

المحاسبة الإبداعية و علاقتها بالمعايير الدولية للإبلاغ المالي

The creative accounting and its relationship to international standards of financial reporting

تاريخ الإرسال: 10/05/2017 تاريخ القبول: 01/07/2017

قاصب حسين

جامعة البويرة

gacebpg@gmail.com

ظريف مريم

جامعة أحمد بوقرة بومرداس

meriem.drif@yahoo.com

الملخص:

تناولنا في إطار هذه الدراسة المحاسبة الإبداعية وتأثيرها بالمعايير المحاسبية الدولية و المعايير الدولية للإبلاغ المالي، من خلال إعطاء المفاهيم الخاصة لكل من المحاسبة الإبداعية و المعايير المحاسبية الدولية، و شرحنا كيفية استخدام هذه المعايير في ممارسة المحاسبة الإبداعية . و قد توصلنا إلى أن المحاسبة الإبداعية تتمثل في إتباع الحيل و التلاعب بالأرقام المحاسبية و التضليل فيها، كما استنتجنا بأن تطور المعايير الدولية للإبلاغ المالي ساهم بشكل كبير في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية التي تخدم مصالح أطراف معينة و تضر بأطراف أخرى وهم المستفيدون من القوائم المالية و هنا تظهر العلاقة المرتبطة بينهما.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية -معايير الدولية للإبلاغ المالي -معايير المحاسبة الدولية

Abstract

This article highlights creative accounting and its impact on international accounting standards as well as international standards for financial reporting by providing concepts related to both creative accounting and international accounting standards . We have also explained how these standards are used in the practice of creative accounting .It has been concluded that creative accounting is to follow the tricks and manipulation of accounting figures and misleading them. As for international financial reporting standards, their development has greatly contributed to the reduction of creative accounting methods that serve the interests of certain parties and may harm other parties benefiting from the financial statements.

key words: Creative Accounting - International Financial Reporting Standards - International Accounting Standards

المقدمة

عرفت المحاسبة عدة تغيرات على المستوى العالمي والمحلي من خلال تأثرها بالأساليب العلمية المتطورة و اتباعها لمناهج متعددة، هذا ما يدل على أن هناك إبداعاً متواصلًا في تطور المحاسبة يسمح لها بتجاوز العوائق التي تواجه الممارسات المحاسبية من خلال بناء أفكار جديدة تساعد على إيجاد حلول حدي، ذلك عن طريق الأبحاث والدراسات المكثفة في المجال المحاسبي التي أدى إلى بروز المعايير المحاسبية الدولية التي تعتبر إبداعاً محاسبياً تطور و نما عبر الزمن وهذا ما يسمى بالإبداع المحاسبي الإيجابي.

لكن مع مرور الوقت أخذ هذا المفهوم الإيجابي للإبداع المحاسبي وجهاً آخر تمثل في عملية التلاعب بالبيانات المحاسبية من خلال استغلال بعض المعالجات والسياسات و البدائل المحاسبية (المعايير المحاسبية الدولية) التي تُظهر البيانات المحاسبية بغير شكلها الصحيح سعياً لتحسين الوضع المالي سواء من حيث الربحية أو من حيث المركز المالي لتحقيق أهداف ذاتية، مما يؤثر سلبيًا على مصداقية القوائم المالية و هذا ما يعرف بالمحاسبة الإبداعية السلبية.

و عليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي الأساليب والإجراءات التي جاءت بها معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في مجال الإبداع المحاسبي ؟

ومن أجل الإجابة عن التساؤلات المطروحة يتم معالجتها من خلال:

- **المحور الأول: الإطار النظري للإبداع المحاسبي و معايير الإبلاغ المالي الدولية؛**
- **المحور الثاني: أساليب استخدام معايير الإبلاغ المالية الدولية من قبل المحاسبة الإبداعية.**

المحور الأول: الإطار النظري للإبداع المحاسبي و المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS

يعبر الإبداع المحاسبي عن التجديد والتطوير في العناصر التي يشتمل عليها النظام المحاسبي بشكل يمكن المستفيدين من حسن استخدامها مما يضمن سيرورة عادية لأعمال المؤسسة. و في هذا المحور سنتطرق إلى شرح الإبداع المحاسبي و عرض معايير الإبلاغ المالي الدولية التي تعبر عن الإبداع المحاسبي.

أولاً: الإطار المفاهيمي للإبداع المحاسبي

تستعمل كلمة الإبداع عامة عند الحديث عن أفكار الباعة، عن شيء جديد مدّش فريد من نوعه، أو حتى عن إنشاء أسلوب جديد في الإنتاج ذات خصائص مميزة، أما الإبداع و بالأخص في المجال المحاسبي فهو القدرة على إيجاد حلول و اقتراحات محاسبية جديدة تكون مساعد لمتخذي القرار، وفيما يلي سنوضح بعض التعارف المتعلقة بالإبداع المحاسبي وكذا مجالاته.

1- تعريف الإبداع المحاسبي: هو تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية، يمكن للمستفيدين من حسن استخدامها و يجعل المستفيدين

يبحثون دائما عنها ويرغبون في الحصول عليها مما يضيف على زيادة قيمة هذه المعلومات¹.

يتمثل الإبداع المحاسبي في التجديد والتطوير في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات، كما يتمثل في العناصر التي يشملها النظام المحاسبي كالموارد البشرية عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءتها، كما يتضمن الإبداع المحاسبي جانب الموارد المادية كالتجهيزات الآلية والبرمجة الآلية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي المتطور².

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن الإبداع المحاسبي هو: القدرة على توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية مفيدة و مجدية لمستعملها يعمل على التجديد والتطوير في الطرق والإجراءات المحاسبية من خلال استخدام المحاسب لمهاراته و خبراته الشخصية الإبداعية التي توصله إلى حلول محاسبية تواجه التنظيم المحاسبي بالاعتماد على التحليل المنهجي المنطقي للأهداف.

2- خصائص الإبداع المحاسبي

يتميز الإبداع المحاسبي بعدة خصائص والتي تبين لنا بدورها الخصائص التي يتميز بها المحاسب المبدع نذكر منها مايلي³:

- قدرة المحاسب على التحليل والتجميع؛ قدرة المحاسب على التخيل والحدس أن يتمتع المحاسب بالشجاعة والثقة بالنفس؛ اعتماد المحاسب على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية وليس التعليمات المستمدة من المراكز الإدارية؛ النقد الذاتي، فالمحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته من حيث النقد والتهديب والتقييم

3- مجالات الإبداع المحاسبي: يأخذ الإبداع بشكل عام مجالات عدة، يمكن ذكرها على سبيل المثال في المجالات الآتية:

- نظام المعلومات المحاسبي؛ المفاهيم، التعاريف، الفروض، الأسس والقواعد والمعايير المختلفة للمحاسبة؛ القياس المحاسبي (التقييم)؛ أساليب التسجيل أو التقييد وعرض البيانات المحاسبية والقوائم الدالية؛ طرق توزيع أو برميل المصاريف المختلفة؛ أساليب إعداد وعرض التقارير؛ أساليب التحليل الدالي؛ تطوير البرامج الآلية المحاسبية.

4- مقومات و معوقات الإبداع المحاسبي: وأصبح الإبداع المادة الأساسية في

عمليات التغيير والتطوير، فله مقومات نقف عند بعضها فيما يلي⁴:

- ميول الأشخاص المبدعون إلى الفضول والبحث وعدم الرضا عن الوضع الراهن - التفاني في العمل والقدرة على تقديم الأفكار-التلقائية والمرونة بتبادل الرأي والمشاركة والنقد الذاتي-التحرر من النزعات التقليدية والتصورات الشائعة والابتعاد عن المؤلف في التفكير والتعبير-وضوح الرؤيا والقدرة على تفهم المشاكل.

أما معوقات الإبداع المحاسبي فتتمثل في مايلي:

- مقاومة الجهات الادارية وعدم رغبتها في التغيير-الالتزام الحرفي بالنصوص والقوانين والتعليمات والإجراءات-سوء المناخ التنظيمي-سوء انسياب المعومات عدم وجود قيادة إدارية في المستوى المطلوب-ضعف التشجيع والتحفيز-انعدام روح الفريق.

ثانيا : المعايير الدولية للإبلاغ المالي

تسعى المعايير الدولية للإبلاغ المالي التوصل إلى حل بعض المشاكل التي تواجه المحاسبين أو ممارسي مهنة المحاسبة من خلال التوصل إلى درجة عالية من الإفصاح والشفافية أثناء ممارسة هذه المهنة .

1- تعريف المعيار المحاسبي وخصائصه:

1-1- تعريف المعيار المحاسبي: تعرف المعايير المحاسبية على أنها: "نماذج وإرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسات العملية في المحاسبة⁵. كما يمثل المعيار المحاسبي: "بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية، ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد هذا البيان أسلوب القياس أو العرض أو التصرف المناسب"⁶

فالمعايير المحاسبية تمثل: "أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الظروف التي تؤثر على المؤسسة، كما أن المعايير ليست لمجرد الاسترشاد بها فحسب، وإنما تمثل أيضا تعبير عن موقف مهني فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين"⁷

1-2- خصائص المعايير المحاسبية:

يمكن ايجاز أهم خصائص المعايير المحاسبية في النقاط التالية: ⁸

- يجب أن تراعي التغييرات البيئية للمجتمع
- أن تكون مرنة ولا تتصف بالثبات و تتغير وفق الظروف البيئية.
- أن تمثل أفضل الممارسات المحاسبية المتاحة عند وجود خلافات متعددة بالنسبة للمعالجة المحاسبية لموضوع واحد.
- أن لا تتأثر بالضغوطات السياسية باختلاف مصادرها.
- يجب أن تتصف بالحياد، أي عدم تحديد نتائج معينة مسبقا للأطراف الخارجية.
- يجب أن تتصف بالاقتصادية، بمعنى لا يترتب على تطبيق المعيار المحاسبي أي تكاليف لا تتناسب مع العائد المتوقع.

2- معايير الإبلاغ المالي الدولية :

نظرا للزيادة الكبيرة في حجم التبادل التجاري الدولي وانتشار الشركات الدولية ذات الأعمال والنشاط العابر للحدود الوطنية، كان لا بد للتفكير في توحيد الأسس والمبادئ والمعايير المحاسبية المطبقة دوليا.

1-2- مزايا تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية:

يوفر تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية التي وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية العديد من المزايا، أهمها: ⁰⁹

- سهولة الدخول إلى أسواق رؤوس الأموال الأجنبية.

- زيادة مصداقية أسواق رؤوس الأموال المحلية مقارنة بأسواق رؤوس الأموال الأجنبية الذي يعطي احتمال أكبر للشراكة والاندماج.
- زيادة مصداقية القوائم المالية لمنظمات الاعمال في الدول النامية بالنسبة للدائنين المحتملين.
- تخفيض تكلفة رأس المال لمنظمات الأعمال- قابلية مقارنة البيانات المالية بين مختلف الدول - زيادة الشفافية والمساءلة في نطاق الحاكمة المحاسبية.
- زيادة قابلية فهم التقارير المالية (لغة مالية مشتركة) - تخفيض تكاليف اصدار معايير محاسبية وطنية -سهولة تنظيم أسواق الأوراق المالية.

المحور الثاني: ممارسات المحاسبة الإبداعية و علاقتها بمعايير الإبلاغ المالي الدولية

تطرقنا في المحور السابق إلى إبراز الإبداع في المجال المحاسبي كما تناولنا المعايير الدولية للإبلاغ المالي التي تشكل في مجملها إبداعا محاسبيا وتطورا في مجال المحاسبة الإنجلوساكسونية التي تطبق بكل من الولايات المتحدة الأمريكية و بريطانيا و الدول التابعة لها ، و لكن قد يكون هذا الإبداع، إبداعا سلبيا و هذا ما سوف نتطرق إليه في المحور الثاني

أولاً: المحاسبة الإبداعية: لقد أصبح مصطلح المحاسبة الإبداعية كثير التداول في السنوات الأخيرة فرغم كثرة المعايير المحاسبية المطبقة، إلا أن ذلك لم يمنع وجود بعض المرونة والثغرات في تطبيقها، والمحاسب ذو الخبرة والمعرفة الجيدة يمكنه استغلال ذلك لأجل التحايل في المعلومات المالية وإظهار القوائم المالية بما يخدم رغبة ومصالحة إدارة المؤسسة.

1- مفهوم المحاسبة الإبداعية: إن مصطلح المحاسبة الإبداعية يظهر أول الأمر بأنه نوع جديد من أشكال المحاسبة، إلا أنه في الحقيقة يستخدم لوصف حالات إظهار القوائم المالية بغير ما هي عليه حقيقة لأجل مصالح معينة، وقد ذكر لهذا المصطلح العديد من التعاريف أهمها:

المحاسبة المالية تتضمن: "تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه في الواقع وتعديلها حسب ما يرغب به ملاك المؤسسة، وذلك من خلال الاستفادة من القواعد القائمة أو تجاهل البعض أو كل منها"¹⁰

كما تشير المحاسبة الإبداعية إلى استخدام المعرفة المحاسبية للتأثير على الأرقام المبلغ عنها، مع بقائها ضمن القواعد والقوانين المحاسبية، وذلك بدلا من إظهار الأداء الفعلي أو الموقف الفعلي للشركة، فهي تعكس ما ترغب الإدارة بأن تصرح به لأصحاب المصالح"¹¹

وعلى ضوء التعاريف السابقة، يمكن القول بأن المحاسبة الإبداعية تتمثل في "مجموعة عمليات وإجراءات التحايل المحاسبي للتغيير في القوائم المالية وتحريفها، دون المساس بالمعايير المحاسبية القانونية أو تجاوزها، ويتمكن المحاسبون من ذلك عن طريق خبرتهم ومعرفتهم بالثغرات الموجودة في المعايير المحاسبية والمرونة التي توفرها

،سعيًا منهم إلى تقديم معلومات مالية مضمّلة لأصحاب المصالح وذلك حسب رغبة الإدارة.

خصائص المحاسبة الإبداعية المحاسبة الإبداعية تتضمن تغيير القيم والمعلومات المحاسبية إلى غير ما هي عليه حقيقة. تتطلب المحاسبة الإبداعية خبرة مهنية عالية ومعرفة محاسبية واسعة لدى المحاسبين، توفر لهم إمكانية التلاعب بالقيم المحاسبية وإظهارها حسب رغبة الإدارة. ممارسات الاحتيال والتلاعب التي تكون ضمن المحاسبة الإبداعية تتميز بكونها قانونية ولا تخرج عن إطار المعايير والقواعد المحاسبية المعمول بها.

2- دوافع الإدارة للمحاسبة الإبداعية: تتميز بعدد من الخصائص منها:

لكل ممارسة إدارية أهداف منشودة، وللحاسبة الإبداعية مجموعة من الأهداف التي تسعى إدارة المؤسسة لتحقيقها، أهمها:

- التأثير بالإيجاب على سمعة المؤسسة في السوق، من خلال تحسين القيمة المالية لأدائها، مما ينعكس إيجابًا على قيمتها في السوق.
- الحصول على التمويل، إذ تلجأ المؤسسات إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لإظهار مركز مالي يؤثر إيجابًا على القرار الائتماني لدى المؤسسات المالية.¹²

- اهتمام الإدارة بالحصول على مكافآت تتمثل في علاوات ومنح وحوافز أخرى، تتوقف قيمتها على النتائج التشغيلية المحققة.

- اتباع الإدارة لأسلوب الاستعانة بالمحللين أو الدائنين، أو طرف ثالث آخر لأجل تحقيق تنبؤات غير واقعية، وذلك عن طريق استخدامهم لأساليب المحاسبة الإبداعية.

- التقليل من الإيرادات المصرح بها لأجل تخفيض الوعاء الضريبي.

- ممارسة ضغوط للحصول على رأس المال الإضافي اللازم للبقاء في المنافسة.

- التراجع في عدد عملاء المؤسسة.

- الوفاء بالتوقعات الخارجية لأصحاب المصالح، فالموظفين مثلًا والعملاء

يريدون استمرارية المؤسسة على المدى الطويل للحفاظ على مصالحهم والموردون

يريدون علاقات طويلة مع المؤسسة وضمانات الدفع، والحفاظ على هذه المصالح غالبًا ما يخدم المؤسسة أيضًا.

3 تقنيات المحاسبة الإبداعية: تتوفر إمكانية ممارسة المحاسبة الإبداعية على العموم

على مستوى ستة مجالات رئيسية تتمثل في:¹³

- **المرونة:** مثلًا فيما يتعلق بتقييم الأصول، تسمح معايير المحاسبة الدولية

بالاختيار بين تحميل الأصول غير المتداولة إما بالمبالغ المعاد تقييمها أو التكلفة

التاريخية المستهلكة.

- **قلة القوانين المحاسبية التنظيمية** في بعض المجالات، فعلى سبيل المثال هناك

عدد قليل من المتطلبات الإلزامية المتعلقة بالمحاسبة عن خيارات الأسهم.

- توفر للإدارة مجال واسع للتقدير المحاسبي في العديد من المجالات.

- التلاعب في توقيت العمليات: يمكن للإدارة تأخير توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات، مما يحقق الانطباع المرغوب في القوائم المالية، كما يمكنها تعجيلها لنفس الغرض، ولأجل تحقيق أهداف محددة.
- تكوين معاملات مزيفة في التعامل مع مبالغ الميزانية العامة وتحريك الأرباح بين الفترات المحاسبية، وذلك عن طريق الدخول في صفقتين أو أكثر من طرف ثالث

ثانياً: طرائق المحاسبة الإبداعية باستخدام معايير المحاسبة الدولية: بناء على ما سبق عرضه، يمكن للباحث أن يميز بين ممارسات المحاسبة الإبداعية التي ينتج عنها نوعان من التلاعب:¹⁴

1- طرائق التلاعب المحاسبي وتكون من خلال:

- استغلال فرصة اختيار المعايير والسياسات المحاسبية البديلة مثال: طرق تقييم المخزون السلعي، ومعاملة المصاريف الرأسمالية على أنها جارية.
- استخدام التحيز الشخصي عند وضع التقديرات المحاسبية، مثال ذلك تقدير العمر الإنتاجي للأصل لأغراض الإهلاك

2- طرق التلاعب غير المحاسبي وتكون من خلال:

- تغيير تصنيف الصفقات وما ينتج عنها من تلاعب في الحسابات: مثال بيع الأصل وإعادة استنجاهه إذ إن عائدات البيع يمكن أن تخفض أو ترفع بشكل غير حقيقي من خلال إجراء تسويات مع أقساط الإيجار.
 - تغيير الزمن الحقيقي للصفقات بهدف تحديد سنة معنية لتحميلها بالأرباح أو الخسائر لتحقيق هدف معين مثال: استثمار تكلفته التاريخية مليون وقيمتها السوقية مليون عندئذ تستطيع الإدارة أن تختار السنة التي تعد بها بأن الاستثمار قد تحقق لرفع الربح في العام الذي اختارته.
- عندما قرر مجلس إصدار معايير المحاسبة الدولية المنبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين إجراء تعديلات على معايير المحاسبة الدولية وتغييرها لتصبح معايير الإبلاغ المالي الدولية كان يهدف من وراء هذا التغيير إلى عدة نقاط من أهمها:¹⁵
1. التقارب مع معايير المحاسبة الأمريكية.
 2. تلبية رغبة مجلس الوحدة الاقتصادية بالاتحاد الأوروبي بإصدار معايير محاسبية جديدة تساعدها على توحيد التطبيق المحاسبي بين دول الاتحاد الأوروبي على غرار توحيد العملة الأوروبية.
 3. الأخذ بعين الاعتبار التطورات الكبيرة والتغيرات التي حدثت وخاصة قيام العديد من دول العالم بإصدار معايير محاسبة محلية تستند بشكل أساسي على معايير المحاسبة الدولية.

4. حدوث بعض التجاوزات والاستغلال السيئ من قبل بعض المحاسبين لتلك المعايير عبر استغلالهم لبعض نقاط الضعف الموجودة بالمعايير والتي كانت أحد نتائجها ظهور المحاسبة الإبداعية.
- ومن هذا المنطلق فقد رأى مجلس إصدار معايير المحاسبة الدولية إدراج بعض التعديلات والتغييرات وذلك تلافياً للاستغلال السيئ للمعايير القديمة، وكذلك للقضاء على أي ممارسات من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتي ظهرت في ظل المعايير المحاسبية الدولية القديمة، ومن أهم تلك التعديلات:
1. العمل على إلغاء غالبية البدائل (المعالجة القياسية) و(المعالجة البديلة) في معايير المحاسبة الجديدة، والاكتفاء بمعالجة محاسبية واحدة وذلك بهدف توحيد المعالجات وعدم فسخ المجال للاختيار بين عدة بدائل.
 2. إضافة مرفقات لكل معيار محاسبي يوضح كيفية التطبيق العملي، حيث يصعب على الكثير من المتخصصين توضيح كيفية التطبيق السليم لغموض بعض الفقرات داخل المعيار الأمر الذي قد يستغله بعض ضعاف النفوس في القيام بعملية تلاعب أو تحريفات لبعض بنود التقارير المالية بحجة عدم الوضوح أو الفهم السليم للمعيار.
 3. العمل على إلغاء التناقضات والتعارض الموجود بين بعض المعايير بالإضافة إلى إزالة أي غموض قد يكتنف تلك المعايير.
 4. إدخال التفسيرات الملحقة بالمعايير إلى داخل المعايير نفسها بدلا من فصلها في ملحق خاص بكل معيار.

الخاتمة: من خلال دراستنا للإبداع المحاسبي وتحليله في المعايير المحاسبية الدولية و معايير الإبلاغ المالي الدولية توصلنا إلى النتائج التالية:

- 1- يعتبر مفهوم الإبداع المحاسبي قديما مقارنة بتاريخ وجوده لكنه خضع لعدة تطورات.
- 2- هنالك عدة تعاريف لمفهوم المحاسبة الإبداعية إلا أن جميعها تتفق على أنها عبارة عن عمليات أو ممارسات حديثة ومعقدة ومبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون استخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات المؤسسات أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة.
- 3- تعتبر معايير المحاسبة الدولية إبداعا محاسبيا نما و تطور نتيجة تطور السياسات الاقتصادية و المالية للمؤسسات مما تطلب من مجلس معايير المحاسبة الدولية مساهمة تلك التطورات و بالتالي إدخال تحسينات على المعايير
- 4- إن جعل المحاسبة تتلاءم مع خصائص و مكونات المؤسسة من خلال المعايير المحاسبية سيؤدي إلى تقليص التحايل و التلاعب المحاسبي و بالتالي تقليص سلبيات المحاسبة الإبداعية.
- 5- ساهمت المعايير الدولية للإبلاغ المالي بشكل كبير في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية التي تخدم مصالح أطراف معينة و تضر بأطراف أخرى وهم المستفيدون من القوائم المالية.

6- تظهر علاقة معايير الإبلاغ المالي الدولية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية، من خلال تحديث هذه المعايير و تطويرها و وضع التفسير و التوضيحات بما يضمن التطبيق الجيد لها، و بالتالي التقليل من طرق التحايل في استخدامها خاصة عند إعداد القوائم المالية.

قائمة المراجع

- 1- محمود رمضان محمد ، الإبداع المحاسبي ، ملتقى أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الإدارة وتنمية الموارد ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، جامعة الدول العربية ، مصر ، 2005 ، ص05.
- 2- عجيلة محمد ، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار (دراسة ميدانية حالة الجزائر) أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2009 ، ص182
- 3- مرازقة صالح ، بوهرين فتيحة ، الإبداع المحاسبي من خلال معايير المحاسبة الدولية مداخله ضمن ملتقى دولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة ، منظم من طرف مخبر البحوث في الإبداع والتغيير التنظيمي و المؤسساتي جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، يومي 12-13 مارس 2010 ، ص05
- 4- عمورة جمال، شريفي أحمد، دور وأهمية الإبداع المحاسبي والدالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية، الملتقى الدولي للإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، البليدة ، يومي 18 : و 19 ماي 2011 ص ص13-14
- 5- حسين القاضي ومأمون حمدان ، المحاسبة الدولية ومعاييرها ، دار الثقافة ، عمان، 2008 ، ص103.
- 6- نقاوي العربي ، النظام المحاسبي الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق في البيئة الجزائرية ، بحث مقدم في الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية ، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 13-14 ديسمبر 2011، ص07.
- 7- عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، دار ذات السلاسل ، الكويت ، 1990 ، ص112.
- 8- منى جباري يوسف شعراني ، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية ، دراسة ميدانية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان ، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، مجلد 04، العدد 15، (صادر بـ: 2016/02/01)، ص14، أطلع عليه بـ :

9-

www.neelain.edu.sd/mmacpanel/includes/magazines/pdf/3-15-3.pdf

10- حمزة لعرابي ،واقع البيئة الاقتصادية وأثرها على تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ،دراسة حالة الجزائر ،مجلة الاقتصاد الجديد ،العدد السابع ،سبتمبر 2012، ص316،أطلع عليه بـwww.dspace.univ-km.pdf في 2017/08/28 على h12

11- Brijesh yadav, **creative accounting, a literature review**, the SIJ transaction on industrial and business management, vol 01, n°05, November-December 2013, P181, see it on : www.thesij.com/papers/IFBM/2013/November-December/IFBM-01054302002.pdf , the 16/08/2017, at 22h :30mn

12- Talfikar alishah and saifdar,use or abuse of creative accounting techniques international journal of trade,economics and finance,vol02,issue 06,December 2011,p531,see it on:www.ijtef.org/paper/161-A20010.pdf,the 17/08/2017 at 15h

13- عماد سليم الأغا،دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية،رسالة مقدمة للحصول على الماجستير،كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية،جامعة الأزهر،غزة،فلسطين،2011،ص83.

14- حماد طارق بعد العال ،موسوعة معايير المراجعة ،الدار الجامعية ،القاهرة، مصر، 2004، ص-ص، 423-421

15- Oriole Amt, john Blake and Olivares : **The Ethics of creative Accounting** :some Spanish evidence , Journal of Economic Literature classification ,April 2000,p6-7

16- يحيى محمد أبو طالب ،"المحاسبة الدولية وفقا لأحدث إصدارات معايير المحاسبة المصرية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية في إطار نظرية المحاسبة " ص 205-215