

تأثير استخدام أساليب المحاسبة الابداعية على القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي

The effect of using creative accounting methods on the financial statements according to the financial accounting system

الجوزي جميلة

جامعة الجزائر 03 (الجزائر)

مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية

oumlina.eldjouzi@gmail.com

قروج لودميلا

جامعة الجزائر 03 (الجزائر)

مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية

guerroudj.ludmila@univ-alger3.dz

| المخلص | معلومات المقال |
|--|--|
| <p>يكتسي موضوع المحاسبة الابداعية أهمية بالغة حيث كان محل انشغال الباحثين على مدار السنوات الماضية، كما اهتمت المنظمات المحاسبية بسبل تطوير مهنة المحاسبة، إصدار معايير توحد الفكر المحاسبي وتقليص البدائل المحاسبية المسموح بها ليبقى الابداع مهمة الجهات المخولتة. فالجزائر من خلال اصدار نظام محاسبي مالي جديد ساهمت في توحيد اللغة والمبادئ المحاسبية لصالح مستخدمي القوائم المالية. ويرغم من الاهتمام الكبير بالموضوع يبقى المصطلح غير محدد التعريف ويأخذ اتجاهات مختلفة حسب رأي المؤلف فيها فهناك من يجد أنها عبارة عن تزوير لتسجيلات المحاسبية والوثائق الداعمة، وهناك من يعتبرها طريقة لحل مشكلة معينة فإن المحاسب يختار الطريقة التي تؤدي الى النتائج التي ترغب فيه المؤسسة دون اغتراف القوانين. لا يمكن القول أن أساليب المحاسبة الابداعية إجراءات قانونية أو غير قانونية ، وإنما الغاية من استخدامها وتأثيرها على القوائم المالية يحدد ذلك، وفي كل حال الهدف واحد ، تكوين صورة أفضل للمؤسسة.</p> | <p>تاريخ الارسال: 2023/07/22.</p> <p>تاريخ القبول: 2023/08/25</p> <p>الكلمات المفتاحية:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ المحاسبة الابداعية ✓ النظام المحاسبي المالي ✓ القوائم المالية |
| Abstract | Article info |
| <p>The issue of creative accounting is of great importance, as it has been the focus of researchers over the past years, and accounting organizations have been concerned with ways to develop the accounting profession, issuing standards that unify accounting thought and reduce permitted accounting alternatives so that creativity remains the task of the authorized authorities. Algeria, through the issuance of a new financial accounting system, contributed to unifying the accounting language and principles for the benefit of the users of the financial statements. Despite the great interest in the subject, the term remains undefined and takes different directions according to the author's opinion about it. There are those who find that it is a forgery of accounting records and supporting documents, and there are those who consider it a way to solve a specific problem. It cannot be said that creative accounting methods are legal or illegal procedures, but rather the purpose of their use and their impact on the financial statements determines that, and in each case the goal is the same, to form a better image of the institution.</p> | <p>Received 22/07/2023</p> <p>Accepted 25/08/2023</p> <p>Keywords:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Creative Accounting ✓ Financial Accounting System ✓ Financial Statements: |

. مقدمة:

تعتبر المحاسبة أداة متناقضة يمكنها في نفس الوقت الإبلاغ عن المعلومات و تضليلها، إظهارها و إخفائها (BERTUCCHI, 2018). وهي المسؤولة عن إيصال المعلومات الخاصة بأنشطة المؤسسة.

من خلال المعنى نستنتج أن المحاسبة في كثير من الأحيان تفتح مجال لمستخدمي القوائم المالية، لتلاعب، الابتكار، الاحتيال، التجميل... إلخ حسب غاية المحاسب من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية.

عليه عملت العديد من المنظمات والجهات المخولة لأعداد القواعد والمعايير المحاسبية للتوحيد اللغة المحاسبية من جهة، والتفكير المحاسبي من جهة أخرى، فالهدف من المحاسبة هو إعطاء صورة تعبر عن الحقيقة، وليس المراد إظهارها.

على غرار باقي الدول، تبنت الجزائر نظام محاسبي مالي SCF بموجب القانون المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ذات مبادئ وقواعد مستلهمة من معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS. للحد من استخدام المحاسبة كوسيلة للاحتيال.

ونظرا للأهمية القوائم المالية التي من خلالها يتم التعريف بالمؤسسة من الجانب المالي، الاقتصادي، وحتى الإداري، تصبح تطبيق المحاسبة الإبداعية غاية مستخدميه.

وهنا نجري تفكير يميل الى:

تحديد غاية استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية للتأثير على القوائم المالية؟

من خلال السؤال الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية:

— ماذا يعني مصطلح المحاسبة الإبداعية؟

— هل النظام المحاسبي المالي يفتح مجال للممارسة المحاسبة الإبداعية؟

الفرضيات

— المحاسبة الإبداعية وسيلة لتحقيق الأهداف، سلبية كانت أم إيجابية؛

— التأثير على القوائم المالية يحدد مفهوم المحاسبة الإبداعية.

الأهداف

يهدف البحث إلى:

— الوصول الى مفهوم المحاسبة الإبداعية؛

— تحديد أهم أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة على القوائم المالية؛

— طريقة التأثير على القوائم المالية وفقا لتطبيق متطلبات النظام المحاسبي المالي.

منهجية البحث

تم اعتماد أداتي الوصف والتحليل من خلال المراجع التي تطرقت إلى المحاسبة الإبداعية.

هيكل البحث

تم تقسيم غاية البحث إلى ثلاثة محاور بداية بماهية المحاسبة الإبداعية، انتقالات إلى الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي، وتتجسد غاية البحث بتأثير هدف المحاسب على القوائم المالية.

1. المحور الأول: ماهية المحاسبة الإبداعية

1. البحث عن تعريف المصطلح

المحاسبة الإبداعية مصطلح غير محدد التعريف برغم من استخدام العديد من الأدبيات الأكاديمية، المهنية والصحافة الاقتصادية مصطلح المحاسبة الإبداعية على نطاق واسع، ففي الولايات المتحدة الأمريكية يشار إلى المحاسبة الإبداعية على أنها عملية تسهيل الدخل، إدارة وتيسير الأرباح وأدوات الهندسة المالية والمحاسبة التجميعية، وبالتالي في معظم المؤلفات حول هذا الموضوع نجد مصطلح "إدارة الأرباح"، أما في أوروبا يتم استخدام مصطلح "المحاسبة الإبداعية".

إذا أخذنا المعنى اللغوي للمصطلح، نجد أنه مكون من كلمتين: المحاسبة و الإبداع، و تركيزنا يكون على كلمة الإبداع فحسب قاموس **Petit Robert** فإن الإبداع هو قوة الخلق، الاختراع، فعل إعطاء الوجود، والاستخلاص من العدم. ((DELESALLE أما في قاموس **Oxford** أت بمعنى القدرة على إنتاج الجديد، المهارات. و لا يوجد في هذه الكلمة ما يعبر عن الخداع، الاحتيال، أو حتى التلاعب (نوي، 2018).

تنوعت تعريفات المحاسبة الإبداعية، وتشمل ما يلي:

تعريف Merchant and Rockness

هو أي إجراء من جانب الإدارة يؤثر على الدخل المبلغ عنه والذي لا يوفر ميزة اقتصادية حقيقية للمنظمة وقد يكون في الواقع ضاراً على المدى الطويل (Merchant, 1994)؛

تعريف Arthur Levitt

و الذي كان يشغل منصب رئيس لجنة تداول الأوراق المالية SEC من سنة 1993 إلى 1998، الذي استخدم مصطلح لعبة الأرقام في مهنة المحاسبة، المتعلق ب: تكاليف إعادة الهيكلة، الاحتياطات، إيرادات في غير أوانها (نوي، 2018)؛

تعريف Copeland

يتضمن الاختيار المتكرر للقياس المحاسبي أو قواعد إعداد التقارير في نمط معين، والذي يتمثل تأثيره في الإبلاغ عن تدفق الدخل مع اختلاف أقل عن الاتجاه مما كان سيظهر بطريقة أخرى (Copeland, 1968)؛

تعريف Jameson

المحاسبة الإبداعية ليست ضد القانون. إنها تعمل بروح القانون والمعايير المحاسبية، إنها في الأساس طريقة لاستخدام القواعد، و المحاسب يستغل في بعض الأحيان المرونة التي توفرها هذه القواعد وعدم دقتها في جعل البيانات المالية مختلفة عما كانت عليه في الامتثال الصارم للقاعدة (Michael, 1988).

تعريف مصطفى عوادي وآخرون

يمكن النظر الى مفهوم المحاسبة الإبداعية من زاويتين (عوادي، 2019):

✓ **الأولى إيجابية:** التي تكون غايتها إيجاد حلول وإجراءات محاسبية غير موجودة، من خلالها يتم اتخاذ القرار والهدف هو

التجديد، والتطوير في الطرق المحاسبية؛

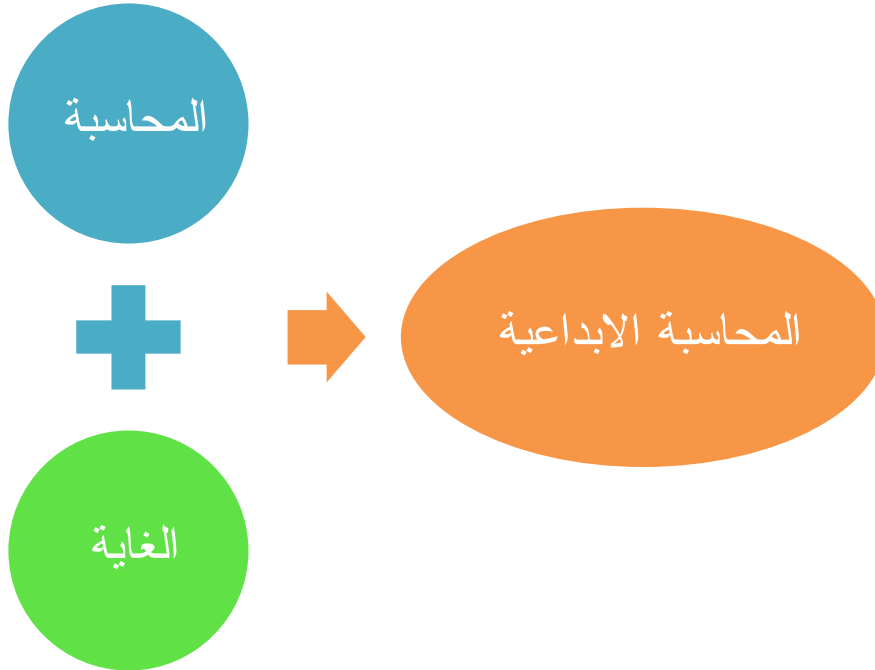
✓ **الثانية سلبية:** تشمل في التلاعب بالأرقام، الاحتيال، إخفاء حقيقة الوضعية المالية أو الاقتصادية للمؤسسة.... الخ

من الضروري البحث عن مختلف التعريفات لمختلف المؤلفين، ومعرفة المقصود منه، حيث أنه كل تعريف يمثل غاية من استخدام المحاسبة ويمكن القول أن المحاسبة و الغاية معا تعرفان المحاسبة الإبداعية، و لا يوجد تعريف خاص بها. وباعتبار أن المصطلح المحاسبة الإبداعية يخلو من السلبية أو الاحتيال، وعليه لا يمكن وصفها بذلك، لكن ارتبط اسمها بعدة أزمات مالية، لاسيما في أعقاب فضيحة إنرون والتي تعتبر فضيحة محاسبية وفساد مالي أدى إلى انهيار إحدى أكبر شركات الامريكية لطاقة على حياة الالاف من الموظفين وهز وول ستريت.

فالمحاسبة الإبداعية تستخدم في عدة حالات، وهنا يمكن إعطاء تعريف لها:

- **حالة إيجاد الحلول:** في هذه الحالة المحاسب يختار الطريقة التي تؤدي الى النتائج التي ترغب فيه المؤسسة دون اغتراق القوانين المحاسبية مثال على ذلك أنه في الكثير من البلدان يسمح للمؤسسات الاقتصادية أن تختار ما بين الطرق مثلا: سياسة إطفاء نفقات البحث العلمي والتطوير حال حدوثها، أو رسملتها أو اطفائها على مدى فترة حياة المؤسسة.
 - **حالة الابتكار:** في هذه الحالة تمارس في حالة غياب النصوص المحاسبية فالمحاسب يتمصص دور المبدع لتحقيق الهدف المفروض.
 - **حالة التحايل:** في هذه الحالة المحاسب يتحايل بالمبالغة في تقييم عناصر الأصول الغير الملموسة على سبيل المثال العلامات التجارية، أو تضخيم الخسائر للتهرب من الضرائب، وهذا يعني أن القواعد المحاسبية لم تطبق، برغم من وجودها. والمحاسب يريد تغيير صورة المؤسسة بالغش والتحايل، الامر المتعارض مع مبدأ الصورة الصادقة.
- ففي كل الأحوال كل التعاريف تتفق على أنها تلاعب محاسبي ولاكن الجدل يبقى فيما إذا هذا التلاعب إيجابي ام سلبي، يضر أم ينفع، ويكون ذلك حسب غاية مستخدم القوائم المالية.

الشكل 01: الشكل يعطي تعريف المحاسبة الإبداعية



المصدر: من إعداد الطالبة

2. أساليب المحاسبة الإبداعية

تتمثل أهم أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة من قبل إدارة المؤسسة فيما يلي:

- تسريع تسجيل الإيراد من عملية البيع قبل تحقيقه: حسب مبدأ القيد المزدوج يجب على المحاسب تسجيل الإيراد بعد اكتمال عملية تبادل المنفعة، لكن حسب هذه الطريقة المحاسب يسجل الدخل قبل تحقيق عملية البيع، و التي يمكن أن تكون عملية غير محققة حتى في المستقبل (جبار، 2011).
 - تسجيل النواتج الوهمية (نوي، 2018):
 - ✓ تسجيل مبيعات مشكوك كم تحقيقها؛ و
 - ✓ تسجيل إيرادات مرتبطة بطلبات الشراء في المستقبل.
 - اختيار تقييم السلعة أو الاصل بتكلفتها الحقيقية بدلا بالتكلفة التاريخية أو العكس؛
 - زيادة الإقراض لدى مؤسسات القرض؛
 - تضخيم الخسائر بطريقة ما لتهرب من الضرائب؛
 - تحسين الأداء المالي للمؤسسة بهدف تحقيق مصالح تنعكس إيجابيا على صورة المؤسسة؛
 - التصنيف المهني المتقدم للشركة على منافسيها؛
 - إيجاد حلول في حالة غياب النصوص المحاسبية؛
 - استغلال الثغرات القانونية المحاسبية لتهرب من الضرائب.... الخ
 - تحسين القيمة المالية المتعلقة بأدائها من خلال التأثير الإيجابي على سمعة الشركة في الأسواق؛
- لا يمكن القول أن كل هذه الأساليب إجراءات قانونية، إلا أن بعضها ليس كذلك. ولكن جميعها لها نفس الهدف، وهو تكوين صورة أفضل للمؤسسة.

II. المحور الثاني: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

حتى يمكن تطبيق المحاسبة الإبداعية على المحاسب معرفة متطلبات المعايير أو النظام المحاسبي المطبق من طرف المؤسسة، دراستنا ستقتصر على النظام المحاسبي المالي الجزائري من خلال عرض مفهومه، مضمونه، وحتى مبادئه المحاسبية.

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي

بموجب القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 حدد المشرع الجزائري مضمون النظام المحاسبي المالي، الذي يدعى في صلب تعريف المحاسبة المالية (مرحوم، 2018).

تعرف المحاسبة المالية على أنها نظام يتم وفقه تنظيم المعلومة المالية، بطريقة متسلسلة، تبدأ بعملية تخزين معطيات قاعدية عديدة، تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، و عرضها في القوائم المالية، الهدف الأساسي من خلالها هو إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية، ممتلكات المؤسسة، نجاحتها (مرحوم، 2018).

2. مضمون النظام المحاسبي المالي (07-11، المؤرخ في 2007/11/25)

يتضمن مضمون النظام المحاسبي المالي سبعة فصول:

✓ **الفصل الأول:** يحدد تعريف المحاسبة المالية، ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي، كما حصر الاستثناءات التي لا تدخل مجال تطبيقه؛

- ✓ **الفصل الثاني:** حدد مضمون النظام المحاسبي المالي من خلال الإطار التصوري، المبادئ المحاسبية، مدونة الحسابات وكيفية استخدامها؛
- ✓ **الفصل الثالث:** طريقة تنظيم المحاسبة، الوثائق الثبوتية والدفاتر المحاسبية، طريقة مسك المحاسبة من خلال أنظمة الاعلام الالي؛
- ✓ **الفصل الرابع:** حدد الكشوف المالية التي يجب على المؤسسة اعدادها سنويا، الهدف منها وكيفية عرضها، وتاريخ اعدادها؛
- ✓ **الفصل الخامس:** حالات اعداد القوائم المالية المدججة؛
- ✓ **الفصل السادس:** حالات تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية؛
- ✓ **الفصل السابع:** تواريخ مهمة متعلقة بتاريخ دخول النظام حيز التنفيذ، النشر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الغاء المخطط الوطني للمحاسبي.

تم تلخيص محتوى القانون 07-11 لمضمون النظام المحاسبي المالي في الجدول الآتي:

جدول رقم 01: أرقام المواد المتعلقة بالفصول السبعة في القانون 07-11

| الفصل | عنوان الفصل | مواد القانون |
|--------------|---|----------------------------|
| الفصل الاول | التعاريف ومجال التطبيق | من المادة 02 الى المادة 05 |
| الفصل الثاني | الاطار التصوري و المبادئ المحاسبية و المعايير المحاسبية | من المادة 06 الى المادة 09 |
| الفصل الثالث | تنظيم المحاسبة | من المادة 10 الى المادة 24 |
| الفصل الرابع | الكشوف المالية | من المادة 25 الى المادة 30 |
| الفصل الخامس | الحسابات المجمعة و الحسابات المدججة | من المادة 31 الى المادة 36 |
| الفصل السادس | تغير التقديرات و الطرق المحاسبية | من المادة 37 الى المادة 40 |
| الفصل السابع | أحكام ختامية | من المادة 41 الى المادة 43 |

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا الى القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25.

3. المبادئ المحاسبية

جاء النظام المحاسبي المالي بإطار تصوري، الذي يعتبر دليل لإعداد الكشوف المالية (لخضر، 2014).

و 12 مبدأ محاسبي يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول 03: المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي

| المبدأ المحاسبي | مضمون المبدأ المحاسبي | المصدر التنظيمي و التشريعي |
|-----------------------------|--|--------------------------------------|
| عدم المقاصة | المقاصة غير مسموحة بين مختلف عناصر الأصول أو الخصوم، أعباء وإيرادات. إلا في بعض الاستثناءات التي تتم وفقا أسس قانونية أو تعاقدية | المادة 15 من القانون 07-11 |
| القيود المزدوج | كل تسجيل محاسبي عليه أن يمس على الأقل حسابين اثنين (مدين، دائن)، مع مراعات التسلسل الزمني لتسجيل العمليات و المساوات بين الدائن و المدين | المادة 16 من القانون 07-11 |
| مبدأ مداومة الطرق المحاسبية | على المؤسسة الاعتماد على طريقة محاسبية و الحفاظ عليها من سنة مالية الى أخرى | المادة 15 من المرسوم التنفيذي 08-156 |

تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية ووفقا مبادئ النظام المحاسبي

| | | |
|---|---|---|
| مبدأ الأهمية النسبية | على المؤسسة تصنيف المعلومات وفقا للأهمية النسبية | المادة 11 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| مبدأ استقلالية الدورات المالية | يعتبر المبدأ أن كل دورة محاسبية تتحمل أعبائها و إيرادات متواجدا ، و عليه تكون مستقلة عن الدورات المالية السابقة و اللاحقة | المادة 12 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية | ينص المبدأ على عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو تعديلها. | المادة 17 من المرسوم التنفيذي 156-08. |
| الحيطة و الحذر | على المؤسسة الاعتماد على الاحكام اللازمة خلال عملية التقييم ، أي عدم تقييم الأصول أكثر من قيمتها، و الخصوم أقل من قيمتها | المادة 14 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| الصورة الصادقة | أن تكون المعلومات المعترف بها في الكشوف المالية خالية من الأخطاء ، الغموض و تعكس الصورة الحقيقية للوضعية المالية للمؤسسة. | المادة 19 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| ثبات الميزانية الافتتاحية | على المؤسسة مطابقة الميزانية الافتتاحية للسنة المالية مع الميزانية المقفلة | المادة 17 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| التكلفة التاريخية | حسب المبدأ على المؤسسة تسجيل عناصر الأصول و الخصوم في القوائم المالية بالتكلفة التاريخية أي على أساس قيمتها في تاريخ الاعتراف بها | المادة 16 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني | ينص المبدأ على تسجيل المعاملات في القوائم المالية على أساس حقيقتها الاقتصادية و المالية و ليس شكلها القانوني | المادة 06 من القانون 07-11 المادة 18 من المرسوم التنفيذي 156-08 |
| مبدأ الوحدة النقدية | يقر المبدأ على مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية | المادة 12 من القانون 07-11 |

المصدر: من اعداد الطالبة استناد للقانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 2008/05/26

III. المحور الثالث: تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية

للتذكير، لقد قصرنا تحليلاتنا على ممارسات المحاسبة الإبداعية المطبقة على المؤسسات المالية مع احترام قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي الجزائري المؤرخ بموجب القانون 07-11 في 25 نوفمبر 2007.

تحليلنا عبارة على تطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية بهدف الوصول الى نوعية التأثير.

الجدول 02: تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية

| البند المعني | المعالجة وفقا للنظام المحاسبي المالي | استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية | الأهداف المراد الوصول اليها | التأثير على القوائم المالية |
|----------------------|---|--|------------------------------|-----------------------------|
| العقود الطويلة الاجل | حدد SCF طريقتين للمعالجة مثل هذه العقود: ✓ طريقة تقدم الإنجاز ✓ طريقة إنهاء الإنجاز | اختيار الطريقة المحاسبية حسب تأثيرها على النتيجة | زيادة أو عدم النتيجة المالية | التأثير على أداء المؤسسة |

| | | | | |
|----------------------|---|--|--|---------------------------|
| الاهتلاكات | إنشاء جدول اهتلاك يعكس الاستخدام الفعلي للأصل. | تكيف شروط طرق الاهتلاك حسب الهدف المنشود. | مع كل طريقة هناك ربح محاسبي مختلف عن الآخر فمثلا: ✓ زيادة الدخل الفترة عن طريق خفض معدل الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية على أساس استخدامها المحتمل؛ ✓ خفض نتيجة السنة المالية عن طريق رفع معدل اهتلاك المنافع الاقتصادية المتوقعة على أساس استخدامها المحتمل. | التأثير على أداء المؤسسة. |
| القروض | الاكتتاب في قرض و تثبيت الممتلكات المكتسبة | الرجوء إلى عقد الايجار | الحصول على التمويل دون التأثير على الديون | التأثير على الميزانية |
| التبتيات | الاحتفاظ بالأصل في الميزانية و الحصول على قرض | بيع - إعادة الايجار LEASE (BACK) | زيادة التدفق النقدي دون التأثير على الديون | تأثير على الميزانية |
| المخزونات | يتم تقييم المخزونات وفقا ل SCF بطريقتين: ✓ طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة أو ✓ الوارد أولا، الصادر أولا | اختيار طريقة تقييم المخزون وفقا لتأثيرها على النتيجة | ✓ زيادة أو نقصان نتيجة السنة المالية ✓ تعديل النتيجة بناء على تغيير الطريقة | التأثير على أداء المؤسسة |
| المستحقات من العملاء | الرجوء إلى قرض قصير الاجل (السحب على المكشوف، تسهيلات الصندوق). | خصم الكمبيالة أو سند للأمر التنازل على المستحقات المهنية توريق الذمم المالية | ✓ خفض احتياجات رأس المال العامل؛ ✓ زيادة السيولة النقدية دون التأثير على الديون؛ | التأثير على الميزانية |
| اعانات الاستثمار | تدرج كمنتجات في حساب النتائج في السنة المالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق بها و التي يفرض فيها تعويضها | توزيعها على عدة سنوات أو تدرج كمنتجات في السنة المالية | ✓ تخفيض النتائج ✓ رفع نتيجة السنة المالية | التأثير على أداء المؤسسة |

استنتاجات:

نظراً لتعدد الخيارات المحاسبية الممكنة وتنوع المستخدمين، يمكن للمرء أن يتساءل عن تعدد الصور المحاسبية والنطاق النسبي للصورة الموثوقة المرتبطة بالحسابات السنوية. وهذه التغيرات تخضع الى قوانين حددها النظام المحاسبي المالي الجزائري :

❖ كمبدأ مداومة الطرق المحاسبية فعل المحاسب إتباع منهج محاسبي معتمد من سنة الى أخرى وفقاً للمادة 15 من المرسوم التنفيذي 156-08 من النظام المحاسبي المالي الجزائري؛

❖ وبالنسبة لطرق اهتلاك التثبيثات حددت المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طريقة الاهتلاك الخطي على كل التثبيثات ومنه كل تغيير يقدم في ملحق الكشوف المالية؛

❖ بالنسبة للمخزونات يتم تقييمها وفقاً ل SCF بطريقتين: طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة أو الوارد أولاً الصادر أولاً وتعتبر اختيار الطريقة معلومة إلزامية ووفقاً لمبدأ مداومة الطرق المحاسبية لا يجوز للمؤسسة تغيير طريقة التقييم،

❖ المستحقات من العملاء تلجأ المؤسسة الى قروض قصيرة الاجل لتأثير على الميزانية وتعتبر حيلة محاسبية لخفض احتياجات رأس المال العامل وزيادة السيولة النقدية دون التأثير على الديون؛

❖ اللجوء الى عقد الايجار، يعتبر سياسة محاسبية، وتأثيرها لا يمكن أن يكون سلبياً، ويمكن أن يكون إيجابياً حسب الظروف المالية للمؤسسة.

في العموم لا يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي يفتح المجال للتطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية، لآكن البيئة الاقتصادية و أدواتها المالية في تطور مستمر، مما تجعل المحاسبة في موقف التحديث بصفة دائمة، حتى تواكب تطورات البيئة التي تحيطها، و يجب توافق قوانين المحاسبة مع قوانين الضرائب، للحد من البدائل.

الخاتمة

ان ممارسات المحاسبة الإبداعية لها جانبان ، جانب ايجابي و جانب سلبي و ذلك حسب الطرق و الأساليب المتبعة، حيث أن المحاسبة الإبداعية السلبية قد تؤدي في الأخير الى الغش و الاحتيال و أن هناك خطأ ربيعاً بين الممارسات الإيجابية و السلبية للمحاسبة الإبداعية، لذلك نستطيع القول ان هذه الأخيرة إن ارتبطت بإخفاء و السرية في الممارسات و الأساليب المستخدمة فإنها ستوصف بالسلبية مع توافر التلاعب و الذي سيقود الى خدمة طرف على حساب أطراف أخرى، لكن إن تم الايضاح عن الممارسات التي يتم اتخاذها عند اعداد البيانات المالية و ما قد يصنف كمحاسبة إبداعية فإنها تصبح غير سلبية خاصة اذا كانت لمصلحة الشركة بشكل عام و مما سيلغي فكرة استفادة طرف على حساب اطراف أخرى، و بالتالي فإن المحاسبة الإبداعية هي عبارة سلاح ذو حدين فإن استخدمت بشكل صحيح فإنها ستعود بفوائد عظيمة على المؤسسة، لكن إن أسئ استخدامها فإنها حتما ستتسبب في أذى و خسائر للمؤسسة خاصة من الجانب القانوني

قائمة المراجع

Claire BERTUCCHI. (2018) *Les Impacts de la Comptabilite D'intention sur les Etats Financiers*. STRASBOURG: EM STRASBOURG.

Florence DELESALLE. .REALITES DE LA COMPTABILITE CREATIVE « A LA FRANCAISE »..3

JAMESON Michael. (1988) *A practical guide to creative accounting* . Londres : Kogan Page .

K.A. and Rockness, Merchant. (1994) The ethics of managing earnings: an empirical investigation. *Journal of Accounting and Public Policy* ،

R.M. Copeland. (1968) Income smoothing. *Journal of Accounting Research*, VVI,Supplement.106 ،

الحاج نوى. (2018). المحاسبة الإبداعية في المؤسسة الاقتصادية بين المفهوم والتطبيق. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 215. القانون 07-11. (المؤرخ في 2007/11/25). يتضمن النظام المحاسبي المالي.

علاوى لخضر. (2014). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي. SCF. الاوراق الزرقاء .

محمد الحبيب مرحوم. (2018). النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ. مجلة الاقتصاد و المالية، 202.

مصطفى عوادى، رشيد مراوى، عبد القادر عوادى. (جوان، 2019). أثر ممارسات المحاسبة الابداعية على جودة القوائم المالية لدى المقاولات الراغبة في التصنيف المهني. مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الادارية ، المجلد 06 ، الصفحات 42-28.

ناظم شعلان جبار. (2011). أساليب المحاسبة الابداعية و أثرها على موثوقية البيانات المالية (دراسة ميدانية في عينة من الشركات العامة العراقية) . مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الادارية - السنة الحادية عشر ، المجلد التاسع، العدد الثاني و الثالثون ، صفحة 244.