

[المجلد: الثالث / العدد: الثاني / (أكتوبر 2019) / الصفحات: 109-122]

دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الإبداع المحاسبي
«نظرة مستقبلية»

عجيلة محمد*⁽¹⁾؛ قنيع أحمد⁽²⁾.

✉ adjila_78@yahoo.fr

⁽¹⁾ أستاذ محاضر، جامعة غرداية [الجزائر]

✉ ahmedguenaya@gmail.com

⁽²⁾ أستاذ مساعد، جامعة غرداية [الجزائر]

تاريخ الإرسال: 2019/08/08 | تاريخ القبول: 2019/09/18 | تاريخ النشر: 2019/10/31

الملخص: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الإبداع لدى المحاسبين، خاصة بعد الفضائح المالية التي شهدتها العالم خلال الأزمة المالية 2008، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك نقاط مشتركة تجمع بين أخلاقيات المهنة والإبداع المحاسبي تتمثل أساسا في النزاهة والإتقان والكفاءة المهنية والأمانة، كما تساهم أخلاقيات مهنة المحاسبة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية مثل الموضوعية والمصدقية، كما تمنح أخلاقيات المهنة المحاسبين من ممارسة أشكال الاحتيال والغش والتلاعب المال، وقد أوصت الدراسة بضرورة امتثال المحاسبين للمعايير الأخلاقية أثناء تأدية عملهم، وادراج أخلاقيات مهنة المحاسبة ضمن مناهج التعليم المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: أخلاقيات مهنة المحاسبة، الإبداع المحاسبي، المحاسبين، التعليم المحاسبي.

تصنيف «جال»: M41.



adjila_78@yahoo.fr

* البريد الإلكتروني للمؤرسل:



[Vol. 03\N°: 02\ (October 2019)\Pages: 109- 122]

**The Role Of Accounting Profession Ethics In
Promoting Accounting Creativity
«A Future Vision»**



Adjila Mohamed⁽¹⁾; Ahmed Guenaya⁽²⁾.

⁽¹⁾ University Of Ghardaia [Algeria]

✉ adjila_78@yahoo.fr

⁽²⁾ University Of Ghardaia [Algeria]

✉ ahmedguenaya@gmail.com

Received: 08/08/2019

Accepted: 18/09/2019

Published: 31/10/2019

Abstract: This study aimed to identify the role of accounting ethics in promoting the creativity of accountants, Especially after the financial crisis of 2008, The study found that there are common points between professional ethics and creativity accounting such as integrity, proficiency, professionalism and honesty, The ethics of the accounting profession contribute to the quality of accounting information such as objectivity and credibility. The ethics of the profession also prevent accountants from practicing forms of fraud, The study recommended that accountants should comply with ethical standards while performing their work and include accounting ethics in the accounting education.

Keywords: Accounting Ethics, Creativity Accounting, Accountants, Accounting Education.

«JEL» Classification: M41.

* Corresponding author:

adjila_78@yahoo.fr



Faculty of Economics, Commercial and Management Sciences
Ziane Achour University of «Djelfa»



B.P. 3117, Djelfa [Algeria].

110

مقدمة: يمثل الإبداع أحد الركائز الرئيسية التي يعتمد عليها الأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل من أجل تطوير حياتهم، وضمان التقدم والازدهار، باعتباره نتاج عديد العوامل الاجتماعية والشخصية والعقلية والبيئية، فهو ظاهرة إنسانية تمر بعدة مراحل تسفر عن إنتاج وتوليد أفكار جديدة يمكن استغلالها وتطويرها وفق إمكانيات الفرد أو المؤسسات، وبالتالي فإن وصول المحاسب إلى درجة الإبداع يحتم عليه التحلي بعدد الصفات، منها ما تعلق بشخصيته، ومنها ما تعلق بمعارفه وخبراته، ومنها ما تعلق بمهاراته وأداء مهامه، وذلك من أجل الرقي بمهنته، وتقديم الإضافة لمؤسسته وجميع الأطراف ذوي الصلة بها.

كما يجب على المحاسب أن يتحلى بأخلاقيات العمل المحاسبي، حيث تتمثل المعايير الأخلاقية سلوكا يتوجب على المحاسب الالتزام بها عند ممارسة وظيفته ومهامه لضمان تحقيق أعلى مستوى من التميز والإتقان ودون الإضرار بأي طرف من الأطراف ذوي الصلة بالمؤسسة، لذلك نجد المنظمات المهنية المحاسبية تنادي بضرورة تطبيق المعايير الأخلاقية بالتوازي مع تطبيق المعايير المهنية خاصة في ظل الفضائح المالية التي أصابت عديد المؤسسات والشركات، والتي انتشرت عالميا عقب الأزمة المالية 2008.

إشكالية البحث: انطلاقا من طموحات المحاسب الناجح إلى الإبداع والتميز عن غيره من المحاسبين دون الخروج عن إطار شرف المهنة القائم على اخلاقيات مهنة المحاسبة، يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي جوانب تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على تنمية الإبداع المحاسبي؟

الأسئلة الفرعية: بغية تحليل اشكالية البحث، والإحاطة أكثر به، قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما يتمثل دور اخلاقيات مهنة المحاسبة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية؟
- ما هي النقاط المشتركة بين مبادئ اخلاقيات مهنة المحاسبة وخصائص المحاسب المبدع؟
- كيف يتم الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (الاحتياطية) انطلاقا من اخلاقيات مهنة المحاسبة؟

أهمية البحث: ترجع أهمية هذا البحث إلى:

- تداخل المفاهيم حول الإبداع المحاسبي والمحاسبية الإبداعية التي تمثل شكلا من أشكال التحايل والتلاعب المالي.
- ضرورة الإبداع المحاسبي كدعامة لتطوير المؤسسة واكتسابها للميزة التنافسية
- تنامي الدعوات من المنظمات المهنية المحاسبية بضرورة تبني أخلاقيات مهنة المحاسبة خاصة بعد الأزمة المالية العالمية 2008.
- تعزيز السلوك المهني للمحاسبين في المؤسسة.
- حاجة مهنة المحاسبة إلى اخلاقيات المهنة لتعزيز ثقة الأطراف ذوي الصلة بالمؤسسة بالمحاسبين.

أهداف البحث: أردنا من خلال هذا البحث الوصول إلى النقاط التالية:

- التفرقة بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الاحتمالية.
- ابراز أهمية الإبداع المحاسبة في تطوير وتحسين أداء المؤسسة.
- ابراز مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة أثناء العمل المحاسبي.
- دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الإبداع المحاسبي.

تقسيم البحث: قمنا بتقسيم هذا البحث إلى ثلاث محاور رئيسية على النحو التالي:

المحور الأول: الدراسات السابقة؛

المحور الثالث: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة؛

المحور الثالث: مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الإبداع المحاسبي.

منهج البحث: تم استعمال الوصفي لدراسة هذا الموضوع من خلال التطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بمتغيري الدراسة، واستنتاج العلاقة بين اخلاقيات مهنة المحاسبة والإبداع المحاسبي وتدعيمها ومقارنتها بالنتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة.

المحور الأول: الدراسات السابقة

دراسة عبد، مقداد، 2014 بعنوان دور الجانب الأخلاقي للمحاسب الإداري في جودة المعلومات المحاسبية

تناولت هذه الدراسة أهمية التزام المحاسبين الإداريين بمجموعة القوانين والمعايير والسلوكيات المهنية ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات التشغيلية والاستراتيجية المناسبة، وقد خلصت الدراسة إلى أن للإدارة دورا هاما في تعزيز الجانب الأخلاقي للمحاسب وهو ما ينعكس ايجابا على توفير معلومات محاسبية ذات جودة، إضافة إلى أن تبني المحاسبين لأخلاقيات المهنة يساعد في تطوير نظم المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، وقد أوصت الدراسة بضرورة إقامة دورات تكوينية للمحاسبين في مجال المهارات والسلوكيات المهنية.

دراسة علي، مهدي، 2017 بعنوان اثر التعليم المحاسبي الاخلاقي على ممارسات المحاسبة الابداعية في الاردن هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التعليم المحاسبي الأخلاقي في الجامعات الأردنية على ممارسات المحاسبة الإبداعية حيث تم توزيع 180 استمارة استبيان، وقد توصلت الدراسة إلى أن التعليم العالي في الجامعات الأردنية لا يركز على تعليم الطلبة على كيفية التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية من خلال المناهج الدراسية رغم أن التعليم المهني يوجه المحاسبين نحو التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية.

دراسة خالد، مقبل، 2013، اثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال "دراسة استطلاعية.

هدفت الدراسة بشكل أساسي إلى تقصي سلوك المحاسب المبدع بوصفه عنصراً أساسياً لتحقيق كفاءة منظمات الأعمال في مجتمع المعرفة، وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسب الناجح والمبدع في منظمات الأعمال هو من يتحلى بصفات الإبداع ويرفع من قيمة المنظمة السوقية، ويتعامل مع التكنولوجيات المتطورة، وهنا كان لابد 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 مصدراً لربحية المنظمة.

دراسة Patricia، Xavier، 2005 بعنوان

and Non- Creative Accounting: Ethical Perceptions among Accounting .Accounting Students

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى الوعي الأخلاقي للمحاسبين وموقفهم تجاه المحاسبة الإبداعية، حيث تمت الدراسة على طلبة أقسام المحاسبة، وقد توصلت إلى أن للطلبة وعي كبير حول أخلاقيات مهنة المحاسبة، ولا توجد علاقة كبيرة بين توجه الطلبة نحو المحاسبة الإبداعية وتوجههم نحو المعايير الأخلاقية وهو ما يتناقض مع الدراسات السابقة لهذه الدراسة، وأوصت هذه الدراسة بضرورة توحيد الآراء حول المحاسبة الإبداعية من قبل المحاسبين المهنيين.

دراسة Ali، 2013 بعنوان

. education evidence from turkey accounting professionals' perceptions of ethics

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تصورات ممارسي مهنة المحاسبة حول أهمية المراحل التعليمية والبيئية في تنمية الوعي الأخلاقي من خلال مشاركة 219 محاسب، حيث اوضحت نتائج هذه الدراسة أن معظم المحاسبين المستجوبين لم يتحصلوا على تعليم خاص بأخلاقيات المهنة، كما وافق المستجوبون على إدراج أخلاقيات مهنة المحاسبة ضمن مختلف مراحل التعليم المحاسبي، وقد أوصت هذه الدراسة على تعليم الأخلاق ضمن مختلف المراحل التعليمية، وحوض المحاسبين لدورات تكوينية حول أخلاقيات المهنة.

المحور الثاني: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة

1- تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة: لا يخلو ممارسة أي مهنة أو وظيفة من الجانب الأخلاقي الذي يؤثر على أداء العامل، هذا الأخير الذي يمكنه تعزيز ثقة المؤسسة فيه، ولأن مهمة المحاسبة مرتبطة بالجانب المالي، تعد أخلاقيات مهنة المحاسبة من أبرز الأمور التي يجب عليه أن يتحلى بها، والقيام بمهامه بكل نزاهة وأمانة وشفافية بعيدا عن التحايل والتلاعب المالي.

وفي الفقه الإسلامي يعد نمط السلوك الإنساني للمسلم هو سلوك محكوم بالقيم الأخلاقية الإسلامية التي تقوم على المسؤولية أمام الله أيا كان مصدر الالتزام ذاتيا من نفسه أو تعاقديا مع الغير، مما يلزم مراعاة القيم الإنسانية المرتبطة بهذا السلوك كالقناعة والصدق والأمانة والوفاء والعدل، والإسلام لا يفرق بين الأخلاق العامة والأخلاق المهنية التي تؤثر على سلوك المحاسب أثناء أداء مهامه.¹

وتعرف أخلاقيات مهنة المحاسبة بأنها مجموعة من الأصول المتعارف عليها عند أصحاب مهنة المحاسبة التي يلتزم فيها المحاسب سلوكا معيناً يقوم على المحافظة على مهنة المحاسبة وشرفها.²

في حين ينظر لها الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنها الأخلاقيات التي تحدد وتوفر إطاراً للمفاهيم لجميع المحاسبين المهنيين، وذلك لضمان الامتثال للمبادئ الرئيسية الخمسة، وهي النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة، والسرية، والسلوك المهني، وبموجب هذا الإطار يطلب من جميع المحاسبين المهنيين تحديد التهديدات التي تواجه هذه المبادئ، وتطبيق كل وسائل الحماية لضمان عدم التنازل عن هذه المبادئ.³

2- مبادئ اخلاقيات مهنة المحاسبة: وتمثل أخلاقيات مهنة المحاسبة في المبادئ المتعلقة بالسلوك المهني التي يجب على أعضاء المهنة الالتزام بها بغض النظر عن مكان عملهم سواء كانوا يشتغلون في مؤسسات محاسبية، أو في المؤسسات الاقتصادية، وتمثل مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة في:

- الموضوعية والحياد: يجب على المحاسب أن يقيم موضوعياً وبتجرد من كل صراعات المصالح عند تنفيذ المسؤوليات المهنية، كما عليه أن يبقى على الحياد عند إبداء الرأي وعند تقديم خدماته لمختلف الأطراف التي يتعامل معها.⁴

- النزاهة: يجب على المحاسب أن يكون أميناً صادقاً في جميع العلاقات التجارية والمهنية، ولا يجب أن يكون له علاقة مع التقارير والمعلومات والقوائم المالية التي تحتوي على معلومات خاطئة أو مضللة، عبارات غير مسؤولة أو غير مبررة.⁵

- الكفاءة المهنية: للمحاسب المهني وظيفة مستمرة للحفاظ على المعرفة المهنية أو المهارة عند المستوى المطلوب للتأكد من أن يتلقى الزبون أو صاحب العمل خدمات مهنية كافية معتمدة على التطورات الجارية في الممارسة أو التشريعات والتقنيات، أي أنه بوصفه قاعدة عامة لا يجوز للمحاسب أن يقبل أي عملية لا يستطيع إتمامها

- بدرجة عالية ومعقولة من الكفاية المهنية، وإذا لم يتمكن المحاسب من أداء جزء من المهمة الموكلة إليه بكفاءة فإن عليه الاستعانة بالنصيحة الفنية من الخبراء الآخرين الذين يساعدونه للقيام بعمله بكفاءة ومن هؤلاء الخبراء، الزملاء المحاسبون، الخبراء الإحصائيون وغيرهم⁶
- السرية: وتعني التزام المحاسبين باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها من أعمال العملاء، أو رب العمل أثناء قيامهم بمهامهم، وعدم استخدام هذه المعلومات لمصالحهم الخاصة، أو لصالح طرف آخر، إلا بعد الحصول على الموافقة من كل الأطراف ذات الصلة.⁷
- العناية المهنية: يجب على المحاسب أن يمارس العناية المهنية عند تنفيذ أعماله، وأثناء إعداد التقارير المتعلقة بها، كما أن عليه استخدام الطرق والممارسات المحاسبية بأعلى جودة ممكنة بما يتوافق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها.⁸

المحور الثالث: مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الإبداع المحاسبي

1- تعريف الإبداع المحاسبي: يعد المحاسب المحور الرئيسي لمهنة المحاسبة، فهو المسؤول الأول عن إعداد وتوفير المعلومات المحاسبية لمختلف الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة بكل موضوعية ومصداقية وفي التوقيت المناسب، الأمر الذي يتطلب منهم تطوير معارفهم ومهاراتهم بشكل مستمر، وحل المشاكل المحاسبية والمالية التي تصادفهم بطريقة مميزة، وهو ما يمثل جوهر الإبداع المحاسبي.

ويتمثل الإبداع المحاسبي في 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.⁹

وينظر للإبداع المحاسبي على أنه التجديد والتطوير في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات، كما يتمثل في العناصر التي يشملها النظام المحاسبي كالموارد البشرية (المحاسبين) عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءتها، كما يتضمن الإبداع المحاسبي جانب الموارد المادية كالتجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي المتطور.¹⁰

ويشير الإبداع المحاسبي إلى القدرة على إيجاد أشياء جديدة قد تكون أفكارا أو حلولاً أو منتجات أو خدمات أو طرق أو أساليب عمل مفيدة من خلال استخدام المحاسب لمهاراته وخبرته الشخصية الإبداعية في استنباط أساليب محاسبية جديدة أو توصله إلى حلول محاسبية تواجه التنظيم المحاسبي بالاعتماد على التحليل المنهجي المنطقي الهادف " ¹¹.

ويعبر الإبداع المحاسبي أيضا عن تلك التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة من حيث الاتصال والقياس والعرض

والإفصاح المحاسبي في القوائم والتقارير المالية التي وضعت من أجلها لجنة ومجلس المعايير المحاسبية معايير خاصة بها.¹²

ومن مظاهر الإبداع المحاسبي تحقيق كفاءة الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، والتمكن من إدارة أزماتها المالية والاقتصادية، والاحتياط للمخاطر ووضع البدائل أمام الإدارة حتى يتسنى لها اتخاذ القرار بشكل أكثر فعالية وكفاءة عالية.¹³

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن الإبداع المحاسبي يمثل عملية إيجابية تهدف إلى حل مشكلة محاسبية بطريقة ممنهجة وعلمية مميزة، يستخدم فيها المحاسب مهاراته وقدراته الفكرية، وتكون مخرجات هذه العملية في شكل معلومات ذات جودة عالية تساعد على اتخاذ القرارات بشكل أكثر فعالية وكفاءة.

وجدير بالذكر أن الإبداع يعد سمة وعاملاً بارزاً لتطوير مهنة المحاسبة، إلا أن هناك ممارسات يمكن أن تؤدي بهذه المهنة إلى الجانب السلبي الذي يهدف إلى التلاعب والتحايل في القوائم المالية قصد تحقيق مصلحة أحد الأطراف ذوي الصلة بالمؤسسة، وهو ما يعرف بالمحاسبة الإبداعية، والجدول التالي يبين الفرق بينهما.

الجدول رقم): الفرق بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية

المحاسبة الإبداعية	الإبداع المحاسبي
- يحمل النظرة السلبية لمهنة المحاسبة.	- يحمل النظرة الإيجابية لمهنة المحاسبة.
- يهز ثقة الأطراف ذوي الصلة بمهنة المحاسبة.	- يعزز من ثقة الأطراف ذوي الصلة بمهنة المحاسبة.
- تسبب في انهيار العديد من المؤسسات.	- يحقق مستوى عال من التميز للمؤسسات.
- تعد المرونة في اختيار البدائل المحاسبية احتيالا اذا ما خرجت عن الاطار النظامي.	- تعد المرونة في اختيار البدائل المحاسبية إذا تم استخدامها وفق الأطر النظامية.

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على المعلومات السابقة.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا جليا الفرق بين الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية (الاحتياطية) حيث يمثل الأول الوجه الإيجابي للمحاسبة ما يعزز ثقة مستخدمي المعلومات المالية بهذه المهنة، في حين تمثل المحاسبة الإبداعية الوجه السلبي للمحاسبة، الأمر الذي يسبب عدم ثقة مستخدمي المعلومات المالية بالمحاسب، وقد تؤدي إلى انهيار العديد من المؤسسات، إضافة إلى منافاتها لأخلاقيات المهنة.

2- خصائص الإبداع المحاسبي: تعتبر المحاسبة فنا يبحث عن الانسجام والاتساق، ومن حيث العرض فإن المحاسب كالفنان يسعى إلى تقديم عرضه وإنتاجه الذي يتمثل في المعلومات المالية بفن إبداعي،¹⁴ ولكي يتمكن من ذلك يجب أن يتصف المحاسب بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن المحاسب العادي، وتتمثل هذه

الخصائص في:

- قدرة المحاسب على التخيل والحدس: وهي قدرة المحاسب على خلق الترابط بين المعلومات والظواهر والأفكار ومزجها وتشكيلها من أجل الوصول إلى فكرة جديدة.
 - الشجاعة والثقة في النفس: وتعتبر هذه الصفة من الصفات البارزة التي تبني شخصية المحاسب المبدع، وتعبّر عن الجرأة في التعبير عن رأيه وعدم الاستسلام للواقع.¹⁵
 - العقلية المحاسبية والمالية المنسقة والخلاقة: وتأتي هذه الصفة من خلال التدريب المستمر، والبحث المتواصل، فالمحاسب لا يبحث عن الإجابات السهلة والموحدة، بل يتجه نحو البدائل والحلول الأخرى التي تتطلب الكثير من البحث،¹⁶
 - قدرة المحاسب على التحليل والتجميع: وهي قدرة المحاسب على جمع المعلومات وتبويبها وتحليلها وتقييمها والإحتفاظ بها في شكل منظم، حيث يستطيع المحاسب المبدع التعامل بشكل جيد مع المعلومات المتراكمة لديه، واستخدامها في المواقف والحالات من أجل اتخاذ القرارات المناسبة،¹⁷
 - اكتساب مهارات الإتصال الفعال بالإضافة إلى إجادة مجموعة من اللغات إضافة إلى لغته الرسمية، وكذا امتلاك روح المبادرة والتفاوض.¹⁸
 - الإعتماد على الحقائق العلمية: يركز عمل المحاسب المبدع على أسس منظمة، ووفق آليات ممنهجة، مدروسة وواضحة، تعتمد على مناهج علمية، ومعارف منطقية وثابتة، تضفي على المعلومات المحاسبية الخصائص النوعية المطلوبة،¹⁹
 - النقد الذاتي: المحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوير ذاته بالنقد والتهذيب، والتقييم المستمر للأفكار والمعلومات التي يتحصل عليها،²⁰ وعدم الركون لأية صورة لا تنسجم مع التطلعات الهادفة في بناء الشخصية الإنسانية لاسيما عندما يتعلق الأمر بالمراقبة وتقييم الذات.²¹
- 3- متطلبات تنمية الإبداع المحاسبي: يسمح تطوير العمل المحاسبي بمواجهة مختلف التحديات الكبيرة التي تقابل مهنة المحاسبة يتطلب استيفاء مجموعة من الشروط والمتطلبات التي لها علاقة مباشرة بتطوير مهارات المحاسب بشكل مباشر، حيث تتمثل هذه المتطلبات في:
- تطوير التعليم المحاسبي: وتتمثل أهم الخطوات التي يمكن تطوير التعليم المحاسبي لتحقيق الإبداع المحاسبي في:
 - تخفيض الاختلافات الدولية في شأن التأهيل وعمل المحاسب المهني.
 - تسهيل التنقل العالمي للمحاسب العالمي.
 - توفير معايير دولية يمكن الرجوع إليها لقياس مدى التزام المؤسسات التعليمية لمتطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولية المساعدة بالضرورة لقياس كفاءة المخرجات.²²
 - إنشاء مركز معلومات شامل وفقا لأحدث الأساليب يشتمل على الكتب والأبحاث والنشرات المتخصصة في

- بجال المحاسبة والمراجعة، وما تصدره الجهات المهنية في مختلف دول العالم من معايير وقواعد مهنية، كما يشتمل المركز على قاعدة معلومات عن العاملين في مجال المهنة.²³
- تطوير المهارات المحاسبية: يتطلب من المحاسب يعمل باستمرار على تطوير وتنمية مهارته، وبما يتلاءم مع التطورات الحديثة، وأن يتابع البحوث والدراسات ذات الصلة بالمهنة،²⁴ والاطلاع على كافة المستجدات الحاصلة في فروع المعرفة المحاسبية، بالإضافة إلى دراسة مختلف العلاقات المترابطة بينها وبين العلوم الأخرى، بما يساعد المحاسب من إجراء عملية تحليل البيانات المختلفة وتجهيزها إلى مستخدميها، إضافة إلى تطوير قدراته في كيفية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة وبصورة إبداعية تقدم الفائدة بالإضافة إلى مستخدميها.²⁵
 - تطوير المهارات الإدارية: نظرا لكون الإدارة في حاجة ماسة ودائمة للمعلومات تساعد على اتخاذ القرارات المختلفة بالسرعة والدقة اللازمين، أصبح المحاسب يشكل جزءا مهما ورئيسا ضمن الفريق الإداري يضيف قيمة إلى العمل الإداري، وأن يقيم بمهارة عوامل اتخاذ القرار من خلال التفكير الإبداعي،²⁶ ومن بين المتطلبات الإدارية التي تساهم في تطوير وتنمية الإبداع المحاسبي نجد:
 - توفير المناخ الإداري المناسب للمحاسب وتشجيع السلوك الإبداعي له.
 - خلق نوع من الشعور بأن المؤسسة هي ملكية المحاسب أثناء أداء مهامه ومسؤولياته، وليس مجرد موظف عادي فيها.
 - تقديم الدعم والتحفيز المادي والمعنوي للمحاسبين بما يمكنهم من تطوير ذاتهم وإنجاح الأفكار المحاسبية.²⁷
 - الاهتمام بإيصال الخبرات التكنولوجية والاستشارات المستحدثة من خلال التدريب المستمر للعاملين في المجال المحاسبي.
 - زيادة الاتصال الفعال بين العاملين في المؤسسات أو الوحدة المحاسبية.
 - منح صلاحيات وتفويضها للأقسام أو الوحدات داخل المؤسسات مما يشجع على الإبداع.
 - سعي المؤسسة إلى نشر قيم جديدة تتقبل التغيير وتشجعه.²⁸
- 4- البعد الأخلاقي للإبداع المحاسبي: تعد الالتزامات الأخلاقية أحد أهم الركائز الأساسية التي يتم توافرها في كافة المهن بشكل عام، وعلى المهن التي تعتمد على الحكم الشخصي، ومنها مهنة المحاسبة على وجه الخصوص، وتهدف مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة إلى مساعدة المحاسبين المهنيين في تحقيق جودة وكفاءة أداءهم مهامهم واستبعاد الخدمات المقدمة من لدنهم في حالة وجود شك فيها أو أذى يلحق بشرائح المجتمع، والوصول إلى أعلى مستويات الاحترافية والإبداع في الأداء، والحفاظ على سمعة المهنة والثقة التي تمتلكها، والاهتمام بقيادة نزيفة تؤدي إلى إعداد تقارير مالية تعطي وجهة نظر صحيحة وعادلة.²⁹
- وفضلا عن ميثاق السلوك المهني الصادر عن مختلف الهيئات المحلية والدولية المنظمة لمهنة المحاسبة، وجب

على المحاسب اكتساب بعض المواصفات والسلوكيات تتمثل أساسا في التواضع وعزة النفس والشجاعة في الرأي إذا ما أريد لهذه المهنة أن تؤدي دورها الرقابي بفاعلية كبيرة.³⁰

وتلعب أخلاقيات مهنة المحاسبة دورا كبيرا في مواجهة أساليب المحاسبة الإبداعية، فمثلا يقوم المحاسب مع علمه المسبق بتسجيل رشاوى قدمتها المؤسسة لأحد الأطراف على أساس أنها عمولات أو إكراميات، ولا يمكن تلافي هذا التصرف إذا ما وجد محاسب ملتزم بسلوك مهني حميد.³¹

ومن جهة أخرى، هناك من ربط الأزمة المالية العالمية التي شهدتها العالم خلال 2008 بالمسؤولية الاخلاقية للمحاسبين، حيث وجهت لجنة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية تهمة الاحتيال لمجموعة "جولدمان ساكس" الاستثمارية التي تملك بنك "جولدمان ساكس"، وقالت أنها سوف تقاضي البنك لأنه قام بتسويق قروض عالية المخاطر كان فشلها مؤكدا، كما قام ببيع مشتقات ديون الرهن العقاري الرديئة للمستثمرين، ولم يفصح للسلطات عن معلومات بهذا الخصوص، وقد أدى هذا الاتهام إلى هبوط أسهم مجموعة جولدان ساكس بنسبة 12,8 %، أي ما يعادل خسارة 12مليار دولار، مما أثر على أسهم البنوك والبورصات الأمريكية.³²

ويتحقق الإبداع المحاسبي من خلال أخلاقيات مهنة المحاسبة انطلاقا:³³

- مصداقية المحاسب: فالمجتمع بجميع فئاته بحاجة إلى مصداقية المعلومات التي تكون نتاج عمل المحاسب.
- مهنية المحاسب: يحتاج مستخدمو المعلومات المحاسبية والمالية إلى معلومات ذات جودة، ولا يتحقق هذا إلا بوجود كفاءة مهنية تنبع من أخلاقيات المحاسب التي تدفع إلى تحقيق أهداف ذات الصلة.
- الثقة في خدمات المحاسب: وتشمل في شعور مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية بالثقة الكاملة باعتبارها أساسا من أسس أخلاقيات مهنة المحاسب.

الخاتمة: تلعب الاخلاق دورا هاما عند ممارسة أي وظيفة أو عمل باعتبارها الضابط الإنساني والشرعي لسلوكه خاصة في مجال المحاسبة التي تعتبر الواجهة المالية للمؤسسة، والتي يكثر فيها التلاعب والفساد، لذلك يجب على المحاسبين التحلي بأخلاقيات مهنة المحاسبة منعا لأي تجاوزات مالية قد يكون لها أثر سلبي على المؤسسة مثلما حدث في الأزمة المالية العالمية 2008 من جهة، وتطويرا لأداء المحاسب من جهة أخرى، وقد توصلنا من خلال بحثنا هذا إلى مجموعة من النتائج، كما قمنا بوضع بعض التوصيات التي من شأنها تعزيز دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تنمية الإبداع المحاسبي.

النتائج:

- يمثل مصطلح الإبداع وجها إيجابيا لأي عمل، لذلك لا يمكن أن نطلق على عمليات التحايل والغش والتلاعب المالي ابداعا محاسبيا إنما هو في الحقيقة أمر سلبى أخلاقيا وشرعيا.
- يتميز المحاسب المبدع عن غيره من المحاسبين بمجموعة من الخصائص المهنية مثل الخبرة المحاسبية، والخصائص الشخصية مثل الشجاعة والثقة بالنفس، والخصائص الإدارية مثل اكتساب مهارات الاتصال الفعال.
- تمثل أخلاقيات مهنة المحاسبة الإطار الفاصل بين الإبداع المحاسبي والاحتيايل المحاسبي.
- يلتقي الإبداع المحاسبي وأخلاقيات مهنة في خصائص ونقاط مشتركة تتمثل أساسا في الأمانة، النزاهة، اتقان العمل، الكفاءة المهنية.
- تحقق أخلاقيات مهنة المحاسبة مجموعة من خصائص جودة المعلومات المحاسبية مثل الموضوعية والمصدقية والدقة
- تمنع أخلاقيات مهنة المحاسبة المحاسب من ممارسات أشكال الغش والتلاعب المالي رغم وجود ثغرات في القوانين والممارسات المحاسبية التي تحول له القيام ببعض الاجراءات المحاسبية الهادفة إلى تحقيق مصالح وأهداف معينة.

التوصيات:

- ضرورة ادراج أخلاقيات مهنة المحاسبة ضمن مناهج التعليم المحاسبي.
 - ضبط المصطلحات المحاسبية بما يتوافق مع دلالة المفردات مثل مصطلح الإبداع.
 - ضرورة وضع معايير أخلاقية خاصة بمهنة المحاسبة تتماشى جنبا مع جنب مع المعايير المهنية.
- إقامة دورات تكوينية للمحاسبين حول اخلاقيات مهنة المحاسبة، والمحاسبة الاحتياطية وخطرها على المؤسسات.

الهوامش والإحالات:

- ¹ - سامر قنطججي، دور الحضارة الإسلامية في تطوير الفكر الإسلامي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة حلب، سوريا، 2003 ص 66.
- ² - طه أرديني، التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، دراسة لأراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، المجلد 29، العدد 85، 2007، ص 185.
- ³ - الاتحاد الدولي للمحاسبين، الأخلاق، <http://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/ethics?overview&discussions>, 03/09/2016.
- ⁴ - مقداد الحليلي، وحيد رمو، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في استراتيجيات الحد من الفساد الإداري، مجلة تنمية الرافدين، الموصل، العراق، العدد 106، ص 119.
- ⁵ - سوسن سعيد، عبدالواحد محمد، دراسة مقارنة لأخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق الاسلامية والدولية، مجلة كركوك للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة كركوك، العراق، المجلد 4، العدد 2، 2014، ص 166.

- ⁶ - تغريد سالم الليلة، دور الالتزامات الاخلاقية لمهنة المحاسبة في تحسين أداء الإدارات المحاسبية، دراسة حالة في جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، العدد 98، 2010، ص 93.
- ⁷ - عبدالرحمن المطيري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، أطروحة لنيل شهادة الماجستير تخصص المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، ص 22 .
- ⁸ - الأنتوساي، أخلاقيات المهنة، الأورغواي، 1998، ص 15.
- ⁹ - محمد عجيلة، مصطفى بن نوي، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي، ارتباطات سياسات، الملتقى الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص 4.
- ¹⁰ - محمد عجيلة، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار دراسة ميدانية حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه منشورة تخصص علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2009، ص 181 .
- ¹¹ - أحمد شريفي، جمال عمورة، دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية، ملتقى دولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2011، ص 9.
- ¹² - صالح مرازقة، فتيحة بوهرين، الإبداع المحاسبي من خلال معايير المحاسبة الدولية، مجلة المثنى للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة المثنى العراق، المجلد 4، العدد 8، 2014، ص 165.
- ¹³ - خالد القطيبي، مقبل علي، أثر الجانب السلوكي للمحاسب المبدع في رفع كفاءة منظمات الأعمال، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، المجلد 35، العدد 112، 2013، ص 90.
- ¹⁴ - صالح الشعباني، المعرفة المحاسبية، الأصل والتوجه الجديد في إدارتها، مجلة بحوث مستقبلية، جامعة الحدياء، العراق، العدد 11، 2005 ص 68.
- ¹⁵ - خالد القطيبي، مقبل علي، مرجع سبق ذكره، ص 92
- ¹⁶ - عماد عبدالجواد، دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وأثر ذلك على قرارات المستثمرين في منشآت الأعمال، أطروحة لنيل شهادة الماجستير تخصص المحاسبة، جامعة القاهرة، مصر، 2013، ص 14.
- ¹⁷ - بشرى المشهداني، حسنين طالب، دور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات حوكمة الشركات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد العراق، المجلد 19، العدد 71، 2013، ص 465.
- ¹⁸ - ايناس عبدالله حسن، ماجدة عبدالرحمن، إمكانية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في خدمات المحاسب الإداري، مجلة تنمية الرافدين، العراق المجلد 30، العدد 90، 2008، ص 118.
- ¹⁹ - تيسير المصري، توحيد المعرفة المحاسبية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، سوريا، المجلد 23، العدد 1، 2007، ص 16.
- ²⁰ - زانا صادق، نصرت خوشناو، أثر إدارة المعرفة والإبداع في المجال المحاسبي في رفع كفاءة منظمات الأعمال من منظور مستقبلي، المؤتمر العلمي الدولي الرابع عشر للأعمال حول إدارة الابتكار في الأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن، 2015، ص 5.
- ²¹ - رفيق مرزوقي، محمد بوهزة، القيادة الإدارية وعلاقتها بالإبداع الإداري، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2009، ص 9.

- ²² - عبدالناصر نور، محمد مطر، نضال الرحمي، الإرتقاء بالتعليم المحاسبي الجامعي لتحقيق الشروط المنصوص عليها في معايير التعليم المحاسبي الدولية، المؤتمر العلمي المهني الدولي الحادي عشر حول نحو عالمية مهنة المحاسبة والتدقيق، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015، ص ص 4-5.
- ²³ - ياسر محمد الجرف، أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الملك خالد، المملكة العربية السعودية، 2010، ص 6.
- ²⁴ - محمد علي جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة حول مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون، كلية إدارة الأعمال جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 2010، ص 18.
- ²⁵ - زياد يحيى، قاسم الحبيطي، تأثير التطورات في بيئة الأعمال على المحاسبة الإدارية في القرن الحادي والعشرين، مجلة بحوث مستقبلية، جامعة الحدباء، العراق، المجلد 4، العدد 4، 2006، ص 79.
- ²⁶ - زياد يحيى، قاسم الحبيطي، مرجع سبق ذكره، ص 80.
- ²⁷ - محمد عجيلة، متطلبات ومحفزات الإبداع المحاسبي في منظمات الأعمال " الواقع والمأمول "، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، الجزائر، العدد 20، ص 156.
- ²⁸ - زانا صادق، نصرت خوشناو، مرجع سبق ذكره، ص 7.
- ²⁹ - أحمد حلمي جمعة، الإلتزامات الأخلاقية المهنية المعيارية في بيئة المحاسبة العربية، المؤتمر العلمي السنوي السادس حول أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن، 2006، ص 5.
- ³⁰ - محمد الغضنقري، إسهامات السلوك الأخلاقي المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، المجلد 35، العدد 114، 2012، ص ص 62-63.
- ³¹ - محمد نزال، دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة في العامة الأردنية، أطروحة لنيل شهادة الماجستير تخصص المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2014، ص 30.
- ³² - أسامة علي، عمر المشهداني، الأزمة المالية العالمية هل هي أزمة معايير محاسبية وتدقيقية أو أخلاقية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 10، 2010، ص 210.
- ³³ - صدام محمود، علي حسين، محمد أحمد، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية، دراسة حالة على عينة من المحاسبي في مدينة تكريت، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة الأنبار، العراق، المجلد 4، العدد 7، 2011، ص 410.