعمالها وأساساً لاتخاذ قراراتها والتعرف على نتائج أعمالها وكذلك التعرف على أوجه الاستثمار ومصادر الأموال لذلك فإن الوظيفة الأساسية للمحاسبة هي إيجاد السجل المنظم للأنشطة الاقتصادية اليومية معبرا عنها بالوحدات النقدية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية 2012/1433، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان - الأردن، ص105.

<sup>2</sup> سهام عبد الكريم، إيمان صحراوي، مداخلة بعنوان دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية على المؤسسات الصغيرة في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي: الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص1.



– المحاسبة هي تقنية تسجيل، والتي تتطلب مسبقاً، وضع مجموعة من المعايير والقواعد والمبادئ المتجانسة، وهذا هو السبيل الوحيد للحصول على معلومات موثوق بها، وصادقة، قابلة للمقارنة، هذه الخاصية الأخيرة تفرض على المؤسسة ليس فقط تقديم المعلومات المحاسبية على الدورة، بل أيضاً تلك التي تخص الدورة السابقة لفهم أفضل لمختلف التغيرات<sup>1</sup>.

### ثانياً- التطور التاريخي للمحاسبة:

إن لظهور المحاسبة و تطورها ظروف اقتصادية و قانونية واجتماعية، أو بمعنى آخر كانت في تطور مستمر استدعتها الحاجة في ظل هذه الظروف، فهي وسيلة لخدمة كل الأطراف سواء أطراف إدارية أو مجتمعية، والمحاسبة تتطور وتتجدد في كل مكان وزمان وذلك حسب الظروف المحيطة بها. ومن أهم هذه الظروف مايلي<sup>2</sup>:

1- المحاسبة وليدة ظروف اقتصادية وقانونية واجتماعية، ولقد تطورت مع تطور الحاجة إلى البيانات المحاسبية لخدمة و وظائف متعددة.

2- المحاسبة وسيلة وليست هدفاً ولقد تطورت هذه الوسيلة في مراحل متعددة. فمنها وسيلة لخدمة الإدارة و وسيلة لخدمة المجتمع ويجدر الاشارة هنا أن كل مرحلة من هذه المراحل ليست بديل وكل منها تحل محل الأخرى التي تسبقها ولكنها مراحل مكملة لبعضها البعض وتؤدي إلى زيادة مسؤولية المحاسب فعليه أن يقدم البيانات اللازمة في الوقت المناسب لكل طائفة من الطوائف التي تحتاج إليها.

3- إن تطور المحاسبة مع تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية أدى إلى ظهور فروع متعددة فمن المحاسبة المالية إلى المحاسبة الإدارية بفروعها المختلفة إلى المحاسبة الاجتماعية وكل من هذه الفروع يخدم فئة من الفئات التي تحتاج إلى البيانات المحاسبية.

<sup>1</sup> سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم افصح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص113.

<sup>2</sup> رولا خالد حامد الداود، مداخلة بعنوان: المشكلات التي تواجه مهنة المحاسبة في فلسطين، المؤتمر العربي السنوي العام الأول: واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، يومي 16-17 أبريل 2014، جامعة الدول العربية، بغداد، جمهورية العراق، صص 10-11.

وسنحاول حصر أهم مراحل تطور المحاسبة تاريخياً في مايلي:

#### أ- المرحلة الأولى : المرحلة التمهيدية ما قبل عام 1494:

وهي مرحلة التمهيد لنشأة المحاسبة وهي الفترة التي سبقت عام 1494 وقد اقتصر التسجيل المحاسبي في هذه الفترة على نظرية القيد المفرد حيث تقوم هذه النظرية على تسجيل طرف واحد من العملية المحاسبية فقط وقد استخدم في هذه المرحلة الألواح الشمعية وورق البردى في تسجيل العمليات المالية<sup>1</sup>.

#### ب- المرحلة الثانية: المرحلة الفضية من 1494 إلى 1775:

في عام 1494 نشر الراهب الإيطالي "لوكا باتشولي" أول كتاب في المحاسبة أثبت فيه أساس المعرفة المتراكمة لأكثر من قرن، ويصف بطريقة مفصلة جدا طريقة القيد المزدوج ومسك الدفاتر<sup>2</sup>، كما بين أنه علم له قواعده ومبادئه، كما بين كيفية تسجيل العمليات التجارية والمادية واستخراج نتائجها وبيان المركز المالي للمشروع. وأخذ علم المحاسبة في التطور بشكل سريع، حيث كتب العالم الإنكليزي "هيو أولد كاسل" سنة 1543م كتابا آخر في مسك الدفاتر<sup>3</sup>.

#### ج- المرحلة الثالثة: المرحلة الذهبية من 1776 إلى يومنا هذا:

تعتبر هذه المرحلة هي عصر المحاسبة الذهبي وهي الفترة من عام 1776 وحتى الآن حيث تطورت المحاسبة من نظام بدائي لإمسك الدفاتر إلى نظام معلومات متطور، وقد لعبت الثورة الصناعية دورا كبيرا في تاريخ التطور الإقتصادي وبالتالي ظهرت المصانع الكبيرة والشركات الكبرى كشركات المساهمة والأموال بدلا من شركات الأشخاص وكان لا بد من الإهتمام بتنظيم شؤون مهنة المحاسبة حتى تواكب ذلك التطور حيث ظهرت بعض الجمعيات والإتحادات المحاسبية والتي إهتمت بتطوير مهنة المحاسبة هذه الجمعيات والإتحادات تمثلت في الجمعية الأمريكية للمحاسبة : American Accounting Association (AAA) وهيئة معايير المحاسبة المالية : Financial Accounting Standards Board (FASB) هذه الجمعيات لعبت دورا كبيرا في تطور المحاسبة وتعظيم دور المحاسبة ومن ثم التأهيل المحاسبي لتقديم المزيد من المعلومات المحاسبية للأطراف العديدة التي تستخدم هذه المعلومات<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> أمين عبد الله محمد أبو بكر، محاضرات في المحاسبة المالية، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة دنقلا، السودان، 2017، ص 7.

<sup>2</sup> François ferré, fabrice zarka, avec la collaboration de b.poulard, **comptabilité**(Texte imprimé) en France, paris:Dunod ,2014,Tableaux ,24cm , 1éd , p5

<sup>3</sup> خالد أمين عبد الله - حمزة بشير أبو عاصي، أساسيات المحاسبة وطرقها ، الطبعة الثانية 2001، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 3.

<sup>4</sup> أمين عبد الله محمد أبو بكر، مرجع سبق ذكره، ص 10، 11.

## ثالثاً- الحاجة إلى التكامل بين مهنة المحاسبة والتعليم المحاسبي

إن وجود تكامل بين التنظيم المهني للمحاسبين والمراجعين، وبين التعليم المحاسبي سوف يساهم بشكل فعال في مجالات التنمية الاقتصادية، وتوزيع الموارد بصورة مثلى، إذ أن كل من هذه الجوانب تؤثر وتتأثر بالأخرى، كما أنها جميعاً تتأثر بالعوامل الاقتصادية والسياسية، والاجتماعية السائدة. إذ أن وجود نظام تعليمي جيد ومتكامل يعتبر حجر الأساس في إعداد محاسبين مؤهلين علمياً، ويجعل من المحاسبة أداة فعالة من أدوات الرقابة والتخطيط لتؤدي دورها المنشود في عملية التنمية الاقتصادية على مستوى الوحدة الاقتصادية أو على المستوى الوطني، ولذلك تشترط المنظمات المهنية - في معظم دول العالم - اجتياز المرشحين لممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة لامتحانات رسمية تغطي مجالات المحاسبة المالية والإدارية، والمراجعة، وتقنية المعلومات<sup>1</sup>.

## رابعاً- طبيعة مهنة المحاسبة ومسؤوليات المحاسبين

## 01- طبيعة مهنة المحاسبة:

إن مهنة المحاسبة توصف من حيث طبيعة مخرجاتها بأنها لغة الأعمال كما توصف بأنها لغة المال ولسان حاله، وتوصف من حيث طبيعة نشاطها بنظام للمعلومات يعتمد على القياس والتوصيل للمعلومات المالية، كما توصف بأنها علم ومهنة، فهي علم حديث نسبياً إذا ما قورن بالعلوم الاجتماعية أو العلوم الطبيعية الأخرى، لكنها في الوقت نفسه مهنة قديمة، حيث يرى الكاتب أن المحاسبة بدأت كمهنة غير منظمة تختلف أساليبها من شخص لآخر، ثم بدأت تحتل موقعها بين العلوم الحديثة كعلم اجتماعي له أهميته ومهنة أساسية في كل الدول مهما كانت درجة تقدمها أو طبيعة النظام الإقتصادي المطبق فيها<sup>2</sup>، ونظراً لأن مهنة المحاسبة تتميز بخصائص معينة تتضمن مايلي:

- إتقان مهارة عقلية خاصة مكتسبة بالتمرين والتعليم.
- التزام الأعضاء بالقواعد العامة للقيم والسلوك .
- أداء الواجب نحو كافة فئات المجتمع.

<sup>1</sup> إحيام محمد كامل مدوخ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة، رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، 2014، ص24.

<sup>2</sup> محمود السيد الناغي، دراسات في نظرية المحاسبة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، المنصورة، 2011، صص 17-18.

لذلك قد يبدو وجود بعض التعارض بين واجب الأعضاء نحو مهنتهم ونحو المجتمع مع اهتماماتهم الشخصية الآنية ونحو واجبهم بالإخلاص لرب العمل ، فللحفاظ على ثقة الجمهور بمهنة المحاسبة وضمان المستوى العالي للأداء يستوجب وضع متطلبات أخلاقية للأعضاء يجب الإلتزام بها<sup>1</sup>.

كما أن مهنة المحاسبة تختلف عن غيرها من المهن من عدة وجوه نذكر منها مايلي<sup>2</sup>:

- تعد المحاسبة لغة المال ولسان حاله ، فالمحاسبة كاللغة تعد وسيلة من وسائل توصيل المعلومات عن أداء الوحدات الإقتصادية للطوائف الإجتماعية المختلفة ، وبما أن لأي لغة رموزها وقواعدها اللغوية الخاصة بها ، فرموز المحاسبة تتمثل في الأرقام والكلمات المديونية والدائنية ، أما قواعدها اللغوية فإنها تنحصر في مجموعة من الإجراءات العامة الواجب اتباعها في إعداد البيانات والمعلومات كافة والمتعلقة بالوحدات الإقتصادية.
- تمثل المحاسبة إحدى الوسائل الهامة التي يتم من خلالها تقديم سجل تاريخي عن الوحدة الإقتصادية ومعاملاتها مع البيئة المحيطة.

- تؤثر المحاسبة من خلال البيانات و المعلومات المحاسبية المختلفة تأثيراً جوهرياً في مختلف القرارات للوحدة الإقتصادية والمجتمع على حد سواء.

- ترتبط منشآت المحاسبة مع مستخدمي القوائم المالية بعلاقات مغايرة عن تلك التي تربط المهن الأخرى بمستخدمي مصالحها.

## 02-مسؤوليات المحاسبين: للمحاسب مسؤوليات عديدة سنبرز أهمها في مايلي<sup>3</sup>:

- دراسة أوضاع الشركات التابعة على حسب طلب المدير وضمن سلطة الشركة الأم لتقييم الوضع المالي ولبت بأية مقترحات بخصوص إمدادها بقروض طويلة الاجل ورفع التوصيات للمدير العام.
- تقديم المساعدة والاستشارة المهنية للمشاريع والشركات التابعة ، بناء على طلبهم أو كممثل لمصلحة الشركة الأم في شؤون المحاسبة بما في ذلك المساعدة في اختيار وتأهيل المحاسبين واختيار مدقق الحسابات الخارجي خصوصاً في مرحلة تأسيس شركة جديدة أو البدء بتنفيذ مشروع مستقل.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة ، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي ، الطبعة الأولى 2015/ 1436 ، دار صفاء للنشر والتوزيع - عمان ، ص 129.

<sup>2</sup> طه حسن أردبني ، التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة الموصل ، مجلة تنمية الرافدين 85 (29)، 2007 ، ص 155-156.

<sup>3</sup> علاء أبو العلا ، مهام المحاسب ، مجلة المدير المالي.

- القيام بكافة الاتصالات مع المصارف والمؤسسات المالية من أجل تأمين التمويل اللازم للشركة أو الشركات التابعة لها لتدعيم عملياتها وأوضاعها المالية<sup>1</sup>.
- تنفيذ عمليات تجميع وتوحيد حسابات الشركة الأم وحسابات الشركة التابعة لها من خلال الاشتراك مع رئيس قسم المحاسبة المركزية مع العمل على تحضير التقارير المجمعة ورفعها إلى مدير الشؤون المالية للمراجعة والموافقة عليها.
- التنسيق الدائم مع المدققين الداخليين والخارجيين للشركة والمناقشة معهم حول الإجراءات المحاسبية المتبعة مع الإجابة عن أي استفسارات حول المستندات أو الحسابات الثبوتية أو السياسات المتبعة في تسجيل العمليات المحاسبية.
- المشاركة في المناقشات ضمن الجلسات أو اللجان التي يتم عقدها فيما يتعلق بطرق تمويل المشاريع المقترحة مع التنسيق بين الشركات أو المؤسسات الأخرى التي شاركت في تلك المشاريع والاتفاق على تفاصيل المساهمة وأسلوب دفع قيمة الأسهم أو الحصص.
- التقديم بمقترحات بخصوص إدارة ونقل الأموال بين الشركات التابعة على حسب الحاجة لكي يتم تطوير التعاون فيما بينهم ورفع تلك المقترحات للمدير العام ومناقشتها مع مجلس الإدارة واتباع الإجراءات اللازمة لتنفيذ تلك المقترحات.
- الاجتماع برؤساء الأقسام الأخرى في دائرة الشؤون المالية للتباحث بخصوص التنسيق والتعاون في سبيل رفع كفاءة التخطيط والرقابة المالية على مستوى الشركة.
- تسهيل مساعدة وعمل المدقق الخارجي لحسابات المجموعة مع أخذ ملاحظات المدقق بعين الاعتبار بعد المناقشة.
- التنسيق مع مدققي الحسابات الخارجية مع تسهيل مهامهم من أجل التدقيق واعداد الميزانية العامة للشركة الام والميزانية الموحدة للمجموعة بالكامل .
- ملاحقة وجمع وحفظ كشوف حسابات المدينين والدائنين مع التدقيق حول جداول أعمار الذمم شهريا.
- القيام بالاتصال نيابة عن الشركة بالمؤسسات المالية كشركات التأمين والمصارف وغيرها مع العمل على حل القضايا الخاصة بمالية الشركة مثل مشاكل فتح الاعتمادات المستندية أو منح التسهيلات أو فتح الحسابات.
- خلق علاقات طيبة مع دائني الشركات والبنوك وعملائها مع الاتصال بالجهات والهيئات الرسمية التي تتعامل معها الشركة من الناحية المالية.

<sup>1</sup>علاء أبو العلا، نفس المرجع السابق.

- تقييم ومراجعة كافة العقود المبرمة وأية التزامات أخرى بين الشركة وأطراف أخرى مع العمل على التدقيق من حيث المحتوى والشكل ومن حيث الالتزام بالقانون العام والنظام الداخلي وبالموازنة التقديرية المعتمدة.
  - إنشاء الدليل المحاسبي و تنفيذ قرارات إدارة الشركة في كل ما يخص الناحية المالية.
  - الرقابة والاشراف على أعمال قسم المحاسبة مع التأكد من تطبيق النظام المحاسبي والنظام المالي مع تجميع ومراجعة المعلومات المحاسبية وتحضير التقارير الدورية عن نتائج أعمال الشركة والوضع المالي لها.
  - مراجعة العقود وكافة الالتزامات قبل إبرامها مع الغير لتحديد أثرها المالي على الشركة وإبداء أية ملاحظات عليها، وتحضير السندات وسجلات القيد والنماذج والمطبوعات الأخرى اللازمة
  - التأكد من إمساك المجموعة الدفترية أو استخدام الحاسب الآلي في الإدارة المالية موزعة على محاسبي الإدارة.
  - الإشراف على دقة المعلومات في السجلات المحاسبية كسجل المشتريات وغيرها من السجلات الموجودة.
  - استقبال وتنظيم وتدقيق البيانات السنوية والشهرية الواردة من محاسبي الشركات أو المشاريع والاستثمارات ومن محاسبة الإدارة العليا وقيدتها من وإلى الحسابات المعنية حسب التصنيف والترقيم الشامل في جدول حسابات موحد .
- 03- السلوك الأخلاقي للمحاسبين:**

- إن لأخلاقيات المحاسبين الأثر على سلوكياتهم ومن ثم سينعكس ذلك على نتائج أعمالهم، فالمعلومات المحاسبية ستأثر وبشكل مباشر بهذه السلوكيات، ولا يقف الأمر عند هذا الحد، فمختلف القرارات الداخلية والخارجية تبنى وتتخذ في ظل هذه المعلومات كونها المادة الأولية لها، وعليه فإن للسلوك الأخلاقي للمحاسبين الأثر المباشر في سلوك الأفراد والجماعات في داخل المنشأة وخارجها، ولغرض النهوض بالسلوك الأخلاقي للمحاسب والمحاسبين والوصول إلى أعلى مستويات الأداء المحاسبي تم تسطير أربع متطلبات أساسية لذلك وهي كالتالي<sup>1</sup>:
- المصدقية لدى المحاسب: فالجتمتع بكل فئاته بحاجة لمصدقية المعلومات المقدمة إليه.
  - المهنية في عمل المحاسب: فهناك حاجة إلى كفاءة مهنية و إتقان للعمل للرفع من شأن المهنة والدفع بها لتحقيق أهداف الأطراف ذات العلاقة بها وبمخرجاتها.
  - جودة الخدمات التي يقدمها المحاسب: وذلك بتقديم الخدمات بأعلى مستوى من الأداء.
  - الثقة في الخدمات التي يقدمها المحاسب: فيتوجب أن يشعر مستخدميه هذه الخدمة بالثقة كونها معدة ضمن إطار الأخلاق المهنية التي تحكم شروط هذا العمل.

<sup>1</sup> صدام محمد محمود و آخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 7، جامعة تكريت، العراق، 2011، ص410.

## المطلب الثاني: ماهية الإبداع المحاسبي:

### 01: مفهوم الإبداع:

1-1- تعريف الإبداع: للإبداع عدة مفاهيم سنقوم بأخذ بعض منها وهو ما نبينه فيما يلي:

- الإبداع باللغة العربية من "بدع" وبدع الشيء "أي أنشأه على غير مثال سابق"، وفي اللغة الإنجليزية تعني كلمة Innovate "إحداث/ إيجاد شيء جديد"<sup>1</sup>.

- ويعرف الإبداع بأنه التفكير في ما لم يفكر فيه الآخرون أو رؤية ما لم يراه أحد من قبل أو القيام بعمل لم يقم به آخرون من قبل، وهو عبارة عن أفكار تتصف بالتحديد وتكون مفيدة ومتصلة بحل أمثل للمشكلات أو تطوير أساليب وتعميق رؤية أوسع وإعادة تركيب الأنماط المعروفة في السلوكيات الإدارية في أشكال مميزة ومتطورة تدفع بأصحابها إلى الأمام<sup>2</sup>.

من التعاريف السابقة يمكن القول أن الإبداع هو عبارة عن اجتهاد وتميز بعض الأفراد وذلك بالبحث والتخيل في مناهج جديدة وغير مألوفاً وهذا يكون بوجود الوسائل الضرورية عند الشخص المبدع من اختراعات سابقة أو خبرات أو قدرات إبداعية مميزة.

1-2- مستويات الإبداع: تتعدد مستويات الإبداع وتنوع على حسب الفئة المبدعة وتمثل فيما يلي:

أ- الإبداع على مستوى الفرد: يقصد به الإبداع الذي يحققه الأفراد الذين يملكون قدرات وسمات إبداعية، وفي هذا المستوى نجد ميلان الأفراد لاستخدام أفكارهم وقدراتهم العقلية من أجل إنتاج جديد ينفع المجتمع الذي يتواجد فيه. ومن سمات المبدع على مستوى الفرد نذكر ما يلي:

- الذكاء: فالإنسان المبدع ليس من الضروري أن يكون حاداً في الذكاء، وإنما يتمتع بقدرات تفكيرية تسمح له بتكوين علاقات مرنة بين الأشياء<sup>3</sup>.
- الميل نحو الفضول وحب الاستطلاع وعدم الرضا عن الوضع الراهن<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> رزيقة مجاوي، الإبداع كمدخل لاكتساب ميزة تنافسية مستدامة في منظمات الأعمال، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2012/2013، ص3.

<sup>2</sup> لأكسي فوزية، قارة مصطفى فاطمة الزهرة، الرقابة على الجودة وأثرها على تحفيز الإبداع في المؤسسة، مجلة الإستراتيجية والتنمية، العدد9، جامعة عبد الحميد ابن باديس بمستغانم، جويلية 2015، ص146.

<sup>3</sup> أمينة طرباقو، تأثير الإبداع المحاسبي على قيمة المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2014/2015، ص16.

<sup>4</sup> رزيقة مجاوي، مرجع سبق ذكره، ص15.

- الشخصية: تتسم شخصية المبدع بروح المخاطرة وقوة المثابرة والانفتاح على الآراء الجديدة وكذا الفضول<sup>1</sup>.
  - المعرفة: عبارة عن مجموع ما حازه الفرد من معارف من خلال قراءاته وممارساته ومعايشته للأحداث والأعمال<sup>2</sup>.
  - التحرر من النزاعات التقليدية والتصورات الشائعة والابتعاد عن المؤلف في التفكير والتعبير<sup>3</sup>.
  - الطفولة: إتسمت بالتنوع.
  - العادات الإجتماعية: الإنسان المبدع ليس منطويا على نفسه بل هو يميل إلى التفاعل و تبادل الآراء مع الآخرين<sup>4</sup>.
- كما لا تخلو المعوقات في هذا المستوى من الإبداع سنحاول إنجازها في مايلي:
- معوقات وجدانية وشخصية: وتتمثل في الخوف من المبادرة كالخوف من الوقوع في الخطأ، والجهود في التفكير، والرغبة في تحقيق النجاح السريع<sup>5</sup>.
  - معوقات ثقافية أو اجتماعية: وهي تلك التي تعود إلى الضغوط الاجتماعية المختلفة التي تتدخل في تشكيل حياة الأفراد و تصرفاتهم و تؤدي بهم إلى تبني اتجاه المجاراة لما هو شائع<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> مجيد شعباني، سعيدة تلخوخ، مداخلة بعنوان: المفاهيم الأساسية لقيادة الإبداع في المؤسسات، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات- يومي 14 و15 فيفري 2017، ص5.

<sup>2</sup> عيشوش خيرة، علاوي نصيرة، مداخلة بعنوان: دور المنظمات المتعلمة في تشجيع عملية الإبداع، ملتقى دولي حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في الإقتصاديات الحديثة، جامعة الشلف، 2011، ص11.

<sup>3</sup> شريفني أحمد، عمورة جمال، مداخلة بعنوان: دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، ملتقى دولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 18 و19 ماي بجامعة البليدة، 2011، ص14.

<sup>4</sup> حراز الأخضر، دور الإبداع في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير (مدرسة الدكتوراه)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد بتلمسان، 2011، ص43.

<sup>5</sup> فايز جمعة النجار، نازم الأحمد محمد ملكاوي، نظم المعلومات وأثرها في مستويات الإبداع، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، المجلد 26-العدد 2، كلية الدراسات الإقتصادية والإدارية، جامعة جدارا بالأردن، 2010، ص265.

<sup>6</sup> عيدان محمد سليم، دور الإبداع في تحسين الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة ورقلة)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2013، ص7.



- معوقات إدراكية ونفسية: و تتمثل في الصعوبة في عزل ومعرفة المشكلة الحقيقية و عدم الثقة بالنفس والخوف من الوقوع في الأخطاء وعدم القدرة على اختزان فكرة نقص التحديات و الخوف من تعليقات الآخرين والخلج من الرؤساء<sup>1</sup>.

ب-الإبداع على مستوى الجماعة: وهو الإبداع الذي يتم القيام به من طرف الجماعة، وأظهرت الدراسات أن الإبداع على مستوى الجماعة يفوق بكثير مجموع الإبداعات الفردية للأعضاء وذلك بسبب التفاعل الناتج من مختلف الأفكار، وفي هذا الإطار يمكن ذكر النتائج المتوصل إليها من خلال تبادل الآراء والخبرات، فالتحديات التي تواجه مختلف المؤسسات المعاصرة يتطلب توفر جهد كبير وتطورات مستمرة لجماعات العمل المبدعة، كما أن التحفيز وتقديم الدعم الواجب من طرف الهيئات والجهات المسؤولة يلعب دورا بارزا في نجاح عملية الإبداع على مستوى الجماعة<sup>2</sup>.

ج-الإبداع على مستوى المنظمة: ويسمى بالإبداع التنظيمي وهو عبارة عن "المخرجات الناتجة عن التفاعل الذي يحدث بين الخطة الإستراتيجية والبناء التنظيمي من جهة، والثقافة والمناخ التنظيمي من جهة أخرى باعتبارها عوامل وسيطة أو مؤثرة في العملية الإبداعية، وهو الإبداع الذي يتم التوصل إليه عن طريق الجهد التعاوني لجميع أعضاء المنظمة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> محمد بن ذهبية، صلاح الدين قدري، مداخلة بعنوان: معوقات قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسة العمومية الجزائرية(دراسة ميدانية في وزارة التهيئة العمرانية (السياحة والصناعات التقليدية)، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية يومي 14 و15 فيفري 2017 بجامعة غرداية، ص368.

<sup>2</sup> سراج فاطمة الزهراء، دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة(دراسة ميدانية لعينة من ولاية غرداية)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2016، ص6 بتصرف.

<sup>3</sup> سفيان بوعيط، عزالدين لرقم، مداخلة بعنوان: معوقات الإبداع والإبتكار في منظمات الأعمال(المؤسسة الجزائرية نموذجاً)، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات- جامعة غرداية، يومي 14 و15 فيفري 2017، ص333.

وتظهر أهمية هذا الإبداع في انتقال المنظمة من مرحلة ما قبل الإبداع إلى مابعدده والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول(1-1):الانتقال من مرحلة ما قبل الإبداع إلى ما بعده

من	إلى
التشتت في العمل	تحديد المسار
النوايا	تحقيق النتائج
مبهم	متميز
محبوب	منتج لا غنى عنه
المنتجات	تقديم خدمات وحلول
التعقيد	البسيط
التقنية	تطبيق الإبداع
الصعوبات	العودة إلى القمة

المصدر: مخفي أمين، براهيم بن حراث حياة، مداخلة بعنوان: إستراتيجية بناء الفكر الإبداعي لدى المنظمات الريادية بين نجاعة التخطيط والتنفيذ ، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات - جامعة غرداية، يومي 14 و15 فيفري 2017 ، ص 6.

02- مفهوم الابتكار: يجمع الابتكار عدة تعاريف سنحاول أخذ عينة منها فيما يلي:

1-2- تعريف الابتكار:

- يعرف (روجرز)الابتكار بأنه ظهور إنتاج جديد ناتج عن تفاعل بين الفرد والمادة<sup>1</sup>.

-الإبتكار هو إيجاد شيء غير مسبق بزمان أو مكان<sup>2</sup>.

- يعرف الإبتكار حسب مارك دوجوسون بأنه أفكار مطبقة بنجاح<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> هيمة نادية ،يوسف مريم ،مداخلة بعنوان:قيادة الإبداع والإبتكار بين متطلبات التبنّي وضرورة التفعيل ، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية ،جامعة غرداية ،يومي 14 و15 فيفري 2017 ،ص14.

<sup>2</sup> إبتهاج إسماعيل يعقوب وآخرون ،المحاسبة بين مطرقة الخروقات الأخلاقية وسندان المهنية ،مجلة الإدارة والإقتصاد ،العراق ،العدد99 ،السنة 37 ، 2014، ص218.

<sup>3</sup> مارك دوجوسون ،ديفيد جان ،ترجمة زينب عاطف السيد ،كتاب الإبتكار ،ط1 ،مؤسسة هنداي للتعليم والثقافة ،جمهورية مصر العربية،2014، ص12.

إذن يمكن القول أن الابتكار هو عبارة عن تطبيق أشياء غير مسبوقه والتعامل معها بكل براءة وإحكام من طرف أشخاص مهنيين ومبدعين ومفكرين.

## 2-2-مجالات الابتكار: للإبتكار مجالات عدة منها مايلي<sup>1</sup>:

- المجالات التكنولوجية: وتضم الأجهزة، والمعدات، والتحسينات عليها.
- المجالات العلمية: وتضم المجالات الفيزيائية والكيميائية وتشمل ابتكار تطبيقات وأجهزة علمية تخدم المجال العلمي.
- المجالات الطبية: وتضم كلا من الصحة والطب والصيدلة، ومن أشكالها إنشاء أول صيدلية، وابتكار علاج جديد.
- المجالات الاجتماعية: من أبرز الأمثلة عليها إيجاد بنك للفقراء في بنغلادش على يد محمد يونس.
- المجالات الصناعية: ابتكار شركة فورد لخطة عمل إنتاجية جديدة ترتبت آثارها على السيارات الفارهة.
- المجالات التجارية: من أبرز الأمثلة عليها التسوق عبر الإنترنت، وخدمة توصيل المنتجات إلى الزبائن.
- المجالات السياحية: خلق فرص لجعل دولة ما أو منطقة سياحية نقطة جذب سياحي، كإقامة المشروعات الريادية الخاصة بتسويق المحميات.
- المجالات التعليمية والتربوية: هي إدخال شيء جديد على خط الإنتاج التربوي والتعليمي ومنها الأنظمة التربوية الحديثة، وألعاب تعليمية، وابتكار أساليب تعليم.
- المجالات الإعلامية: ومنها إيجاد الصحافة الإلكترونية، وبرامج الرسوم المتحركة، والبث الفضائي.
- \*مجالات الإنتاج الأدب،بالإضافة إلى المجالات الفنية بشكل عام و مجالات أخرى (البيئة، والطاقة البديلة، والخدمات المصرفية والمالية، والزراعة، وجميع مجالات الحياة يمكن تحقيق الابتكار فيها).

## 03-الفرق بين الإبداع والابتكار: الإبتكار والإبداع هو عرض سلع وخدمات جديدة في الأسواق، أو وسائل

إنتاج جديدة لم تكن موجودة سابقا، ويشكل الإبداع أحد مدخلات الابتكار، فالإبداع هو عملية عقلية تؤدي إلى إنتاج أفكار جديدة. أما الابتكار فهو عملية التطبيق الإيجابي لتلك الأفكار الإبداعية<sup>2</sup>.

كما أن الفرق بينهما يتمثل في أن الإبداع تصرف فردي مصدره عمل الفرد نفسه، في حين أن الابتكار يعد عملية جماعية تتدخل فيها الكثير من العوامل<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> إيمان الحيازي، الإبتكار، مقال منشور في الموقع العربي موضوع، يوم 2017/02/25، <http://www.mawdo3.com>

<sup>2</sup> بوخاري عبد الحميد، مداخلة بعنوان: دور الابتكار في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة -الواقع والتحديات- يومي 14 و 15 فيفري 2017، جامعة غرداية، ص6.

<sup>3</sup> محمد الهلة، محمد السعيد سعدياني، مداخلة بعنوان: أهمية الإبداع ودوره في تحقيق تنافسية المؤسسة، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة -الواقع والتحديات- يومي 14 و 15 فيفري 2017، جامعة غرداية، ص7.

ويمكن أن نعبر عن العلاقة بين الإبداع والابتكار بالمعادلة التالية: "الإبتكار = الإبداع + التطبيق"، وذلك فإن الإبداع هو الجزء المرتبط بالفكرة الجديدة في حين أن الإبتكار هو الجزء الملموس المرتبط بالتنفيذ أو تحويل الفكرة إلى منتج ، وعلى هذا الأساس ينظر إلى الإبداع والإبتكار كمرحلتين متعاقبتين<sup>1</sup>.

ويمكن تلخيص الفرق بين الإبداع والابتكار وأهم ما يميزهما في الجدول التالي :

الجدول (1-2): الفرق بين الإبداع والابتكار

الإبداع	الابتكار	العملية البيان
جماعيا	فرديا	التحضير
فرديا	جماعيا	طريقة العمل
مستمر وطويل	غير مستمر وفتراتي	السيورة
مقاس ومؤكد	غير مقاس ومحمتمل	التأثير
إستعمال الوسائل الإستراتيجية	التعلم على الطرق الإبتكارية	التكوين
تسيير المشاريع	عاصفة الأفكار	نوع الإجماعات
مقارنة	متباعدة	أنواع التفكير
عمل تطبيقي	التوجه نحو التفكير	دور المستشارين

المصدر: طراد فارس ،مناجمنت الإبداع وتأثيره على نمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،مذكرة لنيل شهادة

ماجستير في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة بومرداس ، 2007 ،ص5.

وكتلخيص لما جاء في الجدول يمكن القول أن الإبداع يقوم على محاولات فردية يركز المبدع فيها على التطبيق وتسيير المشاريع كأبرز شيء للنجاح في العملية الإبداعية، أما الإبتكار فهو ناجم عن محاولات جماعية كما أنه غير مستمر في أعماله ويتجه إلى التفكير.

<sup>1</sup> مولاي لخضر عبد الرزاق ،شنيبي حسين ،مداخلة بعنوان: دور إدارة المعرفة في تنمية الإبداع والابتكار بالمؤسسات الإقتصادية ،الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة -الواقع والتحديات- يومي 14 و 15 فيفري 2017، جامعة غرداية ،ص6.

04- مفهوم الإبداع المحاسبي :

4-1- تعريف الإبداع المحاسبي:

-يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية ،يمكن للمستخدمين من حسن استخدامها ويجعل المستخدمين يبحثون دائما عنها ويرغبون في الحصول عليها مما يضيفي على زيادة قيمة هذه المعلومات<sup>1</sup>.

-الإبداع المحاسبي هو استخدام أساليب أو طرق أو إجراءات أو مفاهيم أو معايير أو نظريات جديدة غير مألوفة يمكن استخدامها لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة، حيث يتمتع المحاسب المبدع بقدرات مميزة<sup>2</sup>.

- ويمتاز الإبداع المحاسبي بالوضوح ليس لكونه إبداعا مجردا ، ولا لكونه إبداعا محاسبيا ، ولكن نستطيع القول لأنه يلقي قبولا عاما . ولكن يمكن القول أيضا بأن الإبداع المحاسبي لم يتمكن من إعطاء صورة حقيقية تمثل جميع الأحداث التجارية والمالية كما هي على حقيقتها ، ولكن بدلا من ذلك قاموا باستعراض قدراتهم وإمكانياتهم للإدارة عن طريق ما يقدمونه من تقارير<sup>3</sup>.

\*وبعد التعاريف السابقة لمفهوم الإبداع المحاسبي يمكن القول أن الإبداع المحاسبي هو عبارة عن مهارات ذات جودة عالية يتمتع بها بعض المحاسبين لتطوير مهنة المحاسبة وإبعادها عن جو الفساد والغش والمشاكل التي تواجه أغلب المؤسسات الجزائرية على وجه الخصوص والمؤسسات العربية والعالمية على وجه العموم.

<sup>1</sup> هزلاوي مختار، أثر الإبداع المحاسبي على عملية الإفصاح في الجزائر ،مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الوادي ،2013/2014 ،ص18.

<sup>2</sup> عجيلة محمد ،بن النوي مصطفى ،مداخلة بعنوان:آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي ،المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ،يومي 29 و30 نوفمبر 2011 ،جامعة قاصدي مرباح بورقلة ،ص5.

<sup>3</sup> حسين هلال مصطفى ،مداخلة بعنوان: إدارة المعرفة بين الإبداع المحاسبي و إبداع المحاسبين ،المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع إدارة المعرفة في العالم العربي ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ،جامعة الزيتونة الأردنية ، 28 - 26 (أبريل) 2004 ،ص144.

4-2- خصائص ومجالات الإبداع المحاسبي :

4-2-1- خصائص المحاسب المبدع:

\*تعريف المحاسب المبدع: المحاسب المبدع هو الذي يمكنه تطوير أفكاره وحل المشاكل المحاسبية المطروحة أمامه كما

يتميز بجملة من الخصائص تجعل منه محاسبا مبدعا وسنحاول حصر هذه الخصائص فيما يلي<sup>1</sup>:

- النظرة الثاقبة للجانب المحاسبي المستقبلي في المؤسسة.

- الخبرة في مجال التقدير الشخصي.

- العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة والخلاقة<sup>2</sup>.

- إضافة إلى قدرة المحاسب على التحليل والتجميع.

- قدرة المحاسب المبدع على التخيل والحدس<sup>3</sup>.

- أن يتمتع بالشجاعة والثقة بالنفس.

- إضافة إلى اعتماده على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية وليس التعليمات المستمدة من المراكز الإدارية.

4-2-2- مجالات الإبداع المحاسبي: للإبداع المحاسبي مجالات عديدة سنحاول ذكرها فيما يأتي<sup>4</sup>:

- نظام المعلومات المحاسبي

- المفاهيم والتعاريف والفروض والأسس والقواعد والمعايير المختلفة للمحاسبة والمراجعة

- القياس المحاسبي

- أساليب القيد والعرض

- طرق توزيع أو تحميل المصروفات المختلفة

<sup>1</sup> عثمانى الهادي، خمقاني بدر الزمان، مداخلة بعنوان: إقتراح استراتيجية لتفعيل الإبداع المحاسبي بالإستناد إلى مجالات المعرفة المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات-، يومي 14 و15 فيفري 2017، صص 2-3.

<sup>2</sup> غوالي بشير، هواري أم كلثوم، مداخلة بعنوان: تأثير الإبداع والإبتكار المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات-، يومي 14 و15 فيفري 2017، صص 252.

<sup>3</sup> فنانة يوسف، إرتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة غارداية، 2013/2014، صص 6.

<sup>4</sup> علي فلاح الزعي، ماجد عبد العزيز، مداخلة بعنوان: دور وأهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الإقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلادلفيا، يومي 4 و5 تموز 2007، جامعة الزيتونة الأردنية، صص 14-15.

- الأساليب المختلفة لعرض التقارير

-أساليب التحليل المالي

- تطوير البرامج الآلية المحاسبية.

**4-3-عوامل تحقيق الإبداع المحاسبي:** من أهم عوامل تحقيق الإبداع المحاسبي هي ما يلي<sup>1</sup>:

1-القراءة التحليلية لمتطلبات كل مرحلة من مراحل الحياة ، كانت البذرة الأولى لتحقيق وولادة واستمرارية الإبداع المحاسبي.

2-تشجيع بيئة العمل للمحاسب على تقديم الأفكار المبدعة بطرق وأساليب عديدة مادية أو معنوية.

3-الدورات التدريبية والتطويرية المقامة داخل الوحدات الإقتصادية أو خارجها ،والتشجيع على إكمال التحصيل الدراسي بكافة مستوياته.

4-القدرات الذاتية لبعض المحاسبين على إنتاج الأفكار والحلول التي تحمل في طياتها التجديد والحدثة.

5-عدم اكتمال البناء النظري للنظرية المحاسبية ،وعدم وجود نظرية محاسبية شاملة محفزة على إبداع العديد من النظريات في الأدبيات المحاسبية مستخدمين لصياغة ذلك مختلف المداخل التقليدية والمعاصرة.

**5-محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي:**

**5-1محفزاته:** تتمثل محفزات الإبداع المحاسبي في مايلي<sup>2</sup>:

1-تشجيع التفكير الإستراتيجي وتنمية روح التعاون وديمقراطية العمل مما يؤدي إلى خلق مناخ تنظيمي أمثل.

2-ترك الحرية للمحاسب على السؤال.

3-ضرورة الربط بين التعليم النظري والعملي.

4-الإعتراف بالفروقات الفردية.

5-وجود قيادة إدارية واعية ومتفهمة.

<sup>1</sup> إبتهاج إسماعيل يعقوب ،زهرة حسن العامري ،المحاسبة بين الإبداع والإبتداع ،المجلة الأكاديمية العراقية ،كلية الإدارة والإقتصاد ،جامعة بغداد،

2013،ص67.

<sup>2</sup> عجيل محمد ،دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار-دراسة ميدانية حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير ،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة ،2009، صص204-205.

- 6- مكافأة الأفراد على أفكارهم الإبداعية وذلك من خلال حوافز مادية ومعنوية<sup>1</sup>.
- 7- بالإضافة إلى البحث والتطوير والذي يتعلق بتلك الجهود الموجهة نحو زيادة المعرفة العلمية.
- 5-2 معوقاته: تتلخص معوقاته في معوقات شخصية تنظيمية اجتماعية قانونية بيئية وتكنولوجية ، كما يوجد عوامل تحد من الإبداع وتحول دون تنميته وتمنع المنظمات من الاستفادة منه والخوض في غماره وتتمثل هذه المعوقات أو العوامل في مايلي<sup>2</sup>:
- 1- الخوف من التغيير وتفضيل حالة الاستقرار خاصة لأن الأمر يتعلق بالنواحي المالية والأنظمة الحساسة.
  - 2- إنشغال المديرين بالأعمال اليومية الروتينية ورفض الأفكار الجديدة وعدها مضيعة للوقت رافضين في الوقت ذاته فكرة وجود إبداع في ميدان المحاسبة.
  - 3- الإلتزام بحرفية القوانين والتعليمات والتشدد في التركيز على الشكليات دون المضمون.
  - 4- مركزية الإدارة وعدم القناعة بتفويض الأعمال الروتينية إلى المحاسب.
  - 5- إنعدام القناعة بأهمية مشاركة المحاسب في صياغة الإستراتيجية المثلى لقناعتهم بسريتها وانعدام الثقة بمؤهلاته.
  - 6- ضعف التحفيز والتوجيه والتعاون من قبل الإدارة اتجاها محاسبيها يعتبر عائقا في طريق الإبداع لدى المحاسب.
  - 7- تحديد الرؤساء للمحاسب أو الموظف طبيعة العمل المنوط به بكل خطواته وتفصيله يعتبر سدا للإبداع وطرح الأفكار الجديدة.

<sup>1</sup> سبراج فاطمة الزهراء ، مرجع سبق ذكره ، ص 13.

<sup>2</sup> عبد الرحمان القطيني ، مقبل علي أحمد علي ، أثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال (دراسة استطلاعية) ، مجلة تنمية الرافيدين ، العدد 112 ، المجلد 35 ، جامعة الموصل ، 2013 ، ص 94.



المطلب الثالث: ماهية المحاسبة الإبداعية

01- مفهوم المحاسبة الإبداعية:

1-1- تعريف المحاسبة الإبداعية:

- عرف ناصر المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أكاديمية بأنها هي " عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلا إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من الثغرات الموجودة في القوانين الموجودة و/أو تجاهل بعضها و/أو جميعها"<sup>1</sup>.

- حسب (Griffiths) تعد المحاسبة الإبداعية مرادفا للمحاسبة المختلة حيث تنطوي على تقنيات محاسبية تسمح للشركات بالإبلاغ عن نتائجها المالية بشكل لا يعط حقيقة نشاطاتها التجارية<sup>2</sup>.

- تعتبر المحاسبة الإبداعية عملية للتلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال الأخذ بمزايا الغموض في القواعد واختيار ممارسات الإفصاح والقياس من بين هذه القواعد لتغيير القوائم المالية مما هي عليه لتصبح بالصورة التي يرغبها معدو هذه القوائم<sup>3</sup>.

-إذن بعد التعاريف سالفة الذكر يمكن القول أن المحاسبة الإبداعية هي الوجه المعاكس للإبداع المحاسبي كونها تعتمد على أساليب غير أخلاقية وغير مهنية ، فهي عملية يستخدمها المحاسبون ذو الصيت العالي للتلاعب بالأرقام وتغييرها وتحويلها كما يخلو لهم باستخدام أساليب وطرق ابتكارية واحتمالية مخادعة حسب معرفتهم .

<sup>1</sup> حسن فليح مفلح القطيش، فارس جميل حسين الصوفي، أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل و المركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد السابع والعشرون 2011، جامعة الإسراء، ص362. بتصرف.

<sup>2</sup> Asif Mahbub Karim, O, **Cosmetic Accounting Practise in Developing Countries Bangladesh** Perspectives World Journal of social Sciences, Vol. 1. N3 July 2011 ,P3

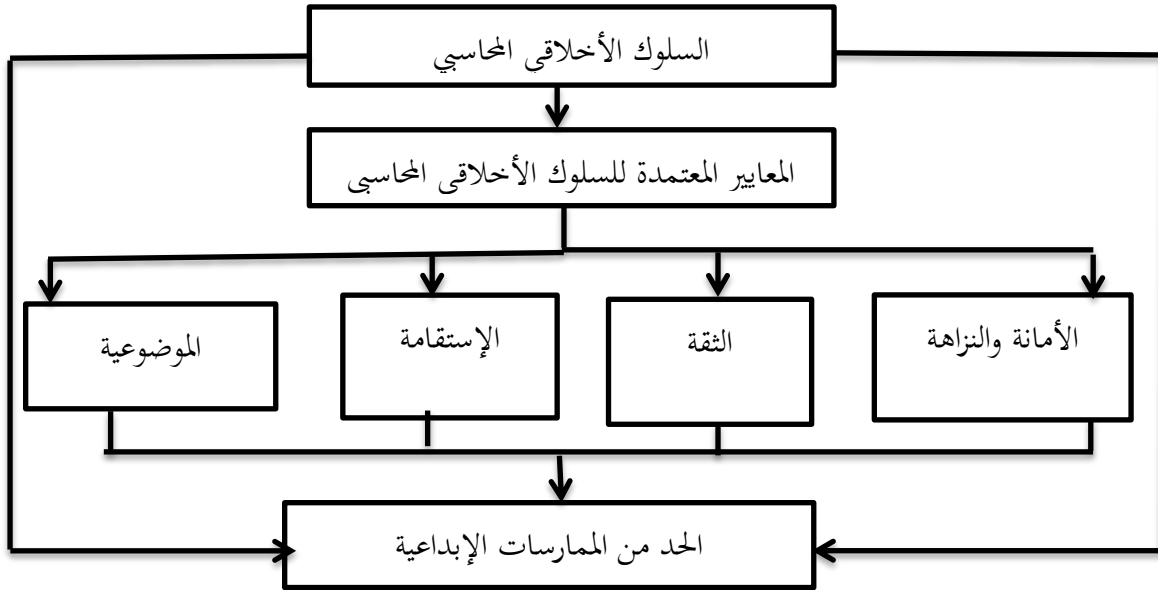
<sup>3</sup> مجيل دواي إسماعيل، اثر أساليب المحاسبة الإبداعية في موثوقية المعلومات المحاسبية بحث تطبيقي في احد المصارف الحكومية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد16، العدد3، 2014، المعهد التقني في العمارة، ص245.

- 1-2- أساليب المحاسبة الإبداعية: من أهم الأساليب والطرق المستعملة في المحاسبة الإبداعية هي كالاتي<sup>1</sup>:
- أ- إتاحة القواعد المحاسبية للشركة الحق في الاختيار بين عدد من مختلف الوسائل المحاسبية : فعلى سبيل المثال، يسمح للشركة في عدد من الدول أن تختار بين سياسة حذف نفقة التطور كما تحدث واستهلاكها على حساب عمر المشروع المتعلقة به، ولذلك يمكن للشركة أن تختار السياسة المحاسبية التي تعطي الصورة المفضلة عنها.
- ب- إستخدام بعض المدخلات في الحسابات التي ترتبط بالتقييم أو التنبؤ : ففي بعض الحالات عند تقييم عمر أحد الأصول من أجل حساب الإهلاك فإنه عادة ما تتم هذه التقييمات داخل العمل وتتاح للمحاسب المبدع الفرصة لأن يخطئ من ناحية الحذر أو التفاؤل في هذا التقييم، و في بعض الحالات الأخرى عادة يمكن توظيف خبير خارجي لعمل التقييمات ، فعلى سبيل المثال يمكن أن يقوم خبير إحصائي بتقييم الالتزام المالي المستقبلي للمعاشات، في هذه الحالة يمكن للمحاسب المبدع أن يتلاعب بالقيمة إما عن طريق الوسيلة التي يتم بواسطتها وضع مجمل للتقييم أو عن طريق اختيار مثنى أو مقيم معروف باتخاذها تفاؤليا أو تشاؤميا حسب رغبة المحاسب .
- ج- يمكن إدخال الصفقات الإصطناعية إما للتلاعب في مبالغ الميزانية أولتحريرك الأرباح بين فترات محاسبية : ويتحقق ذلك عن طريق الدخول في صفقتين أو أكثر متصلتين مع طرف ثالث ميال للمساعدة ، فعلى سبيل المثال لنفترض أنه تم عمل ترتيبات لبيع أحد الأصول لبنك ما بدلا من تأجير هذا الأصل لبقية عمره الافتراضي بحيث يمكن أن يطرح سعر بيع هذا الأصل بموجب (البيع والتأجير المرتد) أعلى أو أقل من قيمة الأصل الحالية لأنه يمكن التعويض عن فارق السعر بواسطة التأجير المنخفض أو الزائد.
- د- التلاعب في توقيت الصفقات: بهدف تحديد سنه معينة لتحميلها بالأرباح أو الخسائر لأي هدف يرمي إليه المحاسب وخصوصا في حال وجود اختلافات واضحة بين القيمة الدفترية وبين القيمة السوقية أو القيمة الحقيقية ويخلص الباحث إلى أن الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية لها أشكال متعددة ومعقدة إلى حد ما ، ولا يمكن اكتشافها إلا من خلال ذوي الاختصاص ( المحاسبون الجنائيين ) .

<sup>1</sup> ناهض نمر محمد الخالدي، دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آفاتها على القوائم المالية، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات ، العدد 6، يناير 2014، ص16.

- 1-3- دوافع استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية: يوجد العديد من العوامل والدوافع منها مايلي:
- 1- التأثير الايجابي على سمعة الشركة في السوق: بهدف تحسين القيم المالية المتعلقة بأداء منشآت الأعمال.
  - 2- التأثير على سعر سهم الشركة في الأسواق المالية: بهدف تعظيم القيم المالية ومن ثم تحسين أسعار أسهم تلك الشركات في الأسواق المالية .
  - 3- زيادة الاقتراض من البنوك: الأمر الذي سيؤثر إيجابيا في عملية اتخاذ القرار الائتماني بمنح القروض.
  - 4- التلاعب الضريبي: من خلال تخفيض الأرباح والإيرادات وزيادة النفقات بتخفيض هوامش الاقتطاع الضريبي المترتب عليها.
  - 5- تحسين الأداء المالي للمنشأة بهدف تحقيق مصالح شخصية: وذلك بتحسين قيم المنشآت التي تقوم بإدارتها لعكس صورة إيجابية عن أدائها لغايات شخصية تتمثل في تحسين صورة هذه الإدارة أمام مجالس الإدارة<sup>1</sup>.
- 1-4- أساليب الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: تتمثل هذه الأساليب في الشكل الموالي<sup>2</sup>:

الشكل رقم(1-1): أساليب الحد من الممارسات الإبداعية



المصدر: محمد ظافر عبد الخالق الغضنفر، إسهامات السلوك الأخلاقي المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية/دراسة استطلاعية في كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة تنمية الرافدين ، العدد 114 ، المجلد 35 ، 2013 ، جامعة الموصل ، ص 53.

<sup>1</sup> ناظم شعلان جبار ، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية ، مجلة العزي للعلوم الإقتصادية والإدارية ، السنة 11 ، المجلد 9 ، العدد 32 ، 2015 ، ص 244.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة:

يعد موضوعي الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية من المواضيع الحساسة في عصرنا الحالي وذلك يتبين من خلال حوض الكثير من الباحثين عبر العالم إلى هذين الموضوعين من خلال إبراز مفاهيمهما ومختلف عناصرهما من أساليب ومحفزات ومعوقات إلى غير ذلك من العناصر المدروسة في هذين الموضوعين، ومن هذه الدراسات والأبحاث سنحاول إبراز عينة منها:

## المطلب الأول: الدراسات الوطنية:

أولاً: دراسة عجيبة محمد، 2009، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار-دراسة ميدانية حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البلدة.

تمحورت إشكالية هذه الأطروحة كالتالي: ماهي الأنماط والعوامل والمعايير التي تدعم وتشجع الإبداع المحاسبي وتضبط مهنة المحاسبين في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة بالجزائر؟ وقد كان تقسيم الأطروحة من طرف الباحث إلى خمسة فصول بحيث تطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري الفكري للمحاسبة أما الفصل الثاني فتطرق فيه إلى دراسة متطلبات المحاسبة الإدارية وتطلعات ومقترحات في حين كان الفصل الثالث حول المناهج والنظريات المحاسبية وتطبيقاتها في الممارسة المهنية أما الفصل الرابع فكان حول الاتجاهات الحديثة للإبداع المحاسبي واتخاذ القرار- رؤية مستقبلية وفي الأخير الفصل الخامس خصص للدراسة الميدانية حالة الجزائر. هدفت الدراسة إلى إظهار دور المحاسبين والمراقبين الماليين في المرحلة الحالية والقادمة للمساهمة في حل المشاكل التي تواجه الإدارة و التعرف على مدى توفر خصائص (صفات) المحاسب المبدع وأيضا توفير المهارات والكفاءات البشرية المطلوبة كما هدفت الدراسة للتعرف على واقع الإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، وسعت الدراسة إلى إثراء المعرفة من الناحية النظرية من خلال استعراض أهم من كتب أدبيات حول موضوع الإبداع المحاسبي وتنميته، والتعرف على آراء المهتمين في الجزائر حول الانشغالات المتعلقة بالمحاسبة، واستعراض أهم المحفزات والمعوقات للإبداع المحاسبي.

كما توصل الباحث إلى النتائج التالية: بحيث اعتبر دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي كإحدى المرتكزات التنافسية المستمرة، كما توصل الباحث إلى أن الخصائص والصفات التي يتمتع بها المحاسب من خلال تأهيله علميا وعمليا تؤثر في الشخصية والوظيفية للمحاسبين ومدققي الحسابات كما خلص إلى وجود علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي والمالي. وفي الأخير بين الفرق بين الإبداع والابتكار حيث نتج أن

الإبداع تصرف فردي أو شخصي مصدره عقل الفرد نفسه ( المحاسب المبدع )، أما الابتكار فهو عملية جماعية يتدخل فيها عدد من المتعاملين.

وفي الأخير حدد الباحث بعض التوصيات من أهمها مايلي: الاهتمام بالمحاسبين الإداريين الجدد وتعزيز روح الإبداع والتجديد والتغيير فيهم بالاهتمام بأفكارهم وأخذها على محمل الجد ودعمها ، كما أوصى بزيادة الاهتمام بالإبداع والابتكار والتطوير المحاسبي وتقليل الانشغال بالأعمال الروتينية التي تعتبر معوقا للإبداع المحاسبي ، كما تعد الملائمة والمرونة في تطبيق الأنظمة واللوائح وضرورة تطويرها حتى تكون مواكبة للمتغيرات المعاصرة مما تشجع على الإبداع. وأوصى أيضا بضرورة تحسيس المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة بخطورة الوضع الراهن وذلك بتحفيزها على رفع قدراتها وكفاءتها الإبداعية وتطوير وظيفة البحث والتطور فيها، وإبرام ملتقيات ومؤتمرات متخصصة في مجال المحاسبة والمالية ، كما اقترح توجيه البحوث العلمية في مجال المحاسبة الإدارية والإبداع المحاسبي نحو دراسة الحالات العملية في الواقع عن طريق استقراء مشكلات وتصرفات وردود أفعال المديرين والمهنيين ، وفي الأخير أكد على ضرورة الاهتمام بمدخل اتخاذ القرارات كأداة بحث معاصرة في مجال الإبداع المحاسبي والارتقاء بدوره في توفير المعلومات الملائمة لهذه القرارات بما يحقق أهداف المؤسسة.

ركزت هذه الدراسة على معرفة الأنماط والعوامل والمعايير التي تدعم وتشجع الإبداع المحاسبي وتضبط مهنة المحاسبين إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية .  
ثانيا: دراسة أمينة طرياقو ، 2015 ، تأثير الإبداع المحاسبي على قيمة المؤسسة الاقتصادية -دراسة ميدانية حالة الجزائر- ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة غارداية.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول: ماهي العوامل والظروف المساعدة للإبداع المحاسبي والتي تؤثر على تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية؟ ، وقد قسمت الباحثة دراستها إلى فصلين منتهجة بذلك طريقة IMRAD أما الفصل الأول فتناولت فيه الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للإبداع المحاسبي وقيمة المؤسسة وتقييم المؤسسات، أما الفصل الثاني فتناولت فيه الدراسة الميدانية حين قامت الباحثة بتوزيع استبيان قوامه 70 استمارة على عينة عشوائية من ولاية غارداية، حيث تمثلت هاته العينة في مجتمع دراسة من مهنيين معتمدين وأساتذة جامعيين وطلبة الدراسات العليا والطلبة الجامعيين كما أن العاملين في مجال المحاسبة والمالية بالمؤسسات الاقتصادية كانوا ضمن المعنيين في مجتمع الدراسة.

هدفت هذه الدراسة إلى حث الرأي العام على الإطلاع على الإبداع المحاسبي على مر العصور والعمل به لربح الوقت والجهد والتكلفة وبيان آلية تفعيله في المؤسسة الإقتصادية ومدى تأثيره وفعالته على الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

وبعد كل هذا فقد خلصت الباحثة إلى أن الإبداع هو علاقة مكملة للإبتكار حيث أن الأول عبارة عن عملية عقلية خلاقة تأتي بأفكار جديدة وغير مألوفة من قبل الأفراد بينما الثاني هو ناشئ ومبني على الأفكار المبدعة، كما يختلف الإبداع المحاسبي عن المحاسبة الإبداعية حيث أن الإبداع المحاسبي يعد تجديدا وتطويرا في الأساليب المحاسبية، أما المحاسبة الإبداعية فهي تضليل وتحايل في القوائم المالية وإبرازها في أجمل صوره ، كما أنها استنتجت محفزات للإبداع المحاسبي تمثلت في وجود قيادة إدارية متفهمة وواعية و تقبل بالجدد ،ومن معوقاته إنعدام الهيئات المهتمة بتنمية الإبداع في المؤسسات ، كما بينت الباحثة على أن الإبداع المحاسبي يساهم في رفع قيمة المؤسسة حسب اتفاق أفراد العينة.

وقدمت الباحثة خلال دراستها بعض التوصيات توصي بإنشاء هيئات خاصة بالإبداع المحاسبي داخل المؤسسة تأخذ على عاتقها مسؤولية مساعدة وتشجيع ودعم الأفراد العاملين والمبدعين بالتخصص في هذا المجال ، كما اقترحت بتوعية المدراء والقيادات الإدارية وضرورة الإطلاع على مزايا الإبداع في المؤسسات الذي يعود بالنفع على المؤسسة بإعطائها ميزة تنافسية عالية مساهما في ذلك من قيمتها ، كما ألحت بضرورة محاربة ما يسمى بالمحاسبة الإبداعية وسن قوانين تحول دون وقوعها وفرض عقوبات صارمة على كل المخلين بهذه القوانين وتفعيل الإبداع المحاسبي في المؤسسات ، كما أوصت بتكوين وتأهيل الإطارات علميا وعمليا من أجل الممارسة المثلى للمحاسبة والإبداع المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية.

ركزت هذه الدراسة على معرفة الظروف والعوامل المساعدة للإبداع المحاسبي في تعظيم قيمة المؤسسة إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية .

ثالثا: دراسة سیراج فاطمة الزهراء ، 2016 ، دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة -دراسة ميدانية لعينة من ولاية غرداية- مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة غارداية.

جاءت إشكالية هذه الدراسة على النحو التالي: ما مدى تأثير الإبداع المحاسبي في تحقيق كفاءة وفاعلية المؤسسات الإقتصادية في ظل بيئة الأعمال المركزة على التنافسية والإبداع؟ وكان تقسيم الموضوع من طرف الباحثة على طريقة IMRAD ، وذلك بتقسيمها للموضوع إلى فصلين ، جاء الفصل الأول لتبرز فيه الإطار النظري

والدراسات السابقة الخاصة بموضوع الدراسة، أما الفصل الثاني فخصصته الباحثة للدراسة الميدانية للموضوع لعينة من ولاية غرداية، وبالعودة إلى الفصل الأول فقد قسمته الباحثة إلى مبحثين، حيث تطرقت في المبحث الأول إلى مفاهيم وأساليب الإبداع المحاسبي بالإضافة إلى الميزة التنافسية، فيما تطرقت في المبحث الثاني إلى الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة. أما الفصل الثاني فكان كسابقه حيث قسمته الباحثة إلى مبحثين أيضا، حيث تطرقت في المبحث الأول إلى أدوات الدراسة وقامت بتحديد حجم العينة المدروسة، أما المبحث الثاني فكان خاصا بتحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها.

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمفاهيم ومجالات ثم خصائص ومعوقات ومحفزات للإبداع المحاسبي، كما هدفت إلى التعريف بمهية الميزة التنافسية وإبراز أهم المزايا التنافسية الخاصة بالمؤسسات. هذا وقد قامت الباحثة بتوزيع 70 استمارة على عينة عشوائية تمثلت في المهنيين المتخصصين والمعتمدين في مجال المالية والمحاسبة في المؤسسات الإقتصادية لولاية غارداية.

وتوصلت الدراسة إلى أهمية الإبداع المحاسبي حيث اعتبرته من الأمور المهمة والضرورية للمؤسسة وذلك لتوفيره معلومات ذات جودة عالية تساهم في تطوير وتحديد الأداء المحاسبي، كما توصلت إلى تميز الإبداع المحاسبي في تحديد الصعوبات المالية والمحاسبية والبحث عن الحلول المناسبة، أما من ناحية العلاقة بين المحاسبة الإبداعية والإبداع المحاسبي فقد خلصت الباحثة إلى وجود اختلاف بين أفكار الأولى عن الثاني بحيث أن الأولى هي أساليب وإجراءات تستخدم للتحويل والتلاعب في القوائم المالية، في حين الثاني يتمثل في التطوير والتحديد بطرق غير مألوفة.

وأوصت الدراسة بضرورة استحداث إدارة للإبداع تهتم بالمبدعين لدراسة كيفية الاستفادة منهم والعمل على مساندتهم في تطبيق الأفكار الإبداعية في المجال المحاسبي، كما ألحت على توعية وتحسيس العمال بالمؤسسة بأهمية الإبداع المحاسبي في المؤسسة، وضرورة توفير مناخ ملائم للعمال وتعزيز روح الإبداع والتحديد لهم.

ركزت هذه الدراسة على معرفة دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية.

## المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية:

أولاً: دراسة علي فلاح الزعبي و ماجد عبدالعزيز الجريري ، 2007 ، دور وأهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الاقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية ( منظور مستقبلي )، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلادلفيا ،جامعة الزيتونة الأردنية.

جاءت إشكالية هذا البحث على النحو التالي: ماهو دور الإبداع المحاسبي في تحقيق كفاءة وفاعلية المؤسسات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال الحديثة المركزة على التنافسية والابتكار؟ وقد قام الباحثان بالإشارة إلى الإبداع لغويا من وجهة نظر إدارية ومحاسبية ، والتطرق إلى مفهوم الابتكار ، والخوض بموضوع الميزة التنافسية لما لها من تأثير ناتج عن الإبداع المحاسبي ، ثم تم مناقشة دور إدارة المعرفة وأهميتها بين الإبداع المحاسبي والمحاسبين. وتم وضع المحاسبة الإدارية في إطار أنظمة المعلومات.

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية الإبداع المتميزة ودوره الكبير في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة. وقد توصل الباحثان إلى استنتاجات مفادها أن الإبداع وأكب التغيرات المتسارعة والتحولت العالمية خاصة مع التطور الرهيب لتكنولوجيا المعلومات، وشهد الإبداع المحاسبي تقدما هائلا في مجال المالية والمحاسبة، إلا أنه أصبح مطلباً حيوياً وضرورة ملحة تفرض حالها على المؤسسة الاقتصادية التي تريد البقاء والإستمرار.

ركزت هذه الدراسة على معرفة دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية .

ثانياً: دراسة خالد عبد الرحمن القطيني و مقبل علي أحمد علي ،مقالة بعنوان: اثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال "دراسة استطلاعية" ،مجلة تنمية الرافدين ، العدد 112 المجلد 35 لسنة 2013 ، جامعة الموصل.

تمحورت مشكلة هذه المقالة حول: معرفة ما إذا كان بإمكان منظمات الأعمال تحقيق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد من دون التكامل بين وظائفها الإدارية والوظيفة و الفنية للمحاسب المبدع، وما إذا كانت تستطيع إدارة أزماتها المالية والاقتصادية من دون الاعتماد على أدوات ومفاهيم هذا المحاسب، وما إذا كانت قادرة على إدارة مخاطرها من دون الاعتماد على أنشطة عملها؟

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى وجوانب الإبداع المحاسبي لدى منظمات الأعمال والتحقق من واقع تطبيق عناصر الإبداع المحاسبي في منظمات الأعمال وهي: الأصالة والطلاقة والمرونة والمخاطرة والقدرة على تحليل الحساسية للمشكلات و بيان أن منظمات الأعمال لا يمكنها تحقيق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد من دون



التكامل بين وظائفها الإدارية والوظيفة الفنية للمحاسب المبدع كما تهدف الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت منظمات الأعمال لا يمكنها إدارة مخاطرها وأزماتها المالية والاقتصادية من دون الاعتماد على أدوات ومفاهيم ووسائل وأنشطة عمل المحاسب المبدع، وكان تقسيم هذه المقالة إلى ثلاثة مباحث، أما المبحث الأول فتطرق فيه الباحثين إلى الإبداع المحاسبي وكل ما يلزم به من مفاهيم وخصائص وعوامل ومجالات ومصادر أما المبحث الثاني فقام الباحثان فيه بالإشارة إلى دور المحاسب المبدع في تحقيق كفاءة المنظمة حيث تم التطرق إلى تحقيق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والتكامل بين الوظيفة الإدارية والوظيفة الفنية كأول شيء ثم تمت الإشارة إلى علاقة المحاسب المبدع بالتنبؤ بالآزمات المالية والاقتصادية وإدارتها وعلاقته بإدارة المخاطر وفي نهاية هذا المبحث تم التطرق إلى أثر الإبداع في رفع كفاءة أداء المنظمة، أما المبحث الثالث والأخير فتم تخصيصه من قبل الباحثين إلى الدراسة الميدانية.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية ومن أبرزها: أن المحاسب الناجح والمبدع في منظمات الأعمال هو من يتحلى بصفات الإبداع ويرفع من قيمة المنظمة السوقية، ويتعامل مع التكنولوجيات المتطورة، وهناك لا بد من التمييز بين المحاسب التقليدي وذاك المبدع الذي يحقق كفاءة في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة ويقدم أداء وكفاءة جميع المسؤولين الإداريين والأنشطة في المنظمة، ويقدم المعلومات لتدعيم المركز التنافسي، ويتعامل بكفاءة عالية مع التقنيات الحديثة، ويعد مصدرا لربحية المنظمة.

ومن أهم التوصيات التي قدمها الباحثان هي مراعاة الوضع الاقتصادي الراهن ووضع الأسواق المالية الذي يتطلب من إدارة المنظمات 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. تطوير مهارات المحاسب الإبداعية وتشجيعها الدائم والعمل على مشاركتها في جميع الخطط الإستراتيجية للمنظمة، وإحداث الشعور لديه بأهميتها فيها.

ركزت هذه الدراسة على معرفة أثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية .

ثالثا: دراسة ناهض نمر محمد الخالدي، مقالة بعنوان: دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات

المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على القوائم المالية، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات -

العدد السادس - يناير 2014، جامعة فلسطين.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة عن التساؤلات التالية: ماذا تعني المحاسبة الإبداعية؟ و هل تؤثر أساليب

وإجراءات المحاسبة الإبداعية على مصداقية البيانات المالية الواردة في القوائم المالية للشركات والمؤسسات الفلسطينية؟

وما هي الأساليب والإجراءات التي جاءت بها معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في مجال الإبداع المحاسبي؟ وما هي الإجراءات والأساليب التي يمكن للمحاسبة القضائية (FORENSIC CCOUNTING) استخدامها في الحد من الآثار المترتبة على استخدام المحاسبة الإبداعية في إعداد القوائم المالية؟

حيث هدفت الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية: التعرف على المحاسبة الإبداعية من حيث النشأة والمفهوم، و التعرف على أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية للمعايير الدولية للإبلاغ المالي في إعداد القوائم المالية وإبراز أهمية المحاسبة القضائية والوقوف على الدور الذي يقوم به المحاسبون القضائيون في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية عند إعداد القوائم المالية.

في ضوء مشكلة البحث وأهميته ، وتحقيقاً لأهدافه ونظراً لفروضه ومراعاة لمنهج البحث في بناء إطار علمي لأبعاد مشكلة البحث فقد تم تقسيم الباحث لبحثه إلى المباحث التالية حيث تطرق في المبحث الأول إلى نشأة ومفهوم المحاسبة الإبداعية أما المبحث الثاني فعالج فيه معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS وأساليب استخدامها من قبل المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية في حين تناول في المبحث الثالث المحاسبة القضائية ودورها في مواجهة أساليب وإجراءات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على القوائم المالية أما المبحث الرابع فخصصه للدراسة العملية وتحليل الاستبانة الموزعة على عيني الدراسة في فلسطين .

حيث توصل الباحث إلى النتائج التالية: للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية يجب الإشراف والرقابة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل صحيح والرقابة على التقارير المالية وفحص أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها ، كما توصل إلى أن دعم وظيفة المراجعة الداخلية و وظيفة المراجعة الخارجية ، وآليات الحوكمة لها تأثير متوسط في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

وفي الأخير قدم الباحث بعض التوصيات نذكر منها: تعميم فكرة المحاسبة القضائية على الشركات والمؤسسات الفلسطينية والمحاكم ورجال القضاء والقانون بغرض المساهمة في ترشيد قراراتهم ولتقديم تأكيدات معقولة حول عدم وجود تحريفات في البيانات المالية والتقارير المحاسبية الصادرة ، كما أوصى بضرورة توفر العاملين في مجال المحاسبة القضائية على المؤهلات المطلوبة في صورة كل من الخبرة المحاسبية وخبرة في المراجعة وخبرات قانونية مميزة وخبرات في مجالات الحاسوب والإنترنت ، كما أوصى الجهات الرقابية المسؤولة بفرض إجراءات رقابية على الشركات والمؤسسات الفلسطينية التي تتورط في استخدام معايير المحاسبة الدولية في ممارسات إبداعية ينتج عنها تحريف في البيانات والمعلومات الخاصة بها .

ركزت هذه الدراسة على معرفة دور القضاء في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في التلاعبات بالقوائم المالية إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية لاكتشاف هذه التلاعبات.

رابعاً: دراسة *Catherine Gowthorpe and Oriol Amat* , 2005 بعنوان :

### **Creative accounting: Some ethical issues- and Micro-Manipulation**

حيث تبحث هذه الورقة ففتين رئيسيتين من سلوك المتلاعبين في القوائم المالية ،حيث تحلل الورقة حالتين من التلاعب ،بحيث أنه في الحالة الأولى يصف حالة كبيرة من الضغط وناجحة ضد منظم المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، أما الحالة الثانية فيدرس بعض التلاعب في الأرباح الإسبانية الأخيرة لإظهار آثار منحازة والإبلاغ على مستوى الكيان.

يعتبر كلا النوعين من الإبداع في سياق أخلاقي. وخلصت الورقة إلى أن التلاعب يمكن اعتباره مشكوكاً أخلاقياً. فهي ليست عادلة بالنسبة للمستخدمين، وهي تنطوي على ممارسة غير عادلة للسلطة، وأنها تميل إلى إضعاف سلطة منظمي المحاسبة.

ركزت هذه الدراسة على معرفة مختلف أساليب التلاعبات بالقوائم المالية إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية لاكتشاف هذه التلاعبات.

خامساً: دراسة *Fizza Tassadaq, Qaisar Ali Malik*, 2015, بعنوان:

### **Creative Accounting and Financial Reporting: Model Development and Empirical Testing**

تهدف هذه الدراسة بشكل تجريبي ونقدي في قضية المحاسبة الإبداعية في إعداد التقارير المالية. فهو لا يحلل المسؤولية الأخلاقية فحسب من المحاسبة الإبداعية ولكن يركز أيضاً على العوامل الأخرى التي تؤثر على التقارير المالية مثل دور المدققين، دور اللوائح الحكومية أو المعايير الدولية، وأثر السلوكيات المتلاعبية وتأثير القيم الأخلاقية للفرد. حيث تم جمع البيانات من خلال استبيان منظم من القطاع الصناعي، واستخدمت فيه الإحصاءات الوصفية والاستنتاجية لتعميم النتائج واستنتاج النتائج.

وخلصت الدراسة إلى أن الشركة تشارك في عمليات الاحتيال أو الفضائح بسبب عدة عوامل مثل السلوكيات غير الأخلاقية، ومشكلة الوكالة موقف غير المهنية. المحاسبة الإبداعية ليست قانونية أو قانونية فقط أقصى استخدام لها

يدفع الشركة في فضائح. الأخلاق تلعب في المحاسبة دورا هاما في إعداد التقارير المالية، ولكنها ترتبط ارتباطا سلبيا مما يعني أن عدد المديرين المشاركين فيها قد يخفض قيمة المعلومات المالية.

ركزت هذه الدراسة على معرفة دور القضاء في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في التلاعبات بالقوائم المالية إلا أن دراستنا ركزت على معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية لاكتشاف هذه التلاعبات.

### المطلب الثالث: خصوصية الدراسة

تهدف دراستنا إلى معرفة عالم الإبداع المحاسبي ومدى تطبيقه في المؤسسات الإقتصادية، حيث ركزنا خلال هذه الدراسة على معرفة كل ما يحيط بالإبداع المحاسبي من مفاهيم ومجالات وخصائص ومحفزات فعوائق، كما تعرفنا على الوحة الآخر للإبداع المحاسبي ألا وهو المحاسبة الإبداعية من خلال معرفة أساليبها ومفاهيمها وطرق الحد منها، كل هذه الأمور كانت بغية التعرف على ماهية الموضوع بشكل معتبر قبل التعرف على تطبيق هذا النوع من الإبداع في المؤسسات الإقتصادية من عدمه.

## خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل من مدخل للمحاسبة والمحاسبين، بحيث تم التطرق في المبحث الأول إلى مطلبين حيث تناولنا في المطلب الأول منه مدخلا حول المحاسبة والمحاسبين أما المطلب الثاني فكان حول ماهية الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية، وفي المبحث الثاني تم التطرق إلى الدراسات السابقة للموضوع حيث قمنا بتناول تسعة دراسات وطنية وعربية وأجنبية حيث وظفنا في كل مطلب ثلاثة دراسات مع ذكر أوجه الشبه والاختلاف عقب كل دراسة، وفي نهاية هذا الفصل خلصنا إلى أن العلاقة القائمة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية هي عبارة عن وجود محاسب مبدع في كلتي العمليتين .

## تمهيد:

بعد دراسة الفصل الأول وكل ماجاء فيه حول موضوع الدراسة من الجانب النظري سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على الجانب التطبيقي للموضوع وذلك لمعرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية من عدمه.

ولمعرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن خمسة محاور لمعرفة اتجاهاتهم حول هذا الموضوع ، كما أن هذه الإستمارة تتضمن مجتمع دراسة من ستة فئات في صورة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات ومحاسبين معتمدين وبعض الأساتذة والإطارات في المؤسسات وبعض مساعدي المحاسبين ، حيث تمت عملية التوزيع على هذه الفئة لأخذ آرائهم حول موضوع دراستنا. وبعد انتهاء عملية التوزيع والجمع أجرينا تحليلا لنتائج الإستبيان والتعليق عليها والتأكد من صدق الإستبيان واختبار الفرضيات وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V20.

**المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة:**

بعد ما تطرقنا في الفصل السابق للإبداع المحاسبي موضوع دراستنا وكل ما يعنيه من خصائص ومحفزات ومعوقات إرتأينا معرفته ميدانيا من خلال معرفة مدى تطبيقه من عدمه ولتحقيق هذا الهدف اعتمدنا على المنهجين الوصفي في عرض البيانات والتحليلي لتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

**المطلب الأول: الطريقة وأدوات الدراسة:**

خلال هذا المطلب سنستعرض المنهجية المطبقة في دراستنا من أدوات مستعملة والكيفية المستعان بها في الدراسة.

**أولا: أدوات الدراسة:****1- جمع الوثائق والمعلومات:**

في إطار هذه الدراسة حاولنا جمع أكبر عدد من مصادر للمعلومات والوثائق المتاحة والمتعلقة بموضوع الدراسة وكل ما يرتبط ارتباطا وثيقا بموضوع الإبداع المحاسبي أو المحاسبة الإبداعية من حيث تطبيقه في بيئتنا الجزائرية وللوصول إلى أهدافنا قمنا قبل الشروع في إنجاز هذا الموضوع بجمع أكبر عدد ممكن من المعلومات والوثائق الضرورية لذلك حيث تعددت هذه الوثائق لتشمل كل من:

- ✓ بعض الكتب باللغتين العربية والأجنبية.
- ✓ مذكرات تخرج ماستر ودكتوراه وماجستير.
- ✓ ملتقيات و أبحاث علمية منجزة داخل وخارج الجزائر .
- ✓ مقالات منشورة على مواقع الأنترنت قام بها باحثون.
- ✓ مجلات و دوريات منشورة.

**2- المقابلات الشخصية:**

وذلك من خلال استخدامها عند توزيع الإستبيان على الفئة المعنية، وذلك بإبعاد الغموض عن العبارات التي بين أيديهم باعتبار الاختلاف بين الحياة المهنية والنظرية وهذا ما التمسناه من قبل العديد من الإطارات والمحاسبين، وتمثل الفئة المستهدفة في المقابلة الشخصية فيما يلي:

- ✓ إطارات مالية ومحاسبية لدى المؤسسات الإقتصادية في ولاية غارداية.
- ✓ أصحاب المهن الحرة في صورة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- ✓ أساتذة جامعيين.

## 3- الإستبيان:

للتقرب أكثر من فحوى الموضوع تم الإستعانة بأداة الإستبيان ضمن الأدوات المستعملة قصد تحقيق الأهداف المرجوة والتقرب جيدا من موضوع الدراسة و إخراجها في أحسن حال باعتبار أن وسيلة الإستبانة تعد من أحسن الوسائل المستعان بها في إعداد الرسائل والبحوث من قبل الباحثين وذلك قصد التحليل الأمثل للنتائج المتحصل عليها واستخلاص النتائج النهائية.

## ثانيا: إطار الدراسة:

بعدما قمنا بتحديد أدوات الدراسة ، سنقوم الآن بالتقرب أكثر من الموضوع، و ذلك بالتعرف على مجتمع الدراسة المتعلق بتقنية الاستبيان، عينتها و حدودها.

## 1- مجتمع وعينة الدراسة:

يضم مجتمع الدراسة الأطراف الفاعلة في مجال المحاسبة (المنتمون إلى الفئات المحددة سابقا)، أما بخصوص عينة الدراسة فلم يتم تحديد حجمها بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع 70 استمارة ككل عن طريق التسليم و الاستلام المباشر وغير المباشر ، كما تمكنا من الحضور لحظة ملاء الاستمارة من طرف بعض المستجوبين و مقابلتهم ، و في هذه الحالة تمكنا من الحصول على معلومات أكثر تتعلق بإجابات المستجوبين في حالة وجود أي غموض قد يكتنف إجاباتهم.

و بعد عملية الفرز و التويب و التنظيم، تقرر الإبقاء على 53 استمارة من أصل 70 استمارة ، حيث استبعدت الاستثمارات المتبقية نتيجة للتضارب و الغموض الموجودين في الإجابات التي تحتويها، ضف إلى ذلك الاستثمارات المفقودة، و الجدول التالي يوضح مجموع استمارات الاستبيان:

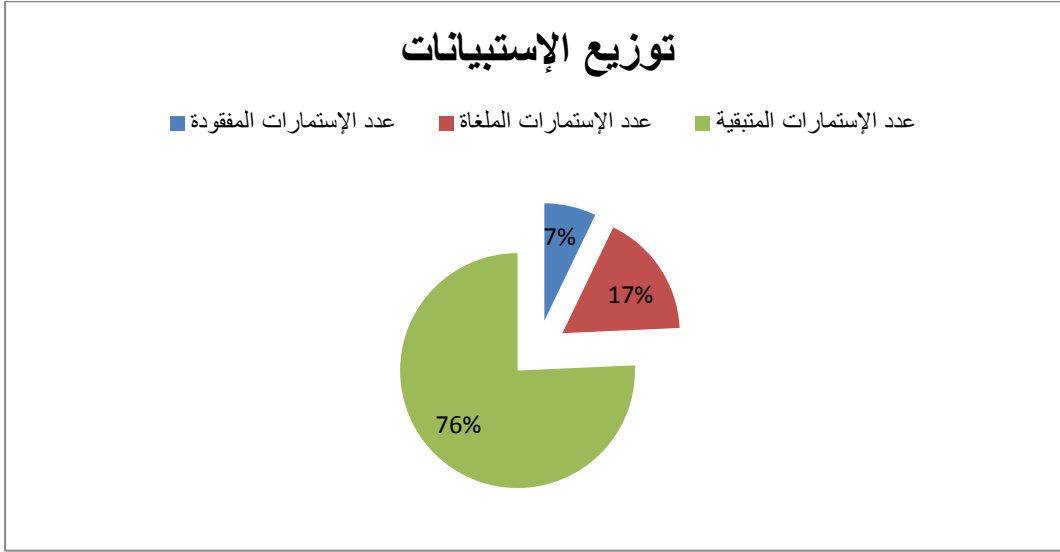
## الجدول رقم (2-1): مجموع استمارات الإستبيان (الوحدة%)

البيان	العدد	النسبة المئوية%
عدد الإستمارات الموزعة	70	100%
عدد الإستمارات المفقودة	05	7.15%
عدد الإستمارات الملغاة	12	17.14%
عدد الإستمارات المتبقية	53	75.71%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على استمارات الإستبيان



الشكل رقم(2-1): يوضح الإحصائيات المتعلقة باستثمارات الإستبيان



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXEL2010

2- حدود الدراسة:

لإجراء الدراسة قمنا بتحديد حدود مكانية وزمنية وبشرية وموضوعية لتحقيق سبل النجاح وتحقيق الأهداف المرجوة .

✓ الحدود المكانية:

إشتملت حدود الدراسة المكانية على بعض المؤسسات الإقتصادية ذائعة الصيت في ولاية غرداية في صورة المؤسسة الوطنية للأنايب الحلزونية ALFAPIPE، المؤسسة الوطنية للتقنيات LENAC، والمؤسسة الوطنية للأنايب البلاستيكية PLASTUP، ومركز الزيت نفضال وغيرها من المؤسسات في ولاية غرداية، بالإضافة إلى زيارتنا لبعض المكاتب المحاسبية العاملة في إطار حر.

✓ الحدود الزمنية:

إرتبطت الدراسة الميدانية بمجال زمني ، حيث امتدت في الفترة الواقعة ما بين شهر جانفي إلى غاية نهاية شهر أفريل من هذه السنة.

✓ الحدود البشرية:

إستندت هذه الدراسة إلى إجابات الأفراد العاملين في مجال المحاسبة و المالية في المؤسسات المكونة للعينة و مصالح المالية والمحاسبة، و الشاغلين لمناصب مختلفة (محاسبين، محافظين، خبراء، أساتذة ، إطارات...إلخ).

## ✓ الحدود الموضوعية:

إهتمت هذه الدراسة بالمحاور و المواضيع المرتبطة أساسا بموضوع البحث محل الدراسة ، حيث تتوقف جودتها على نوعية الإجابات المحصل عليها.

## ثالثا: مشاكل الدراسة

خلال الدراسة الميدانية واجهنا بعض المشاكل و القيود الشكلية و الموضوعية ، إلا أنها لم تؤثر على قابلية استخدام المعطيات الواردة ضمن الاستمارات في التحليل و المعالجة وفق بعض الأساليب الإحصائية الملائمة ، وتمثل أهم هذه المشاكل و القيود في النقاط التالية:

✓ التجاوب السلبي لبعض أفراد العينة سواء من خلال الرفض النهائي لملا الاستمارة بحجة الإنشغال في أعمال ضرورية كإعداد الميزانيات مثلا، أو من خلال تقديم إجابات مضللة.

✓ تماطل بعض أفراد العينة في إرجاع الاستمارات، و ذلك ما أجبرنا على العودة إلى مقر المؤسسات عدة مرات من أجل استرجاعها.

✓ نقص خبرة بعض أفراد العينة وعدم درايتهم وفهمهم بموضوع الدراسة حال دون تقديم إجابات واضحة.

✓ الغياب و الانشغال المتكرر لأفراد العينة أثناء بعض الزيارات التي قمنا بها بسبب التزاماتهم المهنية.

✓ هاجس السرية و التكتم الذي التمسناه في سلوك بعض الإطارات و الموظفين في المؤسسات التي قمنا بزيارتها.

✓ صعوبة استيعاب بعض المحاسبين والخبراء في ميدان المحاسبة للعبارة الموضوعية باللغة العربية بحجة أنهم لا يفهمون سوى باللغة الفرنسية مما حال بينهم وبين ملا الإستمارة.

## المطلب الثاني: عرض الإستبيان:

سنحاول خلال هذا المطلب التعرج إلى مراحل إعداد الإستبيان مرورا بكيفية توزيعه وهيكلته وصولا إلى معالجته.

## أولا: مراحل إعداد الإستبيان:

تم إعداد استمارة الاستبيان حسب مراحل متتالية ساعدتنا في تسهيل بنائها ، وسوف نستعرض فيما يلي هذه

المراحل و الإجراءات التي تم اتخاذها في إعداد هذا الإستبيان:

## 1- تصميم إستمارة الإستبيان:

خلال هذه المرحلة حاولنا صياغة الأسئلة أو العبارات بصياغة بسيطة ومفهومة للمستلم أو عينة الدراسة بعيدا عن التعقيد والصعوبة وذلك لتلقي إجابات مقبولة من طرفهم ليتسنى لنا الإجابة على الفرضيات المطروحة ، وذلك للإحاطة بكل جوانب تصميم الإستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى العينة المدروسة ، حيث تمحورت هذه الأسئلة حول كل

ما يتعلق بالحاسبة والمحاسبين وطبيعة مهنة الحاسبة و الإبداع المحاسبي والحاسبة الإبداعية والمحاسبين المبدعين ، كما تم الإستعانة بأراء بعض المحكمين من ميدان الحاسبة حيث تمثلت فئة المحكمين من أساتذة ودكاترة في جامعة غرداية بحيث أنهم لم يخلو علينا بتوجيهاتهم كل حسب تصوره ووجهة نظره ،وبعد ذلك قمنا بتنظيم هذه الإستمارة بشكل متسلسل ومترايط ومتوازن من حيث عبارات المحاور الموضوعية وذلك للحصول على أفضل الإجابات من طرف أفراد عينة الدراسة.

هذا وقد قمنا بإنشاء فقرة تتصدر هذه الإستبانة تتضمن عنوان الموضوع محل الدراسة ومكانه والغرض من هذه الإستبانة وذلك لتبرير القيام بها مع إعلامنا لهم بسرية المعلومات المحاب عنها وأن هذه المعلومات ستساهم في بناء الدراسة الميدانية لموضوع الدراسة لا غير مع رجائنا لهم بتلبية رغباتنا مع فائق التقدير والإحترام لحسن الإستقبال والتأزر معنا.

تمت طباعة الإستبيان على أوراق عادية ،حيث تضمن سبعة وثلاثون سؤالاً تم صياغتها باللغة العربية حيث قمنا بوضعه في اختبار أولي قصد معرفة مدى إمكانية عمله بشكل ملائم من عدمه ،وبعد تصحيحه من طرف المشرف واستخراج النقائص والسلبيات الموجودة فيه ككثرة العبارات وغموض بعضها التي قد تجعل أفراد العينة في ملل مدقع مما يحول بينهم وبين الإجابة على الأسئلة بطريقة موضوعية ومصداقية.

## 2- تحكيم الإستبيان:

بعد الملاحظات المقدمة من طرف المشرف وإعادة ضبط النقائص والسلبيات تم بعد ذلك توزيعه على أساتذة ودكاترة في ميدان الحاسبة لأجل عملية التحكيم التي شملت ستة أفراد ،وبعد استلام الملاحظات و إعادة ضبطها تم بعد ذلك صياغة الإستبيان بشكل نهائي.

## ثانيا: هيكلية وتوزيع الإستبيان:

بعد الإنتهاء من مراحل إعداد الإستبيان سنحاول التطرق إلى الظروف التي مر بها توزيعه وهيكلته.

## 1- هيكلية الإستبيان:

تضمنت الإستمارة سبعة وثلاثون سؤالاً تم تقسيمها على خمسة محاور وهي كالتالي:

- ✓ المحور الأول: ذكر المعلومات العامة .
- ✓ المحور الثاني: إتجاهات الحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة الحاسبة.
- ✓ المحور الثالث: صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الإقتصادية.
- ✓ المحور الرابع: منطلقات الإبداع المحاسبي والحاسبة الإبداعية.

✓ المحور الخامس: علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.

## 2- توزيع الاستبيان:

بعد إتمام هيكلية الاستبيان وتصميمه وتصحيحه وتحكيمه جاء الدور على عملية التوزيع على عينة الدراسة المستهدفة من مهنيين وممارسين لمهنة المحاسبة وهذه العملية تمت بعدة طرق لضمان الحصول على أكبر عدد من الإستمارات التي تمت عملية الإجابة عليها، ومن هذه الطرق المعتمدة مايلي:

✓ الاتصال المباشر بأفراد العينة و تسليمهم إستمارة الإستبيان باليد.

✓ زيارة الممارسين المهنيين الأحرار في مكاتبهم.

✓ الاستعانة ببعض الزملاء في توزيع الاستمارات.

✓ التوزيع عبر البريد الإلكتروني.

كما أن استرجاع الإستمارات من أفراد العينة جاء بطرق مختلفة وبأوقات مغايرة حيث تمكنا من استرجاع بعض الإستمارات في نفس الساعة أو اليوم ومنها بعد عدة أيام، وقد تمت عملية الإسترجاع كالتالي:

✓ إسترجاع الإستمارات من الفرد المستجوب في نفس يوم التسليم .

✓ إسترجاع الإستمارات إستعانة ببعض الزملاء المستعان بهم أثناء عملية التوزيع.

✓ الإتفاق على يوم محدد للعودة إلى مقر عينة الدراسة لاسترجاع الإستمارات.

## المطلب الثالث: معالجة الاستبيان

تضمنت عملية المعالجة فرز و تحليل محتوى الإجابات التي تضمنتها إستمارات الإستبيان، حيث تجمع لدينا من خلال مراحل سابقة كافة الاستمارات الصالحة للاستخدام و ذلك بعد استبعاد الإستمارات الملغاة ، تمهيدا لبناء قاعدة الاستبيان التي تتضمن المعطيات المستخلصة من استمارات الاستبيان. و قد اعتمدنا على مقياس ليكرت الخماسي، حيث يعتبر من أكثر المقاييس شائعة الإستعمال في هذا المجال، حيث يقوم بإعطاء مفردات للعينة تتضمن مجموعة من الأسئلة و يطلب منهم إبداء رأيهم في التعبير عن درجة موافقتهم أو تأييدهم لها وفق سلم متدرج كالتالي:

الجدول رقم (2-2): مجالات الإجابة على الإستبيان وأوزانها حسب مقياس ليكرت الخماسي

1	2	3	4	5
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة

المصدر: مقياس ليكرت

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لأجل إعطاء المتوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي لتحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي من أجل الإستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات ( من 1 إلى 2، ومن 2 إلى 3، ومن 3 إلى 4، ومن 4 إلى 5) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين المذكورة سالفاً وعليه يساوي طول الفئة مايلي:  $0.8 = 5/4$ .

ومنه يصبح توزيع الإجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (2-3): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي.

الرأي أو الخيار المتاح	الأهمية النسبية
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
محايد	من 2.60 إلى 3.39
موافق	من 3.40 إلى 4.19
موافق بشدة	من 4.20 إلى 5

المصدر: مقياس ليكارت

### المبحث الثاني: تحليل نتائج الإستبيان

لأجل تحليل أمثل لنتائج الإستبيان المتحصل عليها تم جمع البيانات وتبويبها بناء على برنامج "SPSS20" الإحصائي وبرنامج "Exel"، مع تمثيل الجداول التي تم الحصول عليها بيانيا بواسطة الدوائر النسبية.

### المطلب الأول: تحليل صدق وثبات الإستبيان والخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

#### أولا: تحليل صدق وثبات الإستبيان

من أجل التأكد من صدق وثبات الإستبيان تم الإعتماد على مصدرين هما كالتالي:

✓ **صدق المحكمين:** لغرض التحقق من صدق الإستبيان تم عرضه على بعض الأساتذة والدكاترة من جامعة

غارداية، واستجابة لآرائهم وتعديلاتهم تم تعديل ماوجب تعديله بحكم خبرتهم المكتسبة في هذا الميدان

،وبعد عملية التعديل التي قمنا بها أصبح الإستبيان جاهزا لعملية التوزيع على عينة الدراسة.

✓ **معامل ألفا كرونباخ والثبات والموثوقية:** وذلك بغرض قياس مدى ثبات أدوات الدراسة من ناحية الإتساق

الداخلي للعبارات والجداول رقم (2-15) يبين معامل ألفا كرونباخ ومعامل الثبات لعينة الدراسة.

الجدول رقم (2-4): يوضح معامل ألفا كرونباخ ومعامل الثبات لعينة الدراسة:

الثبات	Cronbach's Alpha ألفا كرونباخ	N of Items عدد العبارات
0.909	0.827	31

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (2-4) أن معامل ألفا كرونباخ للاستبانة ككل بلغ 0.827 ، وبعد جدره تحصلنا على

قيمة 0,909 كمعامل ثبات وهي قيمة مرتفعة وموجبة من الناحية الإحصائية في مثل هذه الدراسات، وبذلك

نكون قد تأكدنا من صدق وثبات استبانة الدراسة والمتعلقة باتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في

المؤسسات الإقتصادية ، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة

الدراسة.

وللإشارة فإن جميع العبارات قد حصلت على قيمة أعلى من (0.60) عندما سجلت ما قيمته 0.827 إذ تعتبر قيمة 0.60 هي الحد الأدنى المتفق عليه للتحليلات الإحصائية ولذلك يمكن القول: أن عبارات نموذج الدراسة جميعها تمتلك قيمة جيدة للثبات ومقبولة لأغراض التحليل الإحصائي.

#### ثانيا: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

أولا: إسم الوظيفة: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب إسم الوظيفة:

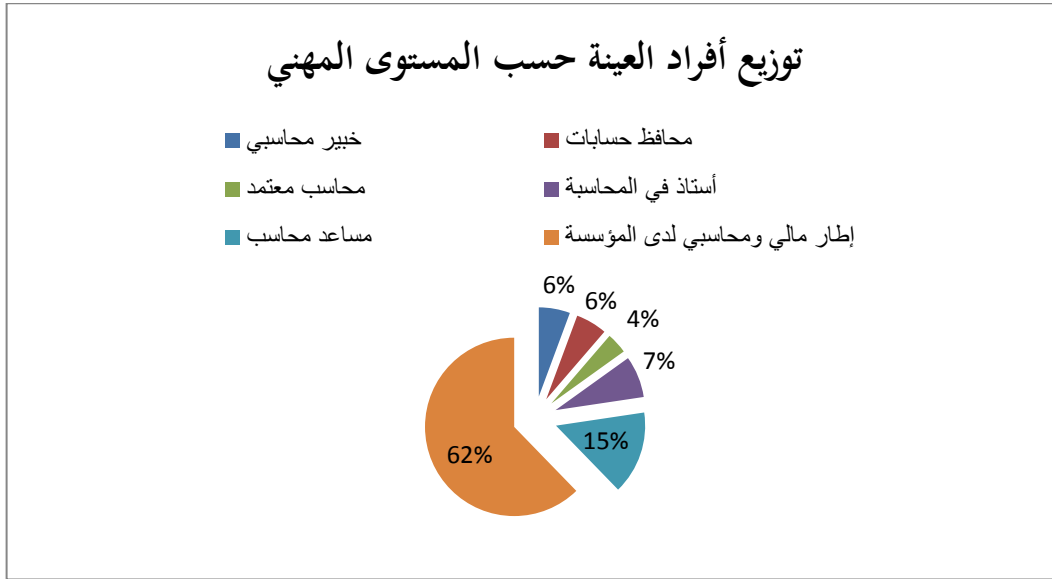
الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب المستوى المهني:

المستوى المهني	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	3	5.7%
محافظ حسابات	3	5.7%
محاسب معتمد	2	3.8%
أستاذ في المحاسبة	4	7.5%
مساعد محاسب	8	15.1%
إطار مالي ومحاسبي لدى المؤسسة	33	62.3%
المجموع	53	100%

#### من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول رقم (2-5) توزيع أفراد العينة حسب المستوى المهني، إذ يلاحظ أن معظم أفراد الدراسة هم إطارات مالية ومحاسبية بتكرار يقدر ب(33) ونسبة (62.3%) حيث تتعد بفارق كبير عن أقرب عينة لها المتمثلة في المساعدين بتكرار(8) ونسبة(15.1%) أما عينة الأساتذة فسجلت تكرارا ب(4) أي بنسبة (7.5%)، تليها عينة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات بتكرار (3) ونسبة (5.7%) لكل منهما وحلت عينة المحاسبين المعتمدين في المرتبة الأخيرة بتكرار يقدر ب(2) ونسبة (3.8%)، ويرجع سبب ارتفاع نسبة الإطارات المالية والمحاسبية لدى المؤسسة على بقية العينات لكوننا قمنا بزيارة بعض المؤسسات التي تملك عددا هائلا من الإطارات والمحاسبين لديها ويمكن توضيح المعطيات بالشكل الآتي:

الشكل رقم (2-1): يوضح تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المستوى المهني:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على برنامج EXEL 2010

ثانيا: المؤهل العلمي: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب المؤهل العلمي لعينة الدراسة:

الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ثانوي فأقل	4	7.5%
بكالوريا	6	11.3%
جامعي	28	52.8%
دراسات عليا	15	28.3%
المجموع	53	100%

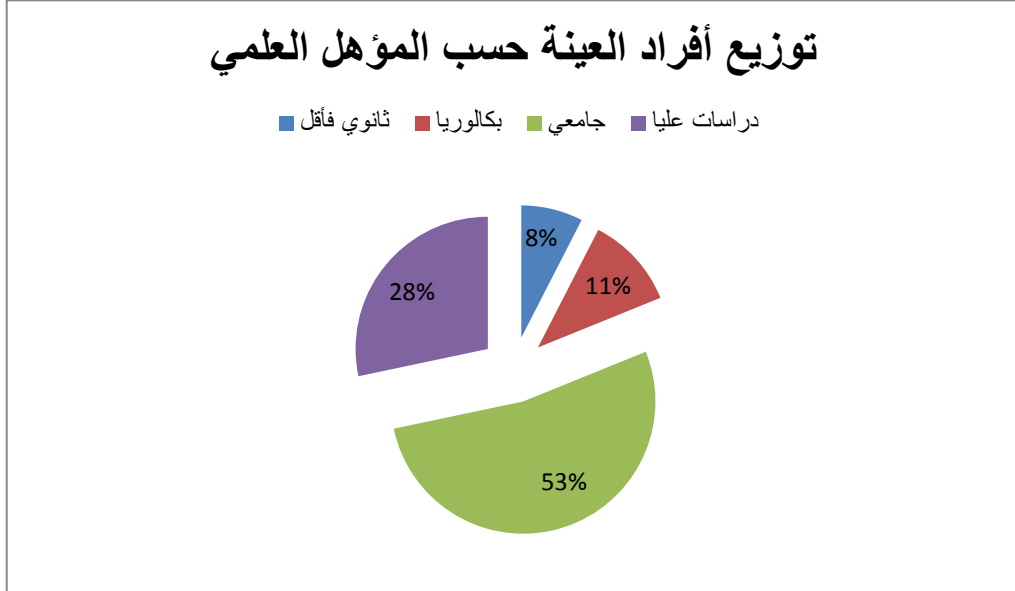
من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-6) بأن غالبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي حيث بلغت نسبة 52.8% أي ما يعادل 28 فردا، في حين بلغت نسبة أفراد العينة الذين يملكون مؤهل علمي في الدراسات العليا (ماجستير ودكتوراه) ما نسبته 28.3% أي ما يعادل 15 فردا، أما الذين يملكون مؤهل علمي بكالوريا ف سجلوا ما نسبته 11.3% أي ما يعادل 6 أفراد، في حين بلغت نسبة المؤهل العلمي ثانوي فأقل ما نسبته 7.5% أي ما يعادل 4 أفراد.



وعليه فإننا نستنتج أن غالبية عينة الدراسة بملكون مستوى تعليمي ممتاز حيث يعد هذا مؤشر جيد يدل على قدرتهم على تقديم إجابات على أسئلة الاستبيان في المستوى المطلوب وهو ما يعزز الثقة في اعتماد إجاباتهم في التحليل، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-2): يوضح تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على برنامج EXEL 2010

ثالثا: العمر: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب الفئة العمرية لعينة الدراسة:

الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية:

الفئة العمرية	التكرار	النسبة
أقل من 25 سنة	1	1.9%
30-26 سنة	16	30.2%
40-31 سنة	22	41.5%
41 سنة فأكثر	14	26.4%
المجموع	53	100%

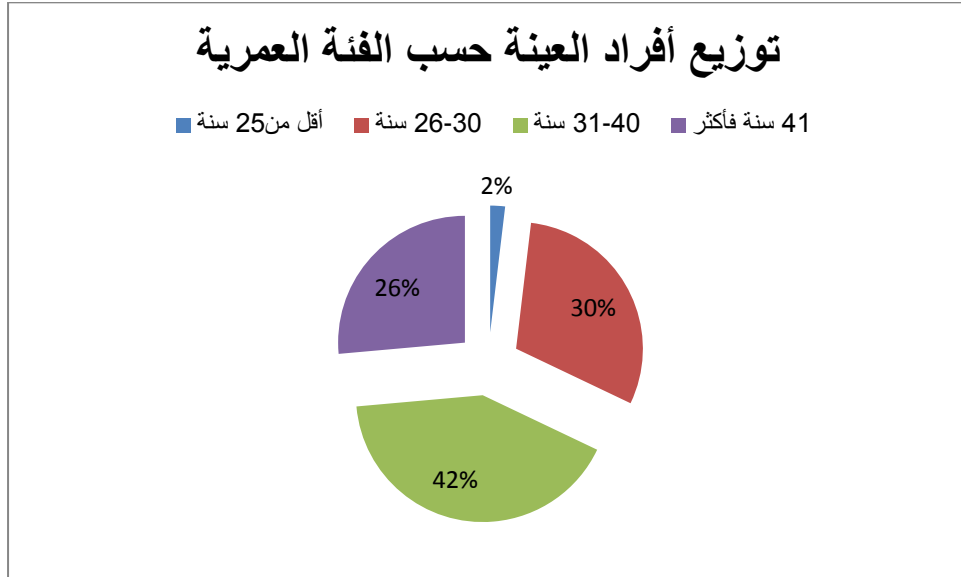
من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يلاحظ من خلال الجدول السابق توزيع العينة حسب الفئة العمرية لكل فرد، حيث يلاحظ أن غالبية أفراد العينة هم ضمن الفئة (31-40 سنة) حيث سجلت هذه الفئة ما نسبته 41.5% أي ما يعادل 22 فرد من عينة الدراسة تليها الفئة (26-30 سنة) حين سجلت ما نسبته 30.2% أي ما يعادل 16 فردا في حين سجلت الفئة (41 سنة

فأكثر) ما نسبته 26.4% أي ما يعادل 14 فردا أما الفئة العمرية الصغرى (25 سنة فأقل) فكانت لها أقل نسبة لما سجلت ما نسبته 1.9% أي ما يعادل فردا واحدا من مجموع عينة الدراسة.

إذن مما سبق يمكن القول أن عنصر الشباب هو الغالب على عينة الدراسة والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-3): يوضح تمثيل توزيع أفراد العينة حسب العمر:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على برنامج EXEL2010

رابعا: الخبرة المهنية: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب الخبرة المهنية لعينة الدراسة

الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

السنوات	التكرار	النسبة
5 سنوات فأقل	18	34%
6-10 سنوات	14	26.4%
11-15 سنة	11	20.8%
16-20 سنة	1	1.9%
21 سنة فأكثر	9	17%
المجموع	53	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

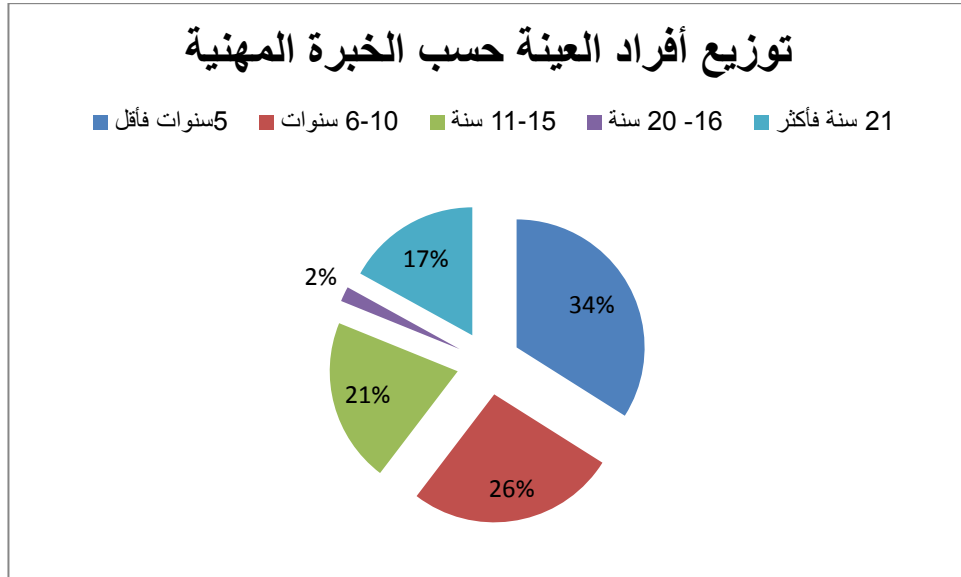
يتبين من الجدول رقم (2-8) أن الغالبية العظمى من عينة الدراسة يملكون خبرة مهنية من 5 سنوات فأقل حيث

سجلت هذه الفئة ما نسبته 34% أي ما يعادل 18 فرد من أفراد عينة الدراسة ، وأن ما نسبته 26.4% تتراوح

خبرتهم المهنية ما بين 6 إلى 10 سنوات أي ما يعادل 14 فرد ، في حين أن ما نسبته 20.8% تتراوح خبرتهم المهنية ما بين 11-15 سنة أي ما يعادل 11 فرد، أما الذين خبرتهم المهنية تجاوزت حد 21 سنة فسجلوا ما نسبته 17% أي ما يعادل 9 أفراد من عينة الدراسة، أما التي مثلت أقل نسبة في أفراد العينة لديهم خبرة مهنية ما بين 16-20 سنة حيث سجلت ما نسبته 1.9% أي ما يعادل فردا واحدا من عينة الدراسة.

نلاحظ مما سبق أن سنوات الخبرة تلعب دورا هائلا في تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات بموجب السنوات الطويلة والخبرة المكتسبة في مهنة المحاسبة، ومع تسجيل ما نسبته 66% من أفراد عينة الدراسة ممن يملكون خبرة مهنية أكثر من 5 سنوات يمكن القول أن أفراد عينة الدراسة يمكنهم تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات شرط ترك الحرية المطلوبة لهم والتشجيع اللازم لهم من قبل المسؤولين، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(2-4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على برنامج EXEL2010

خامسا:الجنس: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب فئات الجنس لعينة الدراسة:

الجدول رقم (2-9): توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	43	81.1%
أنثى	10	18.9%
المجموع	53	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يوضح لنا الجدول السابق توزيع أفراد العينة حسب الجنس ،حيث اتضح لنا أن الغالبية العظمى ممن يشغلون مناصب في مهنة المحاسبة هم من جنس الذكور حيث سجل ما نسبته 81.1% أي ما يعادل 43 فرد من عينة الدراسة في حين سجل جنس الإناث نسبة ضئيلة جدا مقارنة بجنس الذكور حين سجل 18.9% أي ما يعادل 10 أفراد من عينة الدراسة ، ويرجع هذا الأمر إلى هيمنة عنصر الذكور على مهنة المحاسبة مقابل عزوف العنصر النسوي عن الاهتمام بامتهان المحاسبة سواء كمهنة حرة أو كوظيفة و هذا على الأقل الواقع الذي صادفناه أثناء توزيع استمارات الإستبيان كما أن سياسة التوظيف بالنسبة لمناصب التشغيل الخاصة بالإطارات المالية والمحاسبية وغيرها من الوظائف المالية تمنح فيها الأولوية للرجل على الأنثى ،والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-5): يوضح تمثيل أفراد العينة حسب الجنس:



المصدر: من إعداد الطالب بناء على برنامج SPSS

سادسا: الحالة الإجتماعية: فيما يلي يتم عرض البيانات حسب الحالة الإجتماعية لعينة الدراسة:

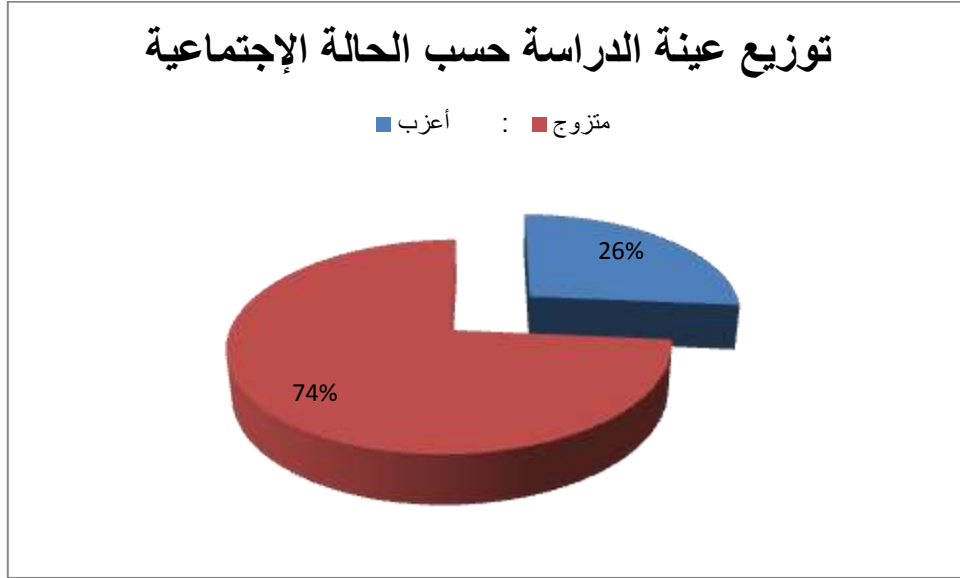
الجدول رقم (2-10): توزيع أفراد العينة حسب الحالة الإجتماعية:

الحالة الإجتماعية	التكرار	النسبة
أعزب	14	26.40%
متزوج	39	73.60%
المجموع	53	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن نسبة المتزوجين تفوق نسبة العزاب بثلاثة أضعاف تقريبا حيث سجلت نسبة المتزوجين ما نسبته 73.60% أي ما يعادل 39 فردا ، في حين سجلت نسبة العزاب ما نسبته 26.40% أي ما يعادل 14 فردا من عينة الدراسة وذلك يرجع إلى كون الموظفين في ميدان المالية والمحاسبة يعتبرون في وضع يسمح لهم بالزواج في حين أن نسبة العزاب تعود إلى كونهم في إطار التكوين الذاتي ، والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-6): يوضح تمثيل أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

سابعاً: توزيع مشاركة أفراد العينة في ندوة أو لهم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي: فيما يلي يتم عرض أفراد العينة حسب مشاركتهم في ندوة ما أو لهم تكوين في مجال الإبداع المحاسبي

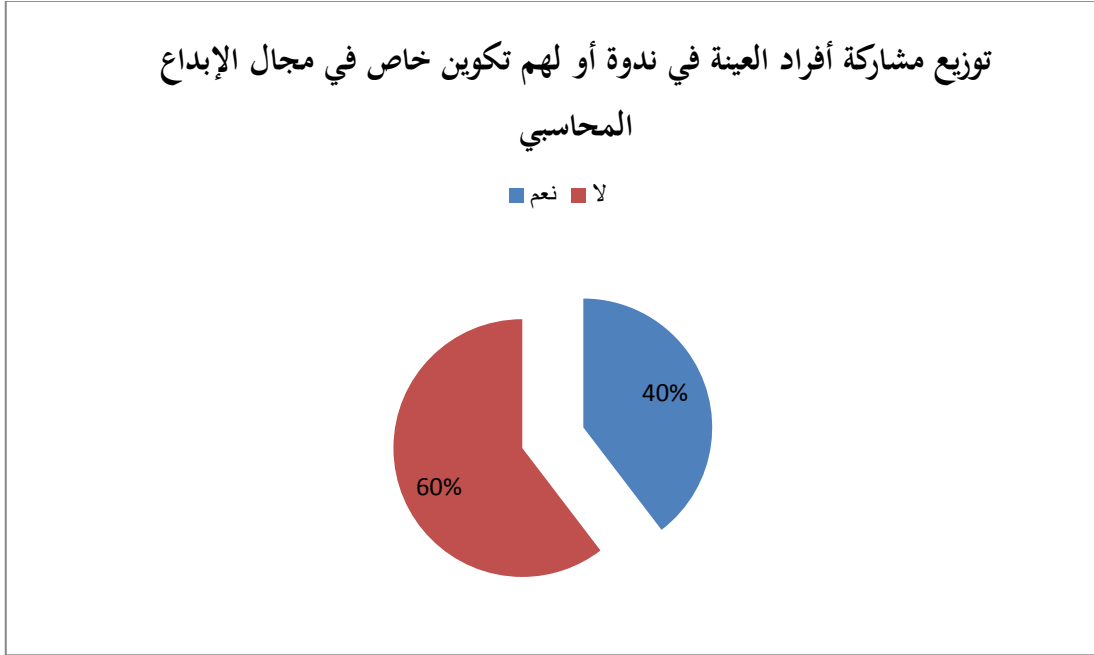
الجدول رقم (2-11): توزيع مشاركة أفراد العينة في ندوة أو لهم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي

هل شاركتكم في ندوة أو لكم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي	التكرار	النسبة
نعم	21	39.60%
لا	32	60.40%
المجموع	53	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن 60% من أفراد العينة لم يشاركوا في ندوة ولم يكن لهم تكوين في مجال الإبداع المحاسبي بينما سجلت نسبة 40% ممن شاركوا في ندوة وكونوا في مجال الإبداع المحاسبي وهذا لا يعني أن الذين لم يشاركوا ولم يتم تكوينهم أنهم لا يفقهون شيئاً عن الإبداع ولكن يمكن القول أنهم لا يملكون خبرة في هذا المجال ممن تم تكوينهم وممن شاركوا في ندوات في هذا المجال، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-7): يوضح تمثيل أفراد العينة حسب مشاركتهم في ندوة أو لهم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج EXEL2010

## المطلب الثاني: تحليل النتائج الوصفية للدراسة

بعدها تطرقنا في المطلب الأول إلى تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة سنحاول في هذا المطلب التطرق لتحليل نتائج بقية المحاور الخاصة باستبيان الدراسة.

أولاً: إتجاهات أفراد العينة فيما يخص إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة  
الجدول رقم (2-12): إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
1	تطورت المحاسبة بفضل تكاثف جهود ودراسات المحاسبين.	3.96	0.81	موافق
2	تؤثر المحاسبة من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية تأثيراً قوياً في مختلف القرارات للوحدة الاقتصادية .	4.19	0.59	موافق
3	ترتكز المحاسبة على حضور المصدقية والمهنية والجودة والثقة بين المحاسبين والمسيرين.	4.30	0.67	موافق بشدة
4	أدت الحاجة عند تطور المحاسبة إلى خدمات المحاسب المتخصص في تقديم معلومات تساعد على معرفة نشاط المؤسسة في فترة ما.	4	0.55	موافق
5	مهنة المحاسبة عبارة عن أداء للواجب نحو كافة فئات المجتمع.	3.45	0.97	موافق
6	تعمل مهنة المحاسبة على إعطاء صورة حقيقية لوضعية المؤسسة التي تعمل في ظروف اقتصادية متغيرة.	4.30	0.67	موافق بشدة
7	تتطلب مهنة المحاسبة وضع مجموعة من القواعد والمعايير تتناسب مع البيئة المحاسبية.	4.08	0.85	موافق
	المعدل العام	4.02	0.54	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول رقم (2-12) اتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة ، حيث يلاحظ أن أفراد عينة الدراسة يميلون الى الموافقة حسب مقياس ليكارت الخماسي بدليل أن المتوسط الحسابي العام لهذا المحور بلغ (4.02) وبانحراف معياري (0.54) ، وهذا يؤكد على أن المؤسسات تولي اهتماما كبيرا بمهنة المحاسبة والمحاسبين بغية تطويرها وترقيتها ، كما أن المرتبة الاولى كانت من نصيب العبارتين الثالثة والسادسة معا " تركز المحاسبة على حضور المصدقية والمهنية والجودة والثقة بين المحاسبين والمسيرين" و " تعمل مهنة المحاسبة على إعطاء صورة حقيقية لوضعية المؤسسة التي تعمل في ظروف اقتصادية متغيرة " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.30) و انحراف معياري بلغ (0.67)، وبدرجة موافقة موافق بشدة وحسب آراء المستجوبين فإنه من الضروري في مهنة المحاسبة حضور الثقة والمصدقية والمهنية بين المحاسبين والمسؤولين وذلك لإعطاء صورة جيدة حول وضعية المؤسسة، وتليها العبارة الثانية " تؤثر المحاسبة من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية تأثيرا قويا في مختلف القرارات للوحدة الاقتصادية " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.19) وانحراف معياري (0.59) ودرجة موافقة موافق ، وهذا يدل على أن المؤسسات الاقتصادية تعمل على الإبداع في تقديم المعلومات والبيانات المحاسبية وذلك لاتخاذ قرارات جيدة حسب رأي المستجوبين ، أما المرتبة الثالثة فحصلت عليها العبارة السابعة والأخيرة " تتطلب مهنة المحاسبة وضع مجموعة من القواعد والمعايير تتناسب مع البيئة المحاسبية " بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (0.85) ودرجة موافقة موافق ، وهذا يعبر على أنه من الضروري لمهنة المحاسبة سن معايير وقوانين حسب المكان والزمان حسب رأي أفراد عينة الدراسة ، تليها العبارة الرابعة " أدت الحاجة عند تطور المحاسبة إلى خدمات المحاسب المتخصص في تقديم معلومات تساعد على معرفة نشاط المؤسسة في فترة ما " بمتوسط حسابي يقدر ب(4) وانحراف معياري (0.55) ودرجة موافقة موافق بحيث من الضروري لتطور المحاسبة ينبغي وجود محاسب متخصص ومبدع وذو خبرة في الميدان المحاسبي كما ينبغي على المسؤولين ترك الحرية للمحاسب بغية تطوير المحاسبة وترقيتها، في حين المرتبة الخامسة احتلتها العبارة الأولى " تطورت المحاسبة بفضل تكاتف جهود ودراسات المحاسبين " وذلك بمتوسط حسابي (3.96) وانحراف معياري (0.81) وبدرجة موافقة موافق وذلك بالتعاون والإتحاد كما ينبغي على المسؤولين تشجيع المحاسبين وتحفيزهم على الإبداع في المحاسبة بهدف تطويرها وتحسينها ، وأخيرة العبارة الخامسة " مهنة المحاسبة عبارة عن أداء للواجب نحو كافة فئات المجتمع " في المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي (3.45) وانحراف معياري (0.97) وبدرجة موافقة موافق ، حيث كانت آراء المستجوبين متباينة بين مؤيد ومعارض حول هذه العبارة خاصة بعد النتيجة التي حققتها والمقابلة التي



أجريناها مع أفراد العينة حيث كانت وجهة نظر بعض الأفراد بأن المحاسبة غير معنية بكافة فئات المجتمع وذلك لاختلاف فئات المجتمع .

ثانيا: إتجاهات أفراد العينة فيما يخص صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الاقتصادية  
الجدول رقم (2-13): صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	تصنف مميزات المبدعين إلى خصائص معرفية، خصائص شخصية ودافعية ، و خصائص تطويرية تنظيمية في مجال المحاسبة.	3.92	0.70	موافق
2	يملك المحاسب المبدع الخبرة في مجال التقدير الشخصي.	4	0.68	موافق
3	يملك المحاسب المبدع الشجاعة والثقة بالنفس.	4.08	0.68	موافق
4	للمحاسب المبدع القدرة على التجميع والتحليل والحدس.	4.11	0.61	موافق
5	للمحاسب المبدع العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة و الخلاقة.	3.98	0.75	موافق
6	للمحاسب المبدع الإستقلالية في الإتجاهات و السلوك الجماعي.	3.66	0.81	موافق
7	للمحاسب المبدع النظرة الثاقبة للجانب المحاسبي المستقبلي في المؤسسة.	4	0.62	موافق
	المعدل العام	3.96	0.52	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول رقم (2-13) صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الاقتصادية ، حيث

يلاحظ أن أفراد عينة الدراسة يميلون الى الموافقة أيضا حسب مقياس ليكارت الحماسي بدليل أن المتوسط الحسابي

العام لهذا المحور بلغ (3.96) وانحراف معياري (0.52) ، وهذا يؤكد على أن المؤسسات تولي اهتماما كبيرا

بالمحاسبين المبدعين بغية تطوير المحاسبة ، كما أن المرتبة الاولى كانت من نصيب العبارة الرابعة " للمحاسب المبدع

القدرة على التجميع والتحليل والحدس " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.11) و انحراف معياري بلغ

(0.61)، وبدرجة موافقة موافق بشدة وحسب آراء المستجوبين فإنه من الضروري أن يكون المحاسب ملما بكل

صغيرة وكبيرة عن مهنة المحاسبة بحيث أن يكون قادرا على حل المشاكل المستعصية ، وتليها العبارة الثانية " يملك المحاسب المبدع الشجاعة والثقة بالنفس " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.08) وانحراف معياري (0.68) وبنفس درجة الموافقة موافق ، وهذا يدل على أن شجاعة المحاسب والقوة التي يتمتع بها من طرف المسؤولين تساعد على تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسة التابع لها حسب رأي المستجوبين ، أما المرتبة الثالثة فحصلت عليها العبارة الثانية والسابعة " يملك المحاسب المبدع الخبرة في مجال التقدير الشخصي " و" للمحاسب المبدع النظرة الثاقبة للجانب المحاسبي المستقبلي في المؤسسة" بمتوسط حسابي يقدر ب(4) وانحراف معياري (0.68) و(0.62) على التوالي وبنفس درجة الموافقة دائما موافق ، وهذا يعبر على إيجابية الخبرة في كل المجالات على العموم والمحاسبة على وجه الخصوص كما لا بد أن يكون المحاسب المبدع أو المتخصص ملما بكل ما يتعلق بالمؤسسة وأن تكون له نظرة مستقبلية فهذا يدل على إبداعه حسب رأي أفراد عينة الدراسة ، تليها العبارة الخامسة في المرتبة الرابعة " للمحاسب المبدع العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة و الخلاقة " بمتوسط حسابي يقدر ب(3.98) وانحراف معياري (0.75) ودرجة موافقة موافق بحيث من الضروري لتطور المحاسبة ينبغي وجود محاسب متخصص ومبدع ذو عقلية مالية تذر على المؤسسة الأرباح المرجوة وعقلية متسائلة وذلك لتنمية قدراته الإبداعية وعقلية خلاقية ومتخلقة ويجب توفر هذه العقلية في كل العمال وليس في المحاسب فقط ، في حين المرتبة الخامسة والأخيرة احتلتها العبارة السادسة " للمحاسب المبدع الإستقلالية في الإتجاهات و السلوك الجماعي " وذلك بمتوسط حسابي (3.66) وانحراف معياري (0.81) ودرجة موافقة موافق .

كما لاحظنا في هذا المحور أن جميع العبارات نالت درجة الموافقة حين وقعت في المجال من 3.40 إلى 4.19 من مقياس ليكارت الخماسي والتي تشير إلى درجة الموافقة بموافق.

ثالثا: إتجاهات أفراد العينة فيما يخص منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية

الجدول رقم (2-14): منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية.	4.28	0.72	موافق بشدة
2	بتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب وطرق وإجراءات جديدة وغير مألوفة.	3.87	0.71	موافق
3	تطبيق الإبداع المحاسبي يساهم في رفع كفاءة العنصر البشري (المحاسبين)	4.19	0.62	موافق
4	للمحاسبين توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية.	3.72	0.69	موافق
5	تعد المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.	3.25	1.12	محايد
6	من أساليب المحاسبة الإبداعية التلاعب في تغيير تصنيف الصفقات.	3.13	1.04	محايد
7	من أهم أهداف المحاسبة الإبداعية تقديم انطباع " مضلل " عن البيانات المالية الواردة في القوائم المالية وذلك لخدمة مختلف الأغراض والأهداف.	3	1.04	محايد
8	من أسباب المحاسبة الإبداعية تحسين الأداء المالي للمؤسسة بهدف إظهارها في أحسن صورها في السوق.	3.79	0.88	موافق
	المعدل العام	4.04	0.62	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول رقم (2-14) منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية ، حيث يلاحظ أن أفراد

عينة الدراسة يميلون الى الموافقة حسب مقياس ليكارت الخماسي بدليل أن المتوسط الحسابي العام لهذا المحور بلغ

(4.04) وبانحراف معياري (0.62) ، وهذا يؤكد على أن المؤسسات تولي اهتماما كبيرا بموضوع الإبداع المحاسبي

بغية تطويرها لمهنة المحاسبة والمحاسبين ، كما أن المرتبة الاولى كانت من نصيب العبارة الأولى

" يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.28) و انحراف معياري بلغ (0.72)، وبدرجة موافقة موافق بشدة وحسب آراء المستجوبين فإنه من الضروري لتطبيق الإبداع المحاسبي وجود محاسبين مبدعين يساهمون في تقديم معلومات وأفكار ذات جودة عالية ، وتليها العبارة الثالثة في المرتبة الثانية " تطبيق الإبداع المحاسبي يساهم في رفع كفاءة العنصر البشري (المحاسبين) " وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (4.19) وانحراف معياري (0.62) وبدرجة موافقة موافق ، وهذا يدل على أن المحاسبين لهم توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية بهدف رفع مستواهم وإمكانياتهم حسب رأي المستجوبين ، أما المرتبة الثالثة فحصلت عليها العبارة الثانية " يتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب وطرق وإجراءات جديدة وغير مألوفة " بمتوسط حسابي (3.87) وانحراف معياري (0.71) ودرجة موافقة موافق ، لأن الإبداع المحاسبي يقدم معلومات محاسبية ذات جودة عالية تساعد المبدعين من حسن استخدامها وتقذف فيهم الرغبة للحصول عليها مما يساعدهم في اتخاذ قرارات صائبة حيث أن استعمال الوسائل الحديثة التي م تطورها من قبل المحاسبين المبدعين الأكفاء تساهم في اتخاذ القرارات إلى جانب الموارد المادية كالتجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي المتطور وذلك بإدخال التكنولوجيا لتسهيل الأعمال المحاسبية والتخفيف منها للحصول عليها في أسرع الأوقات ، تليها العبارة الأخيرة في المرتبة الرابعة " من أسباب المحاسبة الإبداعية تحسين الأداء المالي للمؤسسة بهدف إظهارها في أحسن صورها في السوق " بمتوسط حسابي يقدر ب(3.79) وانحراف معياري (0.88) ودرجة موافقة موافق بحيث المحاسبين المبتدعين والمتلاعبين يتوجهون للمحاسبة الإبداعية أو الإبتداعية من أجل تحسين صورتها أمام العملاء وذلك من خلال أعمال الغش والتلاعب بالأرقام والقوائم المالية ، في حين المرتبة الخامسة احتلتها العبارة الرابعة " للمحاسبين توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية " وذلك بمتوسط حسابي (3.72) وانحراف معياري (0.69) وبدرجة موافقة موافق وذلك من خلال الجهود المتواصلة والمبدولة لتطبيق الإبداع المحاسبي لما يذره عليهم وعلى المؤسسة من فوائد ، أما المرتبة السادسة فكانت من نصيب العبارة الخامسة " تعد المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة " في المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي (3.25) وانحراف معياري (1.12) وبدرجة محايد، حيث كانت آراء المستجوبين متباينة إلا أن درجة الحيادية التي غلبت عليها وهذا راجع إلى عدم الإستيعاب الجيد لهذا المفهوم(المحاسبة الإبداعية)، في حين احتلت العبارة السادسة المرتبة السابعة "من أساليب المحاسبة الإبداعية التلاعب في تغيير تصنيف الصفقات" بمتوسط حسابي (3.13) وانحراف معياري (1.04) وبدرجة محايد ، أما العبارة السابعة فجاءت في المرتبة الأخيرة "من أهم أهداف المحاسبة الإبداعية تقديم انطباع " مضلل " عن

البيانات المالية الواردة في القوائم المالية وذلك لخدمة مختلف الأغراض والأهداف " بمتوسط حسابي (3) وانحراف معياري (1.04) وبدرجة محايد .

رابعا: إتجاهات أفراد العينة فيما يخص علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية  
الجدول رقم (2-15): علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	تعتبر المحاسبة الإبداعية الوجه المعاكس للإبداع المحاسبي.	3.47	0.91	موافق
2	تعتبر المحاسبة الإبداعية إبداعا محاسبيا.	3.51	0.72	موافق
3	تتمثل المحاسبة الإبداعية في الجانب السلبي للإبداع المحاسبي.	3.26	0.92	محايد
4	يعتبر المحاسب المبدع نقطة التقاطع بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.	3.68	0.70	موافق
5	يعتبر الإبداع المحاسبي الحل الأمثل للقضاء على المحاسبة الإبداعية.	3.26	0.79	محايد
6	يعتبر الفشل في تطبيق الإبداع المحاسبي نجاحا لتطبيق المحاسبة الإبداعية.	3.19	0.81	محايد
7	يساهم الإبداع المحاسبي في التخفيف من آثار المحاسبة الإبداعية.	3.49	0.70	موافق
8	توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.	3.57	0.75	موافق
	المعدل العام	3.52	0.65	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول رقم (2-15) علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية ، حيث

يلاحظ أن أفراد عينة الدراسة يميلون بين الموافقة والحيادية حسب مقياس ليكارت الخماسي بدليل أن المتوسط

الحسابي العام لهذا المحور بلغ (3.52) وانحراف معياري (0.65) ، كما أن المرتبة الأولى كانت من نصيب العبارة

الرابعة " يعتبر المحاسب المبدع نقطة التقاطع بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية " أين حققت

متوسط حسابي يقدر ب (3.68) و انحراف معياري بلغ (0.70) ، وبدرجة موافقة موافق وحسب آراء المستجوبين

فإن الإتجاه نحو تطبيق الإبداع المحاسبي أو المحاسبة الإبداعية يستوجب وجود محاسب مبدع في كلتا العمليتين وذلك

من خلال مهارته وخبرته المكتسبة بالتلاعب بالحاسبة كما يريد المسؤولين سواء كان هذا التلاعب محموداً أو منبوذاً ولهذا يعتبر المحاسب المبدع علامة الوصل بين العمليتين ، وتليها العبارة الثامنة في المرتبة الثانية "توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية" وذلك بمتوسط حسابي يقدر ب (3.57) وانحراف معياري (0.75) وبدرجة موافقة موافق ، وهذا يدل فعلاً على وجود علاقة قائمة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية ووجود المحاسب المبدع فيهما يعتبر كمثل على وجود هذه العلاقة ، أما المرتبة الثالثة فحصلت عليها العبارة الثانية "تعتبر المحاسبة الإبداعية إبداعاً محاسبياً" بمتوسط حسابي (3.51) وانحراف معياري (0.72) ودرجة موافقة موافق ، لأن هناك بعض الآراء من الخبراء المحاسبين وذوو الخبرة في هذا الميدان من يعتبر أن الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية يعد معنى واحد كما أن هناك بعض المراجع الدالة على هذا القول ، تليها العبارة السابعة في المرتبة الرابعة "يساهم الإبداع المحاسبي في التخفيف من آثار المحاسبة الإبداعية" بمتوسط حسابي يقدر ب (3.49) وانحراف معياري (0.70) ودرجة موافقة موافق بحيث أن آراء أفراد عينة الدراسة أيدوا هذه العبارة باعتبار أن هناك توجه مقبول من المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي وذلك بابتكار برامج إبداعية كاشفة لأعمال الغش والتلاعب لدى المحاسبين المبدعين المتلاعبين ، في حين المرتبة الخامسة احتلتها العبارة الأولى "تعتبر المحاسبة الإبداعية الوجه المعاكس للإبداع المحاسبي" وذلك بمتوسط حسابي (3.47) وانحراف معياري (0.91) وبدرجة موافقة موافق وذلك لأن الإبداع المحاسبي عملية محمودة تدخل معلومات ذات جودة عالية أما المحاسبة الإبداعية فهي عملية منبوذة يستغل المبتعون فيها الثغرات للتلاعب بالقوائم والأرقام كما يريدون ، أما المرتبة السادسة فكانت من نصيب العبارتين الثالثة و الخامسة "تتمثل المحاسبة الإبداعية في الجانب السلبي للإبداع المحاسبي" و "يعتبر الإبداع المحاسبي الحل الأمثل للقضاء على المحاسبة الإبداعية" بمتوسط حسابي (3.26) وانحراف معياري (0.92) و (0.79) وبدرجة محايد ، حيث كانت آراء المستجوبين متباينة إلا أن درجة الحيادية التي غلبت عليها وهذا راجع إلى عدم الإستهجاب الجيد لهاتين العبارتين ، في حين احتلت العبارة السادسة المرتبة السابعة والأخيرة "يعتبر الفشل في تطبيق الإبداع المحاسبي نجاحاً لتطبيق المحاسبة الإبداعية" بمتوسط حسابي (3.19) وانحراف معياري (0.81) وبدرجة محايد وتعود هذه الدرجة التحصل عليها إلى عدم الإستهجاب الجيد لهذه العبارة من قبل أفراد عينة الدراسة من جهة ومن جهة أخرى لا يعني الفشل في تطبيق الإبداع محاسبياً نجاحاً في تطبيق المحاسبة الإبداعية.

## المطلب الثالث : تحليل النتائج الكلية للدراسة

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، ارتأينا\_ومن أجل تبسيط الدراسة\_ تجزئة الفرضيات إلى فرضيات جزئية. ولاختبارها، تم إستخدام اختبار فرق المتوسطين ( Independent\_Samples t\_test ). حيث نحاول إبراز دور النسب المالية في اتخاذ القرار التمويلي في البنوك. وتم استخدام اختبار (T) على الشكل الآتي:

1- الفرضية الرئيسية الأولى : إن التزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة.

جدول رقم (2-16) : نتائج اختبار (T) حول إن التزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة.

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	القيمة المحسوبة T	القيمة sig الاحتمالية	المتوسط المقياس	الخطأ المعياري
4.018	0.536	52	13.819	0.000	1.018	0.073

من إعداد الطالب : اعتمادا على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه نتائج اختبار (T) إن التزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارات 4.018 بدرجة موافق حسب مقياس لكارث مما يشير ان هناك لتمام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة، كما يشير الجدول الى قيمة الانحراف المعياري 0.536 وهي اصغر من المتوسط الحسابي وهذا يبين انه لا يوجد تشتت في اراء افراد العينة في الاجابة عن فقرات هذا البعد ، كما نلاحظ ان الخطا المعياري 0.073 وبلغت قيمة T 13.819 اما بالنسبة الى قيمة الاحتمالية sig 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية ان إن التزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة.

2- الفرضية الرئيسية الثانية : توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي.

جدول رقم (2-17) : نتائج اختبار (T) توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي.

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	القيمة المحسوبة T	القيمة الاحتمالية sig	المتوسط المقياس	الخطأ المعياري
3.96	0.517	52	13.538	0.000	0.962	0.071

من إعداد الطالب : اعتمادا على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه نتائج اختبار (T) توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارات 3.96 بدرجة موافق حسب مقياس لكارث مما يشير توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي ، كما يشير الجدول الى قيمة الانحراف المعياري 0.517 وهي اصغر من المتوسط الحسابي وهذا يبين انه لا يوجد تشتت في اراء افراد العينة في الاجابة عن فقرات هذا البعد ، كما نلاحظ ان الخطأ المعياري 0.071 وبلغت قيمة T 13.538 اما بالنسبة الى قيمة الاحتمالية sig 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية توجد علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي.



3- الفرضية الرئيسية الثالثة : يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية تساهم

في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي.

جدول رقم (2-18): نتائج اختبار (T) يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية

تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي.

الخطأ المعياري	المتوسط المقياس	القيمة الاحتمالية sig	القيمة المحسوبة T	درجات الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.619	1.037	0.000	12.205	52	0.239	4.03

من إعداد الطالب : اعتمادا على برنامج SPSS

يشير الجدول أعلاه نتائج اختبار (T) يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارات 4.03 بدرجة موافق حسب مقياس لكارث مما يشير يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي ، كما يشير الجدول الى قيمة الانحراف المعياري 0.239 وهي اصغر من المتوسط الحسابي وهذا يبين انه لا يوجد تشتت في اراء افراد العينة في الاجابة عن فقرات هذا البعد ، كما نلاحظ ان الخطأ المعياري 0.619 وبلغت قيمة T 12.205 اما بالنسبة الى قيمة الاحتمالية sig 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 ومنه نقبل الفرضية يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات ذات جودة عالية تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي.

4- نتائج التحليل المتعلقة بمدى وجود العلاقة الارتباطية بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية:

للتحقق من وجود هذه العلاقة وقياسها تم إجراء اختبار ارتباط بيرسون كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-19) يوضح معامل ارتباط بيرسون و مستوى الدلالة لدرجات ارتباط متغيرات الدراسة

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$

المتغير	المتغير المستقل: الإبداع المحاسبي
المتغير	معامل الارتباط
التابع: المحاسبة الإبداعية	معاملات بيرسون
	مستوى الدلالة
	العدد
	0.841
	0.002
	53

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة إرتباطية ذات دلالة إحصائية هامة موجبة بين الإبداع

المحاسبي والمحاسبة الإبداعية ، حيث ظهرت قوة العلاقة في معامل الارتباط الذي بلغ (0,841) عند مستوى الدلالة

المحسوبة (0,002) وهي أقل من مستوى الدلالة (0,05). و بالتالي فإن هذه النتائج تؤكد على وجود علاقة ارتباط

ذات دلالة معنوية بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية و ذلك من وجهة نظر المحاسبين.

## خلاصة الفصل الثاني:

خلال هذا الفصل تم التطرق إلى الدراسة الميدانية الخاصة بموضوع الدراسة وذلك بالإستعانة بأداة الإستبانة حيث تم تحليل آراء أفراد العينة من مختلف المؤسسات الإقتصادية وبعض المكاتب الخاصة بالحاسبة وبعد عملية التوزيع على أفراد العينة تم الإعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS 20 لأستخراج نتائج الإستبانة وبعد هذه العملية تمت عملية تحليل هذه النتائج.

وكخلاصة لأهم نتائج الدراسة الإستطلاعية لاتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي فقد كانت آرائهم إيجابية نحو الإبداع المحاسبي حيث أكدوا على أهميته في تقديم معلومات ذات جودة عالية ، كما تم تأكيد وجود علاقة بين الإبداع المحاسبي والحاسبة الإبداعية بالإضافة إلى تأييدهم لصحة مميزات وصفات المحاسبين المبدعين.

## الخاتمة

من خلال هذه الدراسة قمنا بالبحث عن معرفة اتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر ومعالجة الإشكالية التي تدور حول ما مدى مساهمة واستجابة المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر؟ وللإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بالتعرف على مهنة المحاسبة وما تواجهها من تحديات كما قمنا بمعرفة الإبداع المحاسبي من مفاهيم وعوامل ومحفزات فمعوقات له كما قمنا بالتطرق خلال هذه الدراسة إلى الوجه الآخر للإبداع المحاسبي المحاسبة الإبداعية من أساليب وأسباب كما قمنا بالتعرف على العلاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية .

إن واقع مهنة المحاسبة وما تواجهها من تحديات حاضرا ومستقبلا ولعل تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية يعتبر واحدا من هذه التحديات في مهنة المحاسبة لما له من إيجابيات على هذه المهنة حيث يعد الإبداع المحاسبي من الضروريات في هذا العصر لما يشوبه من أعمال الغش والتضليل التي تندرج تحت مسمى المحاسبة الإبداعية، فالإبداع المحاسبي يساعد المؤسسات على إيجاد أفكار وحقائق وحلول لمواجهة جميع المشاكل بمختلف أنواعها كما أنه يوفر لها معلومات ذات جودة عالية، وبغض النظر عن ما يذره الإبداع المحاسبي للمؤسسة فإنه يعتبر سببا لزرع روح المنافسة بين المحاسبين للوصول إلى مصاف المحاسبين المبدعين.

## 2-نتائج إختبار الفرضيات:

✓ بالنسبة للفرض الأول المتعلق بالتزام المحاسبين والمسيرين بالمصداقية والمهنية والثقة والجودة فيما بينهم يساهم في تطوير مهنة المحاسبة فلقد تحقق من خلال ما تقتضيه هذه المهنة من تكاثف لجميع الجهود بين هذه الأطراف، حيث تعد هذه المقومات من بين الجهود الضرورية لتطوير مهنة المحاسبة والمحاسبين كما أن هذه الجهود تساعد على تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية.

✓ بالنسبة للفرض الثاني المتعلق بوجود علاقات وفروقات بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي فلقد من خلال الإرتباط الوثيق بين العوامل المساعدة على تطبيق الإبداع المحاسبي في صورة العوامل (البيئية والتنظيمية والشخصية والثقافية...) وعوامل تنمية إمكانيات المحاسب المبدع ولعل هذه العوامل بالإضافة إلى ترك الحرية ووجود التحفيز حتما سيزيد من توجه المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية.

- ✓ بالنسبة للفرض الثالث المتعلق بمدى تقدم الإبداع المحاسبي لمعلومات ذات جودة عالية تساهم في توجه المؤسسات الجزائرية نحو تطبيق الإبداع المحاسبي فلقد تحقق من خلال الأفكار والحقائق التي جاء بها المحاسبون المبدعون من أجل حل المشاكل المحاسبية وعليه نقول أن هذه المعلومات تشجع المحاسبين أو المؤسسات الجزائرية على تطبيق هذا النوع من الإبداع.
- ✓ بالنسبة للفرض الرابع المتعلق بوجود علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية فلقد تحقق من خلال وجود محاسب مبدع في كلتي العمليتين وذلك بالإعتماد على خبرة السنوات الطويلة ونظرا لإمكانياته ومؤهلاته التي تساعده في الإبداع والإبتداع.

### 3-النتائج:

- إن تطوير مهنة المحاسبة يستوجب تكاثف جميع الجهود والإقبال على عمليات التكوين والتدريب ودراسات المحاسبين.
- لحضور المصداقية والمهنية في مهنة المحاسبة في المؤسسات يزيد من نسب تحقيق النجاح.
- من محفزات المحاسب المبدع تحسيسه بأهميته في المؤسسة وترك الحرية اللازمة له مع توفير المناخ الإبداعي له.
- يتمثل الإبداع المحاسبي في تقدم معلومات ذات جودة عالية .
- من معوقات تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسة التشديد على الإلتزام الحرفي بالقوانين الموضوعة.
- إتفق أفراد العينة على أن للمحاسبين توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية.
- يعد تطوير كل من البرامج الآلية المحاسبية وأساليب التحليل المالي والقياس من مجالات الإبداع المحاسبي.
- يتسم الإبداع المحاسبي بجانبين أساسيين ، جانب إيجابي يهدف لحل المشاكل المحاسبية والاجتهاد في إيجاد حلول ونظريات محاسبية ، أما الجانب الآخر فهو جانب سلبي يتمثل في الإبداع و التلاعب بالتقارير المالية للشركات بهدف الرفع من القيمة الإعلامية لها والتحسين من صورتها.
- توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.

## 4-التوصيات:

من خلال النتائج المتوصل إليها نقترح التوصيات التالية:

- على المؤسسات الإقبال على عمليات التدريب والتكوين لرفع مستويات ومؤهلات المحاسبين.
- السماح للعاملين أحيانا باستخدام أفكارهم و تجاربهم، و السماح لهم عند ارتكاب خطأ معين فهذا يعد تشجيعا لهم.
- على المسؤولين الإطلاع على مزايا الإبداع في المؤسسات لما له من مميزات وخصائص في زرع روح التنافس بين المحاسبين على وجه الخصوص والموظفين على وجه العموم.
- ضرورة تحسيس المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة بخطورة الوضع الراهن وذلك بتحفيزها على رفع قدراتها وكفاءتها الإبداعية وتطوير وظيفة البحث والتطوير فيها، وإبرام ملتقيات ومؤتمرات متخصصة في مجال المحاسبة والمالية.
- على المؤسسات تطبيق مبدأ الشورى بين كل العمال وذلك للإستماع إلى كل أفكارهم والترحيب بها.

## 5-آفاق الدراسة:

- من خلال الخوض في حضم موضوع إتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية بالجزائر ونظرا لحدائثة هذا الموضوع على بعض المحاسبين من أفراد عينة الدراسة ارتأينا أن نقترح بعض المواضيع المستقبلية للتعريف بهذا الموضوع جيدا:
- دور وأهمية الإبداع المحاسبي في رفع كفاءات المحاسبين في المؤسسات الإقتصادية.
  - دور الإبداع المحاسبي في التخفيف من آثار المحاسبة الإبداعية.
  - إتجاهات السلطات العليا نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية.

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية:

• الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكيم المؤسسي، الطبعة الأولى 1436/ 2015، دار صفاء للنشر والتوزيع - عمان.
2. حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الطبعة الثانية 1433/2012، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان - الأردن.
3. خالد أمين عبد الله - حمزة بشير أبو عاصي، أساسيات المحاسبة وطرقها، الطبعة الثانية 2001، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
4. مارك دوجوسون، ديفيد جان، ترجمة زينب عاطف السيد، كتاب الابتكار، ط1، مؤسسة هنداوي للتعليم والثقافة، جمهورية مصر العربية، 2014.
5. محمود السيد الناغي، دراسات في نظرية المحاسبة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، المنصورة، 2011.
6. طراد فارس، مناجمت الإبداع وتأثيره على نمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2007.
7. محمد ظافر عبد الخالق الغضنفر، إسهامات السلوك الأخلاقي المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية/دراسة استطلاعية في كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تنمية الرافدين، العدد 114، المجلد 35، جامعة الموصل، 2013.
8. مخفي أمين، براهيم بن حراث حياة، مداخلة بعنوان: إستراتيجية بناء الفكر الإبداعي لدى المنظمات الريادية بين نجاعة التخطيط والتنفيذ، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات - جامعة غرداية، يومي 14 و15 فيفري 2017.

• الملتقيات والمؤتمرات:

9. بوخاري عبد الحميد، مداخلة بعنوان: دور الابتكار في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات- يومي 14 و 15 فيفري 2017، جامعة غرداية .
10. حسين هلالي مصطفى ،مداخلة بعنوان: إدارة المعرفة بين الإبداع المحاسبي و إبداع المحاسبين، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع إدارة المعرفة في العالم العربي ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزيتونة الأردنية ، 28 – 26 نيسان (أبريل) 2004.
11. رولا خالد حامد الداود ،مداخلة بعنوان :المشكلات التي تواجه مهنة المحاسبة في فلسطين،المؤتمر العربي السنوي العام الأول :واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح ، يومي 16-17 أفريل 2014، جامعة الدول العربية، بغداد،جمهورية العراق.
12. سهام عبد الكريم، ايمان صحراوي،مداخلة بعنوان دراسة تفصيلية لنظام المحاسبة المالية على المؤسسات الصغيرة في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي:الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرياح ورقلة،الجزائر،يومي 29و30 نوفمبر2011.
13. سفيان بوعطيط ،عزالدين لرقم ،مداخلة بعنوان:معوقات الإبداع والابتكار في منظمات الأعمال (المؤسسة الجزائرية نموذجاً) ،الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات- جامعة غارداية،يومي 14 و 15 فيفري 2017.
14. شريفني أحمد ،عمورة جمال ،مداخلة بعنوان:دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية ،ملتقى دولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة،كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ،يومي 18 و 19 ماي بجامعة البليدة ، 2011.
15. عثمان الهادي ،خمتاني بدر الزمان ،مداخلة بعنوان:إقتراح استراتيجية لتفعيل الإبداع المحاسبي بالإستناد إلى مجالات المعرفة المحاسبية ،الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات-، يومي 14 و 15 فيفري 2017 .



16. عجيلة محمد، بن النوي مصطفى، مداخلة بعنوان: آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة قاصدي مرباح بورقلة.
17. عقاري مصطفى، مداخلة بعنوان: المحاسبة بين الماضي والحاضر، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية يومي 17 و18 جانفي 2010، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة.
18. علي فلاح الزعبي، ماجد عبد العزيز، مداخلة بعنوان: دور وأهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الإقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلادلفيا، يومي 4 و5 تموز 2007، جامعة الزيتونة الأردنية.
19. عيشوش خيرة، علاوي نصيرة، مداخلة بعنوان: دور المنظمات المتعلمة في تشجيع عملية الإبداع، ملتقى دولي حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في الإقتصاديات الحديثة، جامعة الشلف، 2011.
20. غوالي بشير، هوارى أم كلثوم، مداخلة بعنوان: تأثير الإبداع والإبتكار المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات-، يومي 14 و15 فيفري 2017.
21. مجيد شعباني، سعيدة تلخوخ، مداخلة بعنوان: المفاهيم الأساسية لقيادة الإبداع في المؤسسات، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة-الواقع والتحديات- يومي 14 و15 فيفري 2017، جامعة غارداية.
22. محمد بن ذهيبية، صلاح الدين قذري، معوقات قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسة العمومية الجزائرية (دراسة ميدانية في وزارة التهيئة العمرانية (السياحة والصناعات التقليدية)، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية يومي 14 و15 فيفري 2017 بجامعة غارداية.

23. محمد الهلة ،محمد السعيد سعيداني ،مداخلة بعنوان:أهمية الإبداع ودوره في تحقيق تنافسية المؤسسة، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة -الواقع والتحديات- يومي 14 و15 فيفري 2017، جامعة غرداية.

24. مولاي لحضر عبد الرزاق ،شنيبي حسين ،مداخلة بعنوان: دور إدارة المعرفة في تنمية الإبداع والابتكار بالمؤسسات الإقتصادية، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية في ظل مفاهيم الإدارة الحديثة -الواقع والتحديات- يومي 14 و15 فيفري 2017، جامعة غارداية.

25. هيمة نادية ،يوسف مريم ،مداخلة بعنوان:قيادة الإبداع والإبتكار بين متطلبات التبي وضرورة التفعيل، الملتقى الدولي الثالث حول أساليب تفعيل قيادة الإبداع والإبتكار في المؤسسات الجزائرية ،جامعة غارداية ، يومي 14 و15 فيفري 2017.

• الرسائل والأطروحات:

✓ الأطروحات:

26. سعيدي عبد الحليم ،محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث في العلوم التجارية،جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2015/2014.

27. عجيلة محمد ،دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار-دراسة ميدانية حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة، 2009.

✓ رسائل الماجستير:

28. خراز الأخضر ،دور الإبداع في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية ،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير(مدرسة الدكتوراه) ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة أبي بكر بلقايد بتلمسان، 2011..

29. خيام محمد كامل مدوخ ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة ،رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، 2014

30. رزيقة يجياوي، الإبداع كمدخل لاكتساب ميزة تنافسية مستدامة في منظمات الأعمال، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2013/2012.

✓ مذكرات الماجستير:

31. أمينة طرباقو، تأثير الإبداع المحاسبي على قيمة المؤسسة الإقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2015/2014

32. سراج فاطمة الزهراء، دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة (دراسة ميدانية لعينة من ولاية غرداية)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2016.

33. عيدان محمد سليم، دور الإبداع في تحسين الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة ورقلة)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2013.

34. فتاة يوسف، إرتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي، جامعة غارداية، 2014/2013.

35. هزلوي مختار، أثر الإبداع المحاسبي على عملية الإفصاح في الجزائر، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2014/2013.

● المجالات العلمية:

36. آلاء شمس الله نور الله، هندسة المحاسبة وتعزيز دورها الإبداعي في الوحدات الإقتصادية، مجلة الإدارة والإقتصاد، السنة 37، العدد 101، 2014.

37. إبتهاج إسماعيل يعقوب، زهرة حسن العامري، المحاسبة بين الإبداع والإبتداع، المجلة الأكاديمية العراقية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة بغداد، 2013.

38. إبتهاج إسماعيل يعقوب وآخرون، المحاسبة بين مطرقة الخروقات الأخلاقية وسندان المهنية، مجلة الإدارة والإقتصاد، العراق، العدد 99، السنة 37، 2014.

39. حسن فليح مفلح القطيش، فارس جميل حسين الصوفي، أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل و المركز المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد السابع والعشرون 2011، جامعة الإسراء.
40. طه حسن أرديني، التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين 85 (29)، 2007.
41. صدام محمد محمود و آخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 7، جامعة تكريت، العراق، 2011.
42. عبد الرحمان القطيني، مقبل علي أحمد علي، أثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال (دراسة استطلاعية)، مجلة تنمية الرافدين، العدد 112، المجلد 35، جامعة الموصل، 2013.
43. فايز جمعة النجار، نازم الأحمد محمد ملكاوي، نظم المعلومات وأثرها في مستويات الإبداع، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26-العدد 2-، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية، جامعة جدارا بالأردن، 2010.
44. لأكسي فوزية، قارة مصطفى فاطمة الزهرة، الرقابة على الجودة وأثرها على تحفيز الإبداع في المؤسسة، مجلة الإستراتيجية والتنمية، العدد 9، جامعة عبد الحميد ابن باديس بمستغانم، جويلية 2015.
45. مجبل دواي إسماعيل، اثر أساليب المحاسبة الإبداعية في موثوقية المعلومات المحاسبية بحث تطبيقي في احد المصارف الحكومية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد 16، العدد 3، 2014، المعهد التقني في العمارة.
46. محمد ظافر عبد الخالق الغضنفر، إسهامات السلوك الأخلاقي المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية/دراسة استطلاعية، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تنمية الرافدين، العدد 114، المجلد 35، 2013، جامعة الموصل.
47. ناظم شعلان جبار، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية، مجلة العزي للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة 11، المجلد 9، العدد 32، 2015.

48. ناهض نمر محمد الخالدي ، دور المحاسبة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد من آثارها على القوائم المالية ، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات ، العدد 6، يناير 2014 .
49. وليد ناجي الحياىلى ، نظرية المحاسبة، من منشورات المجلة العلمية للأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.

• الدروس والمحاضرات:

50. أيمن عبد الله محمد أبو بكر ، محاضرات في المحاسبة المالية ، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة دنقلا.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

• الكتب والجرائد:

51. François ferré, fabrice zarka, avec la collaboration de b.poulard, **comptabilité**(Texte imprimé) en France, paris:Dunod ,2014, Tableaux ,24cm ,1éd.
52. Asif Mahbub Karim, O, **Cosmetic Accounting Practise in Developing Countries Bangladesh** Perspectives World Journal of social Sciences, Vol. 1. N3 July 2011.

ثالثا: المواقع الإلكترونية:

53. إيمان الحيارى ، الإبتكار ، مقال منشور في الموقع العربي موضوع ، يوم 2017/02/25 ،

<http://www.mawdo3.com>

54. علاء أبو العلا ، مهام المحاسب ، مجلة المدير المالي

2017/02/07. <https://fmalaa.wordpress.com/2015/01/01/212-3//>

## ❖ الملحق رقم (1)

## إستبيان (إستمارة)

الأخ، الأخت الكريمة:

تحية طيبة وبعد:

في ظل التحضير لنيل شهادة الماستر نضع بين أيديكم هذا الاستبيان المتعلق بموضوع "إتجاهات المحاسبين نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية-دراسة ميدانية-" ,ولهذا الأمر نرجو من سيادتكم الموقرة مساعدتنا بالإجابة على هذه الأسئلة ونحيطكم علما بأن هذه المعلومات ستكون في غاية السرية. وذلك من خلال وضع العلامة (X) في المكان المناسب وفي الأخير نرجوا منكم أن تلبوا رغباتنا هذه مع فائق التقدير و الاحترام.

الباحث: الشرع محمد

المشرف:الدكتور عجيله محمد

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير-جامعة غرداية-

المحور الأول: ذكر المعلومات العامة الآتية:

<input type="checkbox"/>	محاسب معتمد	<input type="checkbox"/>	محافظ حسابات	<input type="checkbox"/>	إسم الوظيفة: خبير محاسبي
<input type="checkbox"/>	إطار مالي ومحاسبي لدى المؤسسة	<input type="checkbox"/>	مساعد محاسب	<input type="checkbox"/>	أستاذ في المحاسبة
<input type="checkbox"/>	دراسات عليا	<input type="checkbox"/>	بكالوريا	<input type="checkbox"/>	المؤهل العلمي: ثانوي فأقل
		<input type="checkbox"/>	30-26 سنة	<input type="checkbox"/>	العمر: أقل من 25 سنة
		<input type="checkbox"/>	41 سنة فأكثر	<input type="checkbox"/>	31-40 سنة
<input type="checkbox"/>	15-11 سنة	<input type="checkbox"/>	10-6 سنوات	<input type="checkbox"/>	الخبرة المهنية: 5 سنوات فأقل
		<input type="checkbox"/>	21 سنة فأكثر	<input type="checkbox"/>	16-20 سنة
		<input type="checkbox"/>	أنثى	<input type="checkbox"/>	الجنس: ذكر
		<input type="checkbox"/>	متزوج	<input type="checkbox"/>	الحالة الإجتماعية: أعزب

هل شاركتكم في ندوة أو لكم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي؟

لا

نعم

المحور الثاني: إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة:

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تطورت المحاسبة بفضل تكاثف جهود ودراسات المحاسبين.					
02	تؤثر المحاسبة من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية تأثيراً قوياً في مختلف القرارات للوحدة الاقتصادية .					
03	ترتكز المحاسبة على حضور المصادقية والمهنية والجودة والثقة بين المحاسبين والمسيرين.					
04	أدت الحاجة عند تطور المحاسبة إلى خدمات المحاسب المتخصص في تقديم معلومات تساعد على معرفة نشاط المؤسسة في فترة ما.					
05	مهنة المحاسبة عبارة عن أداء للواجب نحو كافة فئات المجتمع.					
06	تعمل مهنة المحاسبة على إعطاء صورة حقيقية لوضعية المؤسسة التي تعمل في ظروف اقتصادية متغيرة.					
07	تتطلب مهنة المحاسبة وضع مجموعة من القواعد والمعايير تتناسب مع البيئة المحاسبية.					

المحور الثالث: صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الاقتصادية:

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تصنف مميزات المبدعين إلى خصائص معرفية، خصائص شخصية ودافعية ، و خصائص تطويرية تنظيمية في مجال المحاسبة.					
02	يملك المحاسب المبدع الخبرة في مجال التقدير الشخصي.					
03	يملك المحاسب المبدع الشجاعة والثقة بالنفس.					
04	للمحاسب المبدع القدرة على التجميع والتحليل والحس.					
05	للمحاسب المبدع العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة و الخلاقة.					

					06 للمحاسب المبدع الإستقلالية في الإتجاهات و السلوك الجماعي.
					07 للمحاسب المبدع النظرة الثاقبة للجانب المحاسبي المستقبلي في المؤسسة.

المحور الرابع: منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية:

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية.					
02	بتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب وطرق وإجراءات جديدة وغير مألوفا.					
03	تطبيق الإبداع المحاسبي يساهم في رفع كفاءة العنصر البشري (المحاسبين)					
04	للمحاسبين توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية.					
05	تعد المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.					
06	من أساليب المحاسبة الإبداعية التلاعب في تغيير تصنيف الصفقات.					
07	من أهم أهداف المحاسبة الإبداعية تقديم انطباع " مضلل " عن البيانات المالية الواردة في القوائم المالية وذلك لخدمة مختلف الأغراض والأهداف.					
08	من أسباب المحاسبة الإبداعية تحسين الأداء المالي للمؤسسة بهدف إظهارها في أحسن صورها في السوق.					



المحور الخامس: علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية:

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعتبر المحاسبة الإبداعية الوجه المعاكس للإبداع المحاسبي.					
02	تعتبر المحاسبة الإبداعية إبداعا محاسبيا.					
03	تتمثل المحاسبة الإبداعية في الجانب السلبي للإبداع المحاسبي.					
04	يعتبر المحاسب المبدع نقطة التقاطع بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.					
05	يعتبر الإبداع المحاسبي الحل الأمثل للقضاء على المحاسبة الإبداعية.					
06	يعتبر الفشل في تطبيق الإبداع المحاسبي نجاحا لتطبيق المحاسبة الإبداعية.					
07	يساهم الإبداع المحاسبي في التخفيف من آثار المحاسبة الإبداعية.					
08	توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.					

❖ الملحق رقم (2)

الرقم	الإسم واللقب
1	د. حمزة عمي سعيد
2	د. بن النوي مصطفى
3	د. الشرع يوسف
4	أ. الرواني مصطفى
5	أ. بهاز الجيلالي

❖ الملحق رقم (3)

إسم الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
خبير محاسبي	3	5.7	5.7	5.7
محاظ حسابات	3	5.7	5.7	11.3
محاسب معتمد	2	3.8	3.8	15.1
Valid أسنآذ في المحاسبة	4	7.5	7.5	22.6
مساعد محاسب	8	15.1	15.1	37.7
إطار مالي ومحاسبي لدى المؤسسة	33	62.3	62.3	100.0
Total	53	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ثانوي فأقل	4	7.5	7.5	7.5
بكالوريا	6	11.3	11.3	18.9
Valid جامعي	28	52.8	52.8	71.7
دراسات عليا	15	28.3	28.3	100.0
Total	53	100.0	100.0	

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 25 سنة	1	1.9	1.9	1.9
26-30 سنة	16	30.2	30.2	32.1
Valid 31-40 سنة	22	41.5	41.5	73.6
41 سنة فأكثر	14	26.4	26.4	100.0
Total	53	100.0	100.0	

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	43	81.1	81.1	81.1
Valid أنثى	10	18.9	18.9	100.0
Total	53	100.0	100.0	

الحالة الإجتماعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أعزب:	14	26.4	26.4	26.4
Valid متزوج	39	73.6	73.6	100.0
Total	53	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5سنوات فأقل	18	34.0	34.0	34.0
6-10سنوات	14	26.4	26.4	60.4
Valid 11-15سنة	11	20.8	20.8	81.1
16-20 سنة	1	1.9	1.9	83.0
21سنة فأكثر	9	17.0	17.0	100.0
Total	53	100.0	100.0	

هل شاركتكم في ندوة أو لكم تكوين خاص في مجال الإبداع المحاسبي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
نعم	21	39.6	39.6	39.6
Valid لا	32	60.4	60.4	100.0
Total	53	100.0	100.0	

## ❖ الملحق رقم (4)

## المحور الثاني

	N	Mean	Std. Deviation
تطورت المحاسبة بفضل تكاتف جهود ودراسات المحاسبين.	53	3.9623	.80771
تؤثر المحاسبة من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية تأثيراً قوياً في مختلف القرارات للوحدة الاقتصادية.	53	4.1887	.59020
ترتكز المحاسبة على حضور المصداقية والمهنية والجودة والثقة بين المحاسبين والمسيرين.	53	4.3019	.66751
أدت الحاجة عند تطور المحاسبة إلى خدمات المحاسب المتخصص في تقديم معلومات تساعد على معرفة نشاط المؤسسة في فترة ما.	53	4.0000	.55470
مهنة المحاسبة عبارة عن أداء للواجب نحو كافة فئات المجتمع.	53	3.4528	.97203
تعمل مهنة المحاسبة على إعطاء صورة حقيقية لوضعية المؤسسة التي تعمل في ظروف اقتصادية متغيرة.	53	4.3019	.66751
تتطلب مهنة المحاسبة وضع مجموعة من القواعد والمعايير تتناسب مع البيئة المحاسبية.	53	4.0755	.85145
إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة	53	4.0189	.53675
Valid N (listwise)	53		

## المحور الثالث

	N	Mean	Std. Deviation
تصنف مميزات المبدعين إلى خصائص معرفية، خصائص شخصية ودافعية ، و خصائص تطويرية تنظيمية في مجال المحاسبة.	53	3.9245	.70299
يملك المحاسب المبدع الخبرة في مجال التقدير الشخصي.	53	4.0000	.67937
يملك المحاسب المبدع الشجاعة والثقة بالنفس.	53	4.0755	.67508
للمحاسب المبدع القدرة على التجميع والتحليل والحدس.	53	4.1132	.60955
للمحاسب المبدع العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة و الخلاقة.	53	3.9811	.74655
للمحاسب المبدع الإستقلالية في الإتجاهات و السلوك الجماعي.	53	3.6604	.80726
للمحاسب المبدع النظرة الثاقبة للجانب المحاسبي المستقبلي في المؤسسة.	53	4.0000	.62017
صفات و مميزات المحاسب المبدع لدى المؤسسة الاقتصادية	53	3.9623	.51747
Valid N (listwise)	53		

## المحور الرابع

	N	Mean	Std. Deviation
يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم معلومات محاسبية ذات جودة عالية.	53	4.2830	.71730
يتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب وطرق وإجراءات جديدة وغير مألوفة.	53	3.8679	.70813
تطبيق الإبداع المحاسبي يساهم في رفع كفاءة العنصر البشري (المحاسبين)	53	4.1887	.62193
للمحاسبين توجه مقبول نحو تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية.	53	3.7170	.68997
تعد المحاسبة الإبداعية شكلاً من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.	53	3.2453	1.12499
من أساليب المحاسبة الإبداعية التلاعب في تغيير تصنيف الصفقات.	53	3.1321	1.03845
من أهم أهداف المحاسبة الإبداعية تقديم انطباع " مضلل " عن البيانات المالية الواردة في القوائم المالية وذلك لخدمة مختلف الأغراض والأهداف.	53	3.0000	1.03775
من أسباب المحاسبة الإبداعية تحسين الأداء المالي للمؤسسة بهدف إظهارها في أحسن صورها في السوق.	53	3.7925	.88488
منطلقات الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية	53	4.0377	.61900
Valid N (listwise)	53		

## المحور الخامس

	N	Mean	Std. Deviation
تعتبر المحاسبة الإبداعية الوجه المعاكس للإبداع المحاسبي.	53	3.4717	.91155
تعتبر المحاسبة الإبداعية إبداعاً محاسبياً.	53	3.5094	.72384
تتمثل المحاسبة الإبداعية في الجانب السلبي للإبداع المحاسبي.	53	3.2642	.92302
يعتبر المحاسب المبدع نقطة التقاطع بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.	53	3.6792	.70092
يعتبر الإبداع المحاسبي الحل الأمثل للقضاء على المحاسبة الإبداعية.	53	3.2642	.78816
يعتبر الفشل في تطبيق الإبداع المحاسبي نجاحاً لتطبيق المحاسبة الإبداعية.	53	3.1887	.80995
يساهم الإبداع المحاسبي في التخفيف من آثار المحاسبة الإبداعية.	53	3.4906	.69677
توجد علاقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية.	53	3.5660	.74703
علاقات وارتباطات بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية	53	3.5189	.65016
Valid N (listwise)	53		

❖ الملحق رقم (5)

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.827	31

## الملحق رقم (6)

## Correlations

	الابداعية المحاسبية	المحاسبي الابداع
Pearson Correlation	1	.841
الابداعية المحاسبية Sig. (2-tailed)		.002
N	53	53
Pearson Correlation	.841	1
المحاسبي الابداع Sig. (2-tailed)	.002	
N	53	53

## الملحق رقم (7)

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
إتجاهات المحاسبة و المحاسبين وطبيعة مهنة المحاسبة	53	4.0189	.53675	.07373

## One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
وطبيعة المحاسبين و المحاسبة إتجاهات المحاسبية مهنة	13.819	52	.000	1.01887	.8709	1.1668

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
لدى المبدع المحاسب مميزات و صفات الإقتصادية المؤسسة	53	3.9623	.51747	.07108

## One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
لدى المبدع المحاسب مميزات و صفات الإقتصادية المؤسسية	13.538	52	.000	.96226	.8196	1.1049

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
والمحاسبة المحاسبي الإبداع منطلقات الإبداعية	53	4.0377	.61900	.61900

## One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحاسبي الإبداع منطلقات الإبداعية والمحاسبة	12.205	52	.000	1.03774	.8671	1.2084