

جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
الميدان : العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية  
التخصص : مالية المؤسسة  
بعنوان:

## دور الإبداع المحاسبي في إكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة - دراسة ميدانية لعينة من ولاية غرداية -

تحت إشراف :  
الدكتور عجيلة محمد

من إعداد الطالبة :  
سیراج فاطمة الزهراء

نوقشت وأجيزت علنا يوم 2016/05/31

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	الدكتور / حسين شنيبي .....
مشرفا	الدكتور / عجيلة محمد .....
مناقشا	الدكتور / سعيداني محمد .....

السنة الجامعية: 2016/2015



إهداء

إلى من شق طريق نجاحي إلى رمز العطاء, إلى من تعب وضحي من اجل وصولي إلى هذه المرحلة الذي علمني معنى التعب و الشقاء للوصول إلى المبتغى إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من احمل اسمه بكل افتخار

أبي العزيز عبد الكريم

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب إلى معنى الحنان و التفاني إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى التي ضحت وفتحت لي أبواب النجاح إلى من تحمل احلي الكلمات في الوجود إلى أغلي الحبايب

أمي العزيزة

إلى إخوتي و أخواتي وبأخص بذكر محمد وعابد الذي أتمني له النجاح والتوفيق في مساره الجامعي وإلى خوله وماجدة وعبد المنعم الذين أتمنى لهم النجاح في البكالوريا وإلى من كانوا لي سنداً في جميع أطوار دراستي قدوتي العليا نعيمة وخديجة و صاحبتنا القلب الطيب و النوايا الصداقة و أخص بالذكر حبيبة الغالية و إلى أعمامي وبصفة خاصة عمي الطيب وعمي الشيخ وخالتي مريم و مسعودة العزيزتين على قلبي وإلى أخوالي مصطفى و الطيب و بلقاسم وخالتي كل باسمه وإلى جدتي وجدتي حفظهما الله و إلى عماتي و بنت عمتي فاطمة الرائعة و بنت خالتي خيرة و لبني والكنكوت لينا وإلى وبرعما العائلة خليل و بثينة

إلى كل من كان اللهم الفضل في تلقيني العلم النافع معلمي و أساتذتي الأفاضل إلى جميع زملائي بكلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية بجامعة غرداية

وإلى زميلاتي سعدية و صباح وإلى الدكتور عجيبة محمد وإلى كل هؤلاء أقف وقفة عز وافتخر واهدي هذا البحث لهم ثمرة سنين الدراسة

فاطمة الزهرة

## الشكر

قال الله تعالى : "وإذا تأذن ربكم لئن شكرتم لأزيدنكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد "

سورة إبراهيم الآية: 07

صدق الله العظيم

نحمد الله تعالى أولاً و أخيراً على نعمه الوفيرة الذي أمدني بالقوة والصبر للإتمام هذا العمل المتواضع فله المنة والفضل ومنه التوفيق وسداد نتقدم بجزيل الشكر و التقدير و أعظم الامتنان لكل من ساهم في إتمام هذا العمل المتواضع من قريب أو من بعيد

ونخص بالذكر الدكتور عجيبة محمد على النصائح القيمة والتوجيهات

النيرة فقد كان سند وعونا لنا طوال فترة انجاز العمل كما لا انسى

الاستاذة بهاز لويذة على كل ما قدمته لي من التوجيهات والمعلومة القيمة

ونتمى لهم التوفيق والسداد بإنشاء الله

ولكل من ساعدنا في إتمام هذه المذكرة من قريب أو بعيد والى كل أساتذة

كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير بجامعة غرداية

جزاكم الله عنا كل الخير

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة ، من خلال معالجة الإشكالية التي تتمحور حول ما مدى تأثير الإبداع المحاسبي في تحقيق كفاءة وفاعلية المؤسسات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال المركزة على التنافسية والإبداع؟ ، فمن خلال هذا البحث حاولنا إبراز أهم المفاهيم و المنطلقات الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية ومجالات وخصائص وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي ومعوقاته بالإضافة إلى المفاهيم المتعلقة بالميزة التنافسية، بحيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي .

وبعد التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية تم استعراض الدراسة الميدانية ومحاولة إعطاء صورة أكثر وضوحا عن ما تم تناوله نظريا ومدى تحقيقه في الواقع وذلك على شكل استمارة استبيان وذلك بالاعتماد على آراء الخبراء و المختصين في المجال المحاسبي من اجل استقصاء و الاستطلاع على آراء العينة محل الدراسة باستخدام أداة الاستبانة التي شملت المهنيين ( الخبراء المحاسبين و المحاسبين المعتمدين و محافظي الحسابات و مساعدي المحاسبين و محاسبين و إطارات لدى المؤسسة ) .  
الكلمات المفتاحية: المؤسسة ، الإبداع المحاسبي ، المحاسبة الإبداعية ، الميزة التنافسية، المحاسبين .

## Résumé

Le pivot de l' actuelle recherche est de dévoiler **le rapport étroit entre la comptabilité créative et la concurrence dans le cadre de l'institution**, l' est au tour de ce sujet notre problématique ayant pour quêté la comptabilité créative et son impact sur l' installation des compétences et du rendement des institutions économiques concernées par la concurrence et la créative, les taches que nous sommes fixées étant donc déterminer les concepts et les principes de la comptabilité, les domaines de la comptabilité créative, ses caractérisât ques et les conditions étant a l' algine de son développement ainsi que les concepts de la concurrence, la méthode adoptée pour mener a bien cette recherche était dés cliptive analytique.

Suite a cette étude théorique nous avons procédé a une autre étude pastique de terrain reformulée en quest ionnaires adressé a des expert et spécialistes en comptabilité afin de dégager les avis et impressions des cas et échantillons oljets d' étude le quest onnaire a concerné ( les professionnel, des comptables agréés et les gouverneurs des comptes et adjoints expert comptabilité agréés et des cadres de l' institution).

**Mots-clés:** entreprise, comptabilité créative, de la comptabilité creative, avantage concurrentiel, les comptables

الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	الفهرس
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال البيانية
VIII	قائمة الملاحق
ا.ب.ج.د.	مقدمة
17-48	الفصل الأول : الإطار النظري و الدراسات السابقة
18	تمهيد الفصل الأول
19	المبحث الأول: الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية
19	المطلب الأول: مدخل للإبداع المحاسبي
30	المطلب الثاني: الميزة التنافسية
37	المطلب الثالث: العلاقة المتبادلة بين الإبداع المحاسبي والميزة التنافسية
40	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
42	المطلب الثاني: دراسات العربية
44-47	المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية و خصوصية الدراسة
48	خلاصة الفصل الأول
49-85	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية - حالة الجزائر-
50	تمهيد الفصل الثاني
51	المبحث الأول: : تقديم الإطار المنهجي للطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية
51	المطلب الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة
56	المطلب الثاني : منهجية وعينة الدراسة
58	المطلب الثالث: الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة للمعالجة المعطيات الدراسة

59	المطلب الرابع: التحليل الإحصائي وعرض النتائج
70	المبحث الثاني : دراسة وتحليل نتائج استبانة الدراسة
70	المطلب الأول: أساسيات و تطلعات الإبداع المحاسبي و أفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة الاقتصادية
73	المطلب الثاني : ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية
75	المطلب الثالث: خصائص المحاسب المبدع و أهم محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
78	المطلب الرابع: نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
85	خلاصة الفصل الثاني
87	الخاتمة
91	قائمة المراجع
98	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
(1-1)	تعريف الميزة التنافسية	31
(2-1)	المصادر النهائية للميزة التنافسية	36
(1-2)	يوضح الإحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان	57
(2-2)	مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وفق أوزانها	59
(3-2)	توزيع أفراد العينة الدراسة حسب الجنس	60
(4-2)	توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية	61
(5-2)	توزيع أفراد العينة حسب اسم الوظيفة	62
(6-2)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	63
(7-2)	توزيع أفراد العينة حسب العمر	64
(8-2)	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	65
(9-2)	توزيع أفراد العينة حسب التكوين	67
(10-2)	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	68
(11-2)	يوضح نتائج اختبار ثبات الاستبانة	69
(12-2)	يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة أساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي	70
(13-2)	يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة بتطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبية الإبداعية في المؤسسة	72
(14-2)	يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية	74
(15-2)	يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية	75
(16-2)	يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	77



قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
33	مضمون البيئة التنافسية	(1-1)
39	الاستراتيجيات العامة للتنافس	(2-1)
57	يوضح الإحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان	(1-2)
60	تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	(2-2)
61	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية	(3-2)
63	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب اسم الوظيفة	(4-2)
64	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(5-2)
65	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب العمر	(6-2)
66	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	(7-2)
67	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب التكوين	(8-2)

قائمة الملاحق

العنوان	رقم الملحق
قائمة الاستقصاء	(1)
نتائج الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	(2)
نتائج اتجاه العينة	(3)
نتائج معامل ألفا كرونباخ	(4)

# المقدمة

## أ - توطئة

نشأة المحاسبة وتطورت نتيجة عدة عوامل اقتصادية وقانونية مختلفة التي أدت إلى ظهور الحاجة إلى خدمات المحاسب و التي تمثلت في تقديم المعلومات و إعداد البيانات و التقارير المالية للمؤسسات، فظهرت الحاجة إلى المحاسبة في القرون الوسطى أي منذ القرن الرابع عشر نتيجة ظهور لمعاملات التجارية واستخدام النقود كوسيلة لقياس قيم هذه المعاملات ، وكانت المشروعات الفردية تمثل الشكل القانوني السائد في ذلك الوقت .

فكانت المحاسبة أداءه لخدمة أصحاب المشروعات عن طريق تسجيل العمليات المالية العديدة في الدفاتر حاجة صاحب المشروع إلى سجل منظم يقيد فيه جميع العمليات التي لا يستطيع أن يعيها بذاكرته والذي يساعده في قياس مسؤوليات الأشخاص القائمين بإدارة أمواله ويساهم في تحديد علاقة المشروع بالغير ممن يتعاملون معه، وفي ظل هذه الظروف أصبحت المحاسبة المالية تهدف إلى تسجيل وتبويب العمليات المالية في مجموعة من الدفاتر ثم استخراج نتيجة حركة الأموال سواء ربحاً أو خسارة في خلال فترة معينة وكذلك تحديد مراكز الأموال في نهاية هذه الفترة .

فالمنظمات المعاصرة تعمل في ظل ظروف متغيرة و معقدة تفرض عليها تحديات عديدة و كبيرة لم تشهدها من قبل، لذلك يتحتم على هذه المنظمات مواجهة مثل هذه التحديات بسرعة و في نفس الوقت بأفضل كفاءة و فعالية، الأمر الذي يتطلب قدرات إبداعية عالية لدى المنظمات تمكنها من تطوير حلول و أفكار و آراء جديدة تضمن استمرارية ونمو المنظمات، و أصبح مفهوم الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية محل تركيز و اهتمام من قبل المحاسبين والمراجعين بشكل كبير، و أن الكثير من المؤسسات سواء المحلية أو العالمية تسعى إلى أن تحتل الصدارة دائما ، وتهدف لتكون في المقدمة و قادرة على مواجهة قوى المنافسة و تحقيق النتائج الأفضل ، فلهذا المؤسسات المتميزة هي التي تكون قادرة على تشجيع الابتكار و الإبداع و التجديد على أساس دائم و مستمر لتكيف مع المتغيرات المحيطة بها ، و يتزايد الاهتمام بموضوع الإبداع المحاسبي في ظل التحديات المتنامية التي تفرضها العولمة و التغييرات التقنية المتسارعة والحاجة إلى تغير و المنافسة الشديدة و سرعة المعلومات، ولهذا أصبح يعتبر الإبداع المحاسبي من بين وظائف المهمة داخل المنظمة فالبعض منها تبني سياسات شاملة للإبداع على مستوى الأفراد و الجماعة و المنظمة ، و قد قام

البعض الآخر بإنشاء وحدات تنظيمية خاصة لتطوير الإبداع و تنميتها و أخذت المنظمات تتنافس فيما بينها في مجال الإبداع و تنظر إليه باعتباره الميزة التنافسية .

ب - الإشكالية: ما مدى تأثير الإبداع المحاسبي في تحقيق كفاءة وفاعلية المؤسسات

الإقتصادية في ظل بيئة الأعمال المركزة على التنافسية والإبداع ؟

■ وتندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية عدة تساؤلات فرعية كما يلي:

- أوجه الاختلاف بين الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية ؟
- هل يؤثر للإبداع المحاسبي على الميزة التنافسية للمؤسسة ؟
- ما هي معوقات ومحفزات الإبداع المحاسبي وما أثرها على الميزة التنافسية للمؤسسة ؟
- ماهو واقع الإبداع المحاسبي بالميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

ت - فرضيات البحث

من اجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية قمنا بالاستعانة بفرضيات مبدئية حاولنا إثبات صحتها من خطئها وهي كالتالي:

- تعتبر متطلبات الإبداع المحاسبي من أساسيات الضرورية والمهمة للمؤسسة الاقتصادية .
- يحقق الإبداع المحاسبي و الموارد و الإمكانيات للأداء محاسبيا متطورا
- يلعب الإبداع المحاسبي والمالي كإحدى مرتكزات الميزة التنافسية ودور مهم في مواجهة قوى المنافس وتحقيق الميزة التنافسية المستمرة.
- تؤثر الصفات الشخصية و الوظيفية على عملية الإبداع المحاسبي داخل المؤسسة.
- توجد معوقات و محفزات للإبداع في مجال المحاسبي و المالي.

## ث - مبررات اختيار الموضوع

تتبع مبررات اختيارنا للموضوع للأسباب متعددة دعت الطالبة لإختيار الموضوع ومن أهم هذه الأسباب ما يلي:

- منها نقص الدراسات والبحوث التي تناولت موضوع الإبداع و البحوث الأكاديمية التي تطرح مفاهيم وتطبيقات الإبداع المحاسبي و المحاسبين.
- البحث له علاقة بمجال تخصص الطالبة ومن اجل إثراء الدراسات حول الموضوع والسعي لتوسع المعارف في مجال المحاسبي ومعرفة مختلف التغيرات في مجالات المحاسبي
- محاولة إبراز أهمية الإبداع المحاسبي ودوره في الرفع من كفاءة وفعالية المؤسسة في ظل التحديات و الصعوبات المتزايدة التي تفرضها العولمة و التغيرات التقنية المتسارعة و المنافسة الشديدة التي تشهدها السوق المحلية.

ج أهمية الدراسة: تظهر أهمية دراستنا من جانبين هما:

## 1. الجانب الأكاديمي:

- ضبط المفاهيم المتعلقة بالإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية، و الميزة التنافسية.
- التحري عن مدى أهمية الإبداع المحاسبي ومساهمته في دعم الميزة التنافسية للمؤسسة وتسييل الضوء على أهم الأساليب والطرق التي تساعد وتشجع العمليات الإبداعية.

## 2. الجانب الميداني:

- التعرف على واقع الإبداع المحاسبي في المؤسسات المحلية.
- التعرف على مدى مساهمة الإبداع المحاسبي في دعم الميزة التنافسية للمؤسسة .

## ح أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تعرف على مفاهيم الإبداع المحاسبي ، مجالاته، خصائصه، معوقاته ومحفزاته.
- التطرق إلى ماهية الميزة التنافسية مصادرها، أنواعها وتصنيفها .
- إبراز أهم المزايا التنافسية للمؤسسات .

- التعرف على ما مدى مساهمة الإبداع المحاسبي في إكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة .
- التعرف على ما مدى إستخدام الإبداع المحاسبي في المؤسسات المحلية .

#### خ حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية للدراسة في مكاتب المحاسبة عن طريق إستقصاء آراء المهنيين و المتخصصين في المجال المحاسبي.

- الحدود الزمنية: الحدود الزمنية للدراسة تمت خلال السنة الجامعية 2016/2015.

#### د -منهج الدراسة:

نستخدم في دراستنا المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة مختلف المفاهيم النظرية التي تناولت هذا الموضوع و للإجابة على الإشكالية الدراسة تم الاعتماد على:

1. الإطار النظري : وذلك بالإستناد إلى مصادر المعلومات المتضمنة الكتب و المجلات و الدوريات الأجنبية و الوطنية وخدمات الانترنت من أ جل إرساء دور الإبداع في إكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة.

2. الإطار الميداني ( التطبيقية): تم الاعتماد على منهج الاستقرائي في الميدان للآراء أفراد مجتمع الدراسة حيث تم الإعتماد على إستمارة الإستبيان صممت لجمع البيانات من أفراد عينة مجتمع الدراسة وتم تفرغ البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لمعالجة البيانات .

#### ذ صعوبات الدراسة

- صعوبة جمع المراجع المتعلقة بموضوع الدراسة خاصة الحديثة منها نظرا لحدثة الموضوع وقلة المراجع باللغة العربية.
- صعوبة إيجاد المؤسسة للقيام بالدراسة الميدانية وإن وجدت فهي تسعى إلى عدم إعطائنا البيانات والمعلومات الموثوق فيها من أجل إستكمال خطوات البحث الخاصة بالدراسة الميدانية.
- تماطل بعض أفراد العينة محل الدراسة في الإجابة على الإستبيان رغم الوقت الممنوح لهم وزياراتنا المتكررة لهم.

## ر هيكل الدراسة:

قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين كمايلي:

**الفصل الأول:** متعلق بالإطار النظري و الدراسات السابقة، حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول تطرقنا فيه إلى المفاهيم والأساليب الإبداع المحاسبي بالإضافة إلى الميزة التنافسية، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى ال دراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة وإستخلاص أهم النتائج المتحصل عليها.

**الفصل الثاني:** متعلقة بالدراسة الميدانية حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين الأول يتعلق بأدوات الدراسة و تحديد حجم العينة المدروسة، أما المبحث الثاني فكان عبارة عن تحليل و مناقشة النتائج المتحصل عليها.

وأخيرا ختمنا هذا البحث ككل البحوث بخاتمة عامة نخلصنا فيها إلى عدة نتائج مكنتنا من إبداء بعض التوصيات في هذا الموضوع و بغية فتح آفاق البحث من جديد.



الفصل الأول:

الإطار النظري و الدراسات

السابقة

## تمهيد:

تسعى المنظمات المعاصرة لتكون في المقدمة و قادرة على مواجهة المنافسة و تحقيق النتائج الأفضل في ظل تغيرات المتسارعة و المتجددة والتي يتميز بها محيط الأعمال لذلك يتحتم على هذه المنظمات مواجهة مثل هذه التحديات بسرعة وبأفضل كفاءة و فعالية، وهذا يتطلب قدرات إبداعية عالية لدى المنظمات التي من خلالها تتمكن من تطوير حلول و أفكار وتقديم آراء جديدة تضمن إستمراريتها و نموها، و لهذا أصبح الاهتمام بموضوع الإبداع المحاسبي في ظل التحديات المتنامية التي تفرضها العولمة و التغييرات التقنية المتسارعة و المنافسة الشديدة و ثورة المعلومات و الاتفاقيات الدولية بشأن اتفاقية التجارة الحرة و غيرها. و قد أكد العديد من الباحثين و الكتاب على حاجة المنظمات للإبداع من خلال تأكيدهم على إن الإبداع المحاسبي أصبح من بين وظائف الأساسية للمؤسسة و لذلك فقد قامت العديد من المنظمات بتدريب الأفراد و الجماعات فيها على السلوك و التفكير الإبداعي، و أخذت المنظمات تتنافس فيما بينها في مجال الإبداع المحاسبي و تنظر إليه باعتباره ميزة تنافسية، ولهذا قمنا بتقسيم الفصل الأول إلى مبحثين الأول يهتم بتقديم الإطار النظري المتعلقة بالإبداع المحاسبي والميزة التنافسية أما الثاني يتعلق بالدراسات السابقة.

**المبحث الأول: الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية.**

**المبحث الثاني : الدراسات السابقة.**

## المبحث الأول: الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية

لقد نشأت المحاسبة وتطورت فروعها بتفاعل عوامل اقتصادية واجتماعية وقانونية، أدت إلى ظهور الحاجة إلى خدمات المحاسب المتخصص في تقديم المعلومات، التي تساعد على معرفة نتائج نشاط المؤسسة خلال فترة معينة، وتوضح مركزها المالي في تاريخ معين، وتساعد الإدارة في ترشيد عملية اتخاذ القرارات، والمهتم بمجال المحاسبة يمكن أن يلمس التطور الحاصل في مجال المحاسبة عبر مراحل من الزمن<sup>1</sup>، حيث ظهر في عصرنا الحالي بعض مظاهر الغش و التلاعب في القوائم المالية لشركات ونشر المعلومات المحاسبية المزيفة من اجل إعطاء الصورة الجيدة لشركة وبالشكل الذي يريده مسؤولي الشركة وهذا ما يطلق عليه بالمحاسبة الإبداعية<sup>2</sup>.

### المطلب الأول: مدخل للإبداع المحاسبي

تعتبر المحاسبة علم كبقية العلوم الاجتماعية والإنسانية، المتزايدة مع مر الزمان أصبح ضروريا أن يستجيب رجال الفكر المحاسبي و ممارسوا مهنة المحاسبة للتطورات سريعة الخطى التي تعرضت لها اقتصاديات العالم، فلقد بدا واضحا أن إمكانيات المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف لم تعد قادرة على مسايرة التعقيد الشديد في العملية الإدارية على مستوى الوحدة الاقتصادية<sup>3</sup>، مما زاد من حاجات المؤسسات الاقتصادية في مختلف الاقتصاديات الدولية إلى المحاسبة (الإبداع المحاسبي) لما لها من أهمية بالغة في المؤسسة من كما يوفر المعلومات الضرورية لتأدية الوظائف الأساسية، ويعتبر الإبداع المحاسبي من الأمور الهامة بالنسبة للمؤسسة التي تسعى للتحقيق نمو وازدهار<sup>4</sup>.

### أولا: مفهوم الإبداع

تعد كلمات الإبداع والابتكار ونحوهما، مترادفات لمعنى إثبات شيء جديد غير مألوف، أو حتى النظر إلى الأشياء بطرق جديدة، فالإبداع هو جلب أو بدع شيء جديد غير مألوف عن طريق النظر إلى الأشياء بطريقة غير سابقة والمبدع هو المنشئ و المحدث لهذا الإبداع أو الشيء الجديد الذي لم يسبقه احد له، كما قال الله تعالى: [بَدِيعُ السَّمَاوَاتِ وَالْأَرْضِ وَإِذَا قَضَىٰ أَمْرًا فَإِنَّمَا يَقُولُ لَهُ كُن فَيَكُونُ] سورة البقرة، الآية 117.

<sup>1</sup> عمورة جمال، شرفي احمد، دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، الإبداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة و تحليل تجارب وطنية ودولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2011، ص 2.

<sup>2</sup> شعيب عندير عون، واقع الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غمارداية، 2014، ص 3.

<sup>3</sup> حسين هلاي مصطفى، إدارة المعرفة بين الإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين، ملتقى حول ادوار المحاسبين و مراقبي الحسابات في القرارات الإدارية و تنمية الموارد (إبداعات المحاسبية)، المنظمة العربية لتنمية الإدارة، جامعة الدول العربية، مصر، 2006، ص 139.

<sup>4</sup> عجيلة محمد، بن نوي مصطفى، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي (ارتباطات وسياسات)، المؤتمر العلمي الدولي حول (الإصلاح المحاسبي في الجزائر)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011، ص 1، بتصرف.

ويعرف الإبداع في اللغة كما جاء في (لسان العرب) ومعجم الوسيط من بدع الشيء أي أنشأه وعرف (قاموس العصري الحديث) بأنه: الإيجاد أو التكوين أو الابتكار، أما اصطلاحاً اختلف الباحثون في وضع تعريف واحد للإبداع نظراً لارتباطه بالعمليات الفكرية أو الذهنية المختلفة لعلماء النفس حيث<sup>1</sup> :  
 عرفه أندرسون (Anderson) الإبداع انه: عملية بحث أو استخدام ارتباطات غير مألوفة بين المواضيع والناس والأفكار<sup>2</sup>  
 وعرفه جيل فورد (Guildford) الإبداع بأنه عبارة عن سمات استعداديه تضمن الطلاقة في التفكير والمرونة، والأصالة و الحساسية للمشكلات وإعادة تعريف المشكلة وإيضاحها بالتفاصيل.<sup>3</sup>  
 وير ماكينون أن الإبداع ظاهرة متعددة الوجوه أكثر من اعتبارها مفهوماً نظرياً محدد التعريف.<sup>4</sup>  
 وقد عرفها روجز: الإبداع بأنه ظهور لإنتاج جديد ناتج عن تفاعل بين الفرد والخبرة.<sup>5</sup>  
 ويعرفه هافل: "على أن الإبداع هو عبارة عن عملية ينتج عنها عمل جديد ترضى عنه الجماعة وتقبله على انه شيء مفيد"<sup>6</sup>  
 الإبداع هو محصلة البحث و التطوير ويعتبر اليوم بمثابة أهم إستراتيجية يمكن أن تعتمدها المؤسسات لضمان استمراريتهما و العمل في سوق تميزه حدة المنافسة.<sup>7</sup>  
 يعتبر الإبداع هو منتج إبداعي للبضاعة أو خدمة اقتصادية التي ينتج عنها قيمة اقتصادية للمؤسسة<sup>8</sup>  
 وحسب فاكينون: "الإبداع يسعى لتحقيق إنتاج يتميز بالجدة والملائمة وإمكانية التطوير"<sup>9</sup>  
 تركز إستراتيجية الإبداع على التميز والتفرد في مجال العمل بحيث يكتسب المؤسسة سمعة جيدة في مجال ضبط نوعية الخدمات أو المنتجات والعمل على تطويرها باستمرار كأساس لكسب ثقة الزبائن أو العملاء وتحدد الإشارة إلى ما يميز الساعات السويسرية التي رغم المنافسة العالمية الحادة لها لا تزال تحظى بالتفوق و التميز<sup>10</sup> .  
 أن الإبداع هو عبارة عن عملية ينتج عنها عمل جديد ترضى عنه الجماعة وتقبله على انه شيء مفيد، وقد عرفه طافش ( 2004 ) بأنه يتضمن القدرة على التنبؤ بالصعوبات و المشكلات التي قد تطرأ أثناء التعامل

<sup>1</sup> شعيب عندير عون، مرجع سبق ذكره، ص 8.

<sup>2</sup> رفعت عبد الحليم الفاعوري، إدارة الإبداع التنظيمي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية(بحوث ودراسات)، مصر، 2005، ص 8.

<sup>3</sup> عمر موسى، مصعب بالي، الإبداع في المنتجات التأمينية ودوره في تحريك النمو في الأسواق الصاعدة، الملتقى الدولي السابع حول "الصناعة التأمينية، الواقع العملي وآفاق التطوير(تجارب الدول)، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسنية بن بوعلی الشلف، ديسمبر 2012، ص 10.

<sup>4</sup> مالك حسين، الإبداع في رحلة الفائدة و الإمتاع، منشورات دار علاء الدين، 2004، طبعة الأولى، سوريا، ص 13.

<sup>5</sup> سميرة برون، دور الإبداع و الابتكار في إبراز الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2011، ص 74.

<sup>6</sup> حسين ناجي عارف، السلوك التنظيمي، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010، الأردن، ص 149.

<sup>7</sup> عزواوي عمر، عجيلة محمد، الإبداع كأسلوب لتحقيق الميزة التنافسية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، يومي 8-9 مارس 2005 ص 487.

<sup>8</sup> جون هوكنز، ترجمة احمد حيدر، اقتصاد الإبداع كيف يحول المبدعون الأفكار الى مال، دار الجامعة العربية للعلوم الناشر، طبعة الأولى، 2010، ص 11، بتصرف.

<sup>9</sup> عبد المعطي عساف، السلوك الإداري (التنظيمي) في المنظمات المعاصرة، دار زهران للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية، طبعة الأولى، 2013، ص 268.

<sup>10</sup> محمد قاسم القروي، نظرية المنظمة والتنظيم (إدارة العامة والتنظيم)، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص 128، بتصرف.

مع قضايا الحياة، و إيجاد حلول لها و مخارج منها بالإعتماد على الأساليب العلمية التي تستند على أفكار عميقة و المبتكرة، يتمخض عنها اكتشافا و التحديد الأعمال مميزة تحدث تطورا و تحسينا في المجتمع<sup>1</sup>. ويتمثل مفهوم الإبداع في كونه نشاط أو مجموعة أنشطة أو تقنية تتمثل بجمع الأفكار وترجمتها بعيدة عن السياقات التقليدية لصنع وإخراج وتطبيق أفكار وأشياء جديدة في الواقع الميداني، وبأسلوب فريد من نوعه، باستخدام المهارة والخيال البشري والقدرة على الإبداع، بقصد تحقيق أهداف محددة<sup>2</sup>.

وبصفة عامة فإن تعريف الإبداع يختلف باختلاف الجوانب والمداخل التي يهتمون بها والأهداف التي يهدفون تحقيقها، وتنقسم هذه الجوانب إلى أربعة أنواع رئيسية وهي<sup>3</sup>:

التركيز على العملية الإبداعية نفسها (آلية الإبداع): أي المراحل التي تمر بها عملية الإبداع وفي هذا المجال بأنه "عملية ينتج عنها عمل جديد يرضي الجماعة وتقبله أنه مفيد"؛

التركيز على الناتج الإبداعي (الإنتاج الإبداعي): أي مقدار الإنتاجية التي تحققها أو تنتج عن عملية الإبداع وفي هذا المجال يعرف بأنه "يسعى لتحقيق إنتاج يتميز بالجدة والملائمة وإمكانية التطوير" وبالتالي يركز على الإنتاج الإبداعي وحل المشكلات وتبني التغيير.

- الصفات الشخصية للمبدعين: كالفضول والبحث ووضوح الرؤيا والقدرة على تفهم المشكلات ونجد صفات الإبداع بالخصائص النفسية المتمثلة بالمخاطرة والاستقلالية والمتابعة والانفتاح على الخبرة الداخلية والخارجية.

- الإمكانيات الإبداعية عند الأفراد (القيم الإبداعية): كالأستقلال والصدق والبحث عن الحقيقة، والحاجة إلى الإنجاز. ونجد أيضا من يركز على الإمكانية الإبداعية والاستعدادات النفسية الكامنة للإبداع كما تكشف عنها

الاختبارات النفسية، ويعرف الإبداع على أساسها على أنه الاستعداد الكامن للتفوق أو التميز كما يراها. **مستويات الإبداع:** يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من الإبداع في المؤسسات: الإبداع على مستوى الفرد، الإبداع على مستوى الجماعة، الإبداع على مستوى المؤسسة.

**الإبداع على مستوى الفرد:** الإبداع الفردي يختلف من شخص لآخر وذلك باختلاف الصفات و السلوك والمميزات و التركيبات الجسمية والعقلية والانفعالية وكذلك الاجتماعية<sup>4</sup>، الإبداع يحققه الأفراد الذين يمتلكون

<sup>1</sup> رائد محمد العضايله، مروه حضر أبو سمهده، جودة المعلومات وأثرها في القيادة الإبداعية من وجهة نظر العاملين في البنك الإسلامي الأردني للاستثمار والتمويل في محافظات إقليم الجنوب، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 3، 2014، ص 480.

<sup>2</sup> <http://mtechnic.alafdal.net/t10-topic%2718/03/2016%2723:37>.

<sup>3</sup> علي فلاح الزعبي، ماجد عبدالعزيز الجريري، دور وأهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الاقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية (منظور مستقبلي)، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة فيلادلفيا، 2007، ص 5 - 6.

<sup>4</sup> عاكف لطفي خصاونة، إدارة الإبداع و الابتكار في المنظمات الأعمال، دار الحامد للنشر و التوزيع، طبعة الأولى، 2010، عمان، الأردن، ص 67.

قدرات و سمات إبداعية، المتمثلة في العوامل التي تعطي القدرة على السيطرة والتحكم في الأوضاع بنجاح<sup>1</sup>، ولقد أشارت الدراسات إلى بعض الصفات التي يتمتع بها الأفراد المبدعين و معظم هذه الدراسات ركزت الدراسات ركزت على الخصائص التالية<sup>2</sup>:

المعرفة: مجموع ما راكمه الفرد من معارف من خلال قراءته وممارسته والتعايش مع الأحداث و الأعمال.

التعليم: يتمثل في اكتساب القدرات على مواجهة شتى المسائل وطبقا المناهج و التحكم فيها وحلها بسهولة ومرونة.

الذكاء: تتمتع بالقدرة التفكيرية على تكوين علاقات مرنة مع الأشياء.

الشخصية: تتسم شخصية المبدع بروح المخاطرة و القوة المثابرة و عالي الدافعية الانفتاح على آراء جديدة وكذا الفضول.

الثقة بالنفس: وذلك من خلال اعتماد الفرد على نفسه وقدرته التفكيرية واتخاذ القرارات لحل المشاكل ومواجهة الصعوبات نتيجة الاطمئنان لقدراته وثقته بها.<sup>3</sup>

**الإبداع على مستوى الجماعة:** وهو الإبداع الذي يتم القيام به من طرف الجماعة (فريق العمل مثلا)، أظهرت الدراسات أن الإبداع على مستوى الجماعة يفوق بكثير مجموع الإبداعات الفردية للأعضاء الجماعة وذلك بسبب التفاعل الذي ينتج من مختلف الأفكار، وفي هذا الإطار يمكن ذكر النتائج الجيدة التي تم التوصل إليها من خلال تبادل الآراء والخبرات، فالتحديات التي تواجه مختلف المؤسسات المعاصرة يتطلب جهدا كبيرا وتطورات مستمرة لجماعات العمل المبدعة<sup>4</sup>.

**الإبداع على مستوى المنظمات :** فهنا كمنظمات متميزة في مستوى أداءها وعملها، وغالبًا ما يكون عمل هذه المنظمات نموذجي ومثالي للمنظمات الأخرى، وحتى تصل المنظمات إلى الإبداع لا بد من وجود الإبداع الفردي و الإبداع الجماعي .

وقد قام البعض بتقسيم الإبداع إلى أنواع مختلفة أخرى، وهي<sup>5</sup>:

الإبداع التعبيري: وتكون فيها لأصالة و الكفاءة على قدر قليل من الأهمية.

الإبداع الإنتاجي: وهو الذي يرتبط بتطوير آلة أو منتج أو خدمة.

الإبداع الإختراعي: ويتعلق بتقدم أساليب جديدة للعمل.

الإبداع الابتكاري: يشير إلى التطوير المستمر للأفكار، وينجم عنه اكتساب مهارات جديدة.

<sup>1</sup> محمد صالح الحناوي، محمد سعيد سلطان، السلوك التنظيمي، بدون دار النشر، 1998، ص333.

<sup>2</sup> عيشوش خيرة، علاوي نصيرة، مداخلة بعنوان: دور المنظمات المتعلمة في تشجيع عملية الإبداع، ملتقى دولي حول رأس مال الفكري في المنظمات الأعمال العربية في الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2011، ص 11.

<sup>3</sup> سمية بروني، مرجع سبق ذكره، ص 79.

<sup>4</sup> عيشوش خيرة، علاوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 12، بتصرف.

<sup>5</sup> محمد عمر الزعي، متطلبات العملية الإبداعية المتعلقة بإدارة الموارد البشرية (دراسة ميدانية على مديري منظمات الأعمال الصغيرة و المتوسطة في الأردن)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 8، العدد 2، 2012، ص331.

الإبداع الانبثاقي: هو نادر الحدوث، لما يتطلبه من وضع أفكار و افتراضات جديدة.

### ثانيا: مفهوم الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية

شهد الإبداع المحاسبي اهتمام كبير من قبل الباحثين والدارسين المهتمين بميادين ومجالات النظرية المحاسبية والمعرفة المالية والمحاسبية وبالأخص المهنيين المحاسبين المدققين، وقد أزداد الاهتمام نتيجة التطورات الراهنة للأزمة المالية العالمية والتي أدت إلى إفلاس وانحيار شركات ومنظمات كانت رائدة ومبدعة في مجال عملها نتيجة لعدم اعتماد على معايير المساءلة والمتابعة ونقص الشفافية والدقة والصدق والسلامة في المعلومات والبيانات المحاسبية المتعلقة بالتدفقات المالية والاقتصادية والمحاسبية والتلاعب بالحسابات، ومن هنا التفكير الجاد في أهم قواعد وميكانيزمات المحاسبية التسجيل والتقييد والترحيل والتقييم والإفصاح والقياس المحاسبي، وضبط مهنة المحاسبة في ظل تحديات المنظمة العالمية للتجارة أو ما يعرف بالعمولة المحاسبية من خلال ثنائية التوفيق والتوحيد المحاسبي، وعليه نحاول أن نقدم جملة من التعاريف للمفهوم الإبداع المحاسبي والمحاسبة الإبداعية:

### 1 مفهوم الإبداع المحاسبي

يعتبر الإبداع المحاسبي أو المحاسبة الإبداعية<sup>1</sup> مصطلح نظري تطبيقي أي قسم وجدديد في أجدديات المحاسبة خاصة التطورات الحالية الراهنة فيما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية. ويمتاز الإبداع المحاسبي بالوضوح ليس لكونها إبداعا مجردا، ولا لكونه إبداعا محاسبيا، ولكن نستطيع القول انه يلقي قبولا عاما، ولكن يمكن القول أيضا إن عملية الإبداع المحاسبي (الذي يعبر عنه كاتب الأدب المحاسبي) لم يتمكن من إعطاء صورة حقيقية تمثل جميع الأحداث التجارية و المالية كما هي على حقيقتها، ولكن لا بد من ذلك قاموا باستعراض قدراتهم و إمكانياتهم أنفسهم للإدارة عن طريق ما يقدمونه من تقارير<sup>2</sup>. يتمثل الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق وتوفير المعلومات للاتخاذ القرارات كما يمثل الإبداع عناصر التي يشملها النظام المحاسبي منها الموارد البشرية ( المحاسبين) عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءتها وجعلها على مستوى العالمي، كما يتضمن الإبداع مجال الموارد الرأسمالية (التجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية) اللازمة للأداء المحاسبي المتطورة<sup>3</sup> وهو عبارة عن استخدام أساليب أو طرق أو إجراءات أو مفاهيم أو معايير أو نظريات جديدة غير مألوقة يمكن استخدامها لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة، حيث يتمتع المحاسب المبدع بقدرات مميزة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> عجيلة محمد، بن النوي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 5.

<sup>2</sup> حسين هلاي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 144.

<sup>3</sup> عجيلة محمد، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار دراسة ميدانية (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2009، ص 183.

<sup>4</sup> عجيلة محمد، بن النوي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 5.

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 يضمن على زيادة قيمة هذه المعلومات.<sup>1</sup>

وبذلك نستطيع أن نلخص إلى أن الإبداع المحاسبي هو القدرة على إيجاد أشياء جديدة قد تكون أفكار أو حلول، أو منتجات أو خدمات، أو طرق وأساليب عمل مفيدة من خلال استخدام المحاسب لمهارته الشخصية الإبداعية في استنباط أساليب محاسبية جديدة أو توصله إلى حلول ابتكارية لمشكلة محاسبية تواجه التنظيم المحاسبي بالاعتماد على التحليل المنهجي المنطقي و الهادف، و الجهد الإبداعي المنظم وقدرة الموظف (المحاسب المبدع) العقلية ومعارفه التي يمكن تنميتها وتطويرها بوجود مناخ الملائم والقيادة وعلاقات العمل المتفاعلة التي تنمي القدرة في الوصول إلى الحلول بطريقة مبتكرة.<sup>2</sup>

ويتضح من خلال التعاريف السابقة أن الإبداع المحاسبي يجب أن تتوفر فيه العناصر التالية:

استخدام أساليب ونظريات جديدة غير مألوفة؛

اختيار وتدريب ورفع كفاءة الموارد البشرية (المحاسبين)؛

التجديد و التطوير في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات؛

تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات تتميز بجودة عالية؛

يتضمن الموارد المادية لتحسين وتطوير الأداء المحاسبي؛

تحديد الصعوبات المالية والمحاسبية وتبيان طبيعتها والبحث عن الحلول الناجعة؛

## 2 المحاسبة الإبداعية:

يستخدم مفهوم المحاسبة الإبداعية لوصف موجودات والتزامات ودخل منشآت الأعمال بصورة غير صادقة وغير حقيقية وقد اختلف تعريف المحاسبة الإبداعية باختلاف توجهات الباحثين والكتاب من خلال الدراسات هم و تحليلات هم كل حسب رأيه.

ويعطي (Mulford) تعريفه عن المحاسبة الإبداعية بأنها "عبارة عن الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية , باستخدام خيارات وممارسات المبادئ المحاسبية , أو أي إجراء أو خطوة باتجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل"، ويعرفها (Amat) المحاسبة الإبداعية بأنها " العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات منشآت الأعمال" وأيضاً حسب

<sup>1</sup> عمورة جمال، شرفي احمد ، مداخلة بعنوان ( دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية )، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18-19 ماي 2011، ص 8.

<sup>2</sup> عجيلة محمد، مرجع سبق ذكره، ص 185.



(Phillips) مفهومه عن المحاسبة الإبداعية بكونها عبارة عن « وصف شامل وعمام لعملية التلاعب بالمبالغ أو العرض المالي لدوافع داخلية »<sup>1</sup>.

جيمسون (Jameson) تناول تعريف المحاسبة الإبداعية من زاوية مهنة المحاسبة حيث أشار إلى أن " المحاسبة تشمل التعامل مع العديد من القضايا التي تتطلب إصدار أحكام، وحل المشكلات بين الأساليب المحاسبية المختلفة لتقديم عرض لنتائج الأحداث والعمليات المالية، إنا لمرونة التي تتمتع بها الأساليب المحاسبية توفر فرصاً للتلاعب و إظهار صورة غير حقيقية لحالة منشأة الأعمال، وهذه النشاطات و الممارسات و التي يرافقها القليل من عناصر الشك في مهنة المحاسبة،<sup>2</sup> و المحاسبة الإبداعية هي عملية تحويل القيم المحاسبية المالية غير الجيدة من صورتها الحقيقية إلى صورة أخرى مرغوبة لتعطي القيم الجديدة و المهزة الايجابية للمؤسسة.

المحاسبة الإبداعية هي عبارة عن عملية التلاعب بالبيانات المالية باستخدام الخيار الانتقائي في تطبيق المبادئ المحاسبية و التضليل في الإبلاغ المالي وأية خطوات متخذة اتجاه إدارة المكاسب أو تلطيف صورة الدخل.<sup>3</sup> تشير المحاسبة الإبداعية إلى استخدام أساليب المحاسبي للتأثير على الأرقام الواردة في التقارير المالية، التي تعتبر من اختصاص قواعد المحاسبة والقوانين، بحيث بدلا من إظهار الأداء الفعلي أو موقف شركة الحقيقي ، فإنها تعكس النتائج حسب أصحاب القرار في الإدارة.<sup>4</sup>

وقدمتا الباحثان زهرة حسن العامري وابتهاج إسماعيل يعقوب الفرق بين الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية، فالإبداع المحاسبي هو منظومة المتكاملة من الآليات الذاتية و الموضوعية والسلوكية و الخبرات التراكمية، والقدرة على التوظيف و المؤهلات العلمية الإدارية و الإلهام المحاسبي والتي تعمل على توليد الأفكار المحاسبة المبدعة الخلاقة وان محورها هو الأساليب والإجراءات والمفاهيم والمعايير و النظريات الجديدة، التي يقوم بها المحاسب المبدع، أما المحاسبة الإبداعية هي الممارسات المحاسبية التي تهدف إلى تضليل و الغش و التلاعب تحوي مدلولاً سلبياً، فلا يمكن إضافة المدلول الايجابي للممارسات المحاسبية خارج المعايير والأعراف المحاسبية.<sup>5</sup> تعتبر المحاسبة الإبداعية عبارة عن عمليات التي تظوي على تحو لي الحسابات المالية باستخدام الخيارات المحاسبية والتقديرية وغيرها من الممارسات التي يسمح بها تنظيم المحاسبة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> مزققة صالح، بوهرين فتحة، مداخلة بعنوان (الإبداع المحاسبي من خلال المعايير المحاسبية الدولية)، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 12 و 13 ماي 2010، ص5.

<sup>2</sup> ميساء محمد سعد أبو تمام، مدى إدراك المحاسبين و المدققين و المحللين الماليين و مستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على التدفق النقدي، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2013، ص20.

<sup>3</sup> بالرقى التجاني، المحاسبة الإبداعية ( المفاهيم و الأساليب المتكورة لتجميل صورة الدخل)، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 12، جامعة سطيف، 2012، ص33.

<sup>4</sup> Brijesh Yadav, **Creative Accounting: A Literature Review**, The SIJ Transactions on Industrial, Financial & Business Management (IFBM), Vol. 1, No. 5, November-December 2013, p 181.

<sup>5</sup> زهرة حسن العامري، إبتهاج العامري يعقوب، المحاسبة بين الإبداع و الابتداع، المجلة الأكاديمية العراقية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2013، ص 6، بتصرف.

<sup>6</sup> Oriol Amat, Catherine Gowthorpe, **Creative Accounting: Nature, Incidence and Ethical Issues**, Journal of Economic Literature classification: M41.

ومما سبق تبين أن المحاسبة الإبداعية هي ممارسات يقوم بها معدوا القوائم المالية وهذا لتضليل مستخدميها بغية الوصول للأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها.

ومن التعاريف السابقة يمكن تلخيص أهم القواسم المشتركة في تلك التعريفات<sup>1</sup> للمحاسبة الإبداعية بالنقاط الآتية:

المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب و الاحتيال في مهنة المحاسبة. ممارسات المحاسبة الإبداعية تعمل على تغيير القيم المحاسبية إلى قيم غير حقيقية. ممارسات المحاسبة الإبداعية تنحصر في إطار ممارسة الخيار بين المبادئ و المعايير و القواعد المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فهي ممارسات قانونية.

أن ممارسي المحاسبة الإبداعية غالباً ما يمتلكون القدرات المهنية والمهنية العالية تمكنهم من التلاعب بالقيم و تحويلها و تحويلها بالشكل الذي يرغبون فيه.

ويقول (رابن 2005) الممارسات الأخلاقية للمحاسبة الإبداعية هي أساس لمساعدة المراجعين الخارجيين لزيادة قدراتهم و كفاءتهم والدقة في إيجاد أي عمل احتيالي ، فمن الصعب على الأفراد التفريق بين كسب الإدارة والاحتيال<sup>2</sup>.

### 1. الأساليب المستخدمة في المحاسبة الإبداعية :

تسمح بعض القواعد المحاسبية باختيار أساليب وسياسات محاسبية مختلفة محددة بهدف إعطاء صورة مالية مرغوبة للمنشأة<sup>3</sup>.

القيود المحاسبية الحقيقية، يمكن أن توظف لإعطاء صورة و الانطباع الجيد عن الحسابات<sup>4</sup>.

القيود المحاسبية المزيفة، تستخدم للتلاعب في قيم الميزانية ونقل الأرباح بين الفترات المحاسبية.

إدخال الصفقات الإصطناعية للتلاعب بحسابات قائمة المركز المالي أو تحريك الأرباح بين الفترات<sup>5</sup>

التلاعب في توقيت الصفقات بهدف تحديد سنة معينة لتحميلها بالأرباح و الخسائر.

<sup>1</sup> أمينة فداوي فريد، دور حوكمة شركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، دراسة عينة من شركات المساهمة الفرنسية المسجلة بمؤشر SBF250، جامعة عنابة، المحلة الجامعة، العدد السادس عشر - المجلد الأول - فبراير 2014، ص 252.

<sup>2</sup>Fizza Tassadaq, Qaisar Ali Malik, **Creative Accounting and Financial Reporting: Model Development and Empirical Testing**, International Journal of Economics and Financial Issues, 2015, 5(2), p 545.

<sup>3</sup>عدي منذر لطفي جرار، تطوير إستراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"دراسة ميدانية"، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية و المالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2006، ص 46.

<sup>4</sup>عصام علي أحمد الجنايدة، أثر التجارة الالكترونية في زيادة استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية في البنوك التجارية الأردنية (من وجهة نظر المدقق الداخلي)، كلية المال وإدارة الأعمال، جامعة آل البيت، الأردن، 2008، ص ص 59-60.

<sup>5</sup>أسامة عمر جعارة، كمال أحمد القضاة، ميساء أبو تمام، أثر إدراك المالكين لممارسة المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي دراسة ميدانية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد1، 2015، ص ص 230-231.

تعتمد بعض العمليات المحاسبية على التلاعب بتقدير عمر الموجودات بسبب ارتباطها بالتقييم و التنبؤ.

أهم دوافع استخدام أساليب و ممارسات المحاسبة الإبداعية تنحصر في النقاط التالية<sup>1</sup>:

التأثير الايجابي على سمعة الشركة في السوق: بهدف تحسين القيم المالية المتعلقة بأداء شركات الأعمال؛

التأثير على سعر سهم الشركة في الأسواق المالية: بهدف تعظيم القيم المالية و من ثم تحسين أسعار أسهم تلك الشركات في الأسواق المالية؛

-زيادة الاقتراض من البنوك : الأمر الذي سيؤثر ايجابيا في عملية اتخاذ القرار الائتماني بمنح القروض؛

-لغايات التلاعب الضريبي : تخفيض الأرباح و الإيرادات و زيادة النفقات بتخفيض هوامش الاقتطاع الضريبي المترتب عليها<sup>2</sup>؛

تحسين الأداء المالي للشركة بهدف تحقيق المصالح الشخصية :وذلك بتحسين قيم الشركات التي تقوم بإدائها

لعكس صورة إيجابية عن أدائها لغايات شخصية تتمثل في تحسين صورة هذه الإدارة أمام مجالس الإدارة؛

لغايات التصنيف المهني : للحصول على تصنيف متقدم على منافسيها في عمليات التصنيف المهني التي تجريها

المؤسسات الدولية المتخصصة استنادا إلى المؤشرات و المعايير المالية تستخلص من البيانات المالية السنوية

ثالثا: مجالات الإبداع المحاسبي وخصائصه:

1. مجالات الإبداع المحاسبي: للإبداع المحاسبي مجالات متعددة نذكر منها<sup>3</sup>:

الأساليب المختلفة لعرض القوائم و التقارير المالية و المحاسبية؛

الأسس والمفاهيم والفروض و القواعد و المعايير المختلفة للمحاسبة؛

طرق توزيع أو تحميل المصروفات المختلفة؛

أساليب إعداد وعرض التقارير؛

نظام المعلومات المحاسبي؛

القياس المحاسبي (التقييم)؛

أساليب التحليل المالي؛

تطوير البرامج الآلية المحاسبية.

<sup>1</sup>عليوش عادل، دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجزائر(دراسة عينة من شركات المساهمة لولاية سكيكدة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة ورقلة، 2015، ص10.

<sup>2</sup> عماد سليم الأغا، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية( دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر(غزة)، فلسطين، 2011، ص 84.

<sup>3</sup> مرزاقه صالح، بوهرين فتيحة، مرجع سبق ذكره، ص 6.

## 2. خصائص الإبداع المحاسبي<sup>1</sup>:

العقلية المحاسبية والمالية المتسائلة والخلقة؛

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 والتهذيب والتقييم للأفكار

والمعلومات ووسائل التحليل التي يستخدمها .

## 3. عوامل تنمية الإبداع المحاسبي<sup>2</sup>: من أهم العوامل المساعدة على تحقيق الإبداع في مجال المحاسبي ما

يلي:

عوامل الطلاقة والترايبية: وتتضمن نسبة توليد كمية من الأفكار (الطلاقة الفكرية)، وإكمال الأفكار وإعطاء

تمائل أو تناقض (الطلاقة الترايبية أو التكاملية)؛

عوامل المرونة: أي المرونة في تفكير الأفراد بكل عفوية وتلقائية ومدى قدرة الفرد على إحداث التغييرات المناسبة؛

عوامل التوسيع: حيث تقيس قدرات الفرد على التوسع في الموضوع وبناءه؛

عوامل الكم والكيف: أي قدرة الفرد على إنتاج عدد من الأفكار الجيدة ذات النوعية أو ما يعرف بالعصف

الذهني؛

عوامل التفكير الجماعي و الفردي: استعمال الطريقتين معا لتحقيق الإبداع؛

عوامل التمييز (الإدراك) والذاكرة: المحاسب المبدع هو الذي يتميز و يتمتع بالقدرة على اكتشاف و الإدراك

المبكر.

بالإضافة إلى العوامل المركزة على الجوانب الفكرية هناك عوامل أخرى معززة للإبداع المحاسبي من الناحية العملية

والتنظيمية نوجزها فيما يلي<sup>3</sup>:

صياغة الأنظمة والتعليمات بطريقة تساعد على الإبداع والتطوير، كاستخدام طريقة أو سياسة محاسبية في

- تسجيل أو تسعير المخزون أو حساب الإهلاك أو التدهور... الخ.

- الاهتمام بإيصال الخبرات التكنولوجية والاستشارات المستحدثة من خلال التدريب و التكوين المستمر

والمواصل للعاملين في المجال المحاسبي.

- زيادة الاتصال الفعال بين العاملين داخل المؤسسة أو المنظمة.

<sup>1</sup> رديم حسين، بن فرج زويينة، إشكالية الإبداع والإصلاح المحاسبي في الدول العربية (حالة الجزائر)، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، ص 6.

<sup>2</sup> عجيلة محمد، مرجع سبق ذكره، ص ص 186-187.

<sup>3</sup> بوتو، الإبداع موقعه ودوره في المحاسبة، الكلية التقنية الإدارية، البصرة، العراق، 30-23: 2016/03/22، 2010، <http://mtechnib.alafdal.net>

- التشجيع على حضور الندوات و الجلسات العلمية للإطلاع على الجديد في المجال المحاسبي، بالإضافة إلى الزيارات الميدانية للإطلاع على ما هو جديد قصد تطوير الأفكار.
- منح صلاحيات وتفويضها للأقسام أو الوحدات داخل المؤسسة مما يشجعها على الإبداع.
- التعامل مع جميع الأفكار ولاسيما الجذرية منها.
- قبول التغيير والتحسين المستمر وتشجيعه.

#### رابعاً: محفزات الإبداع المحاسبي و معوقاته:

##### 1. محفزات الإبداع المحاسبي<sup>1</sup>:

- مكافأة الأفراد لأفكارهم الإبداعية ، و ذلك من خلال حوافز مادية و معنوية؛
- تطور تكنولوجيا المعلومات و الذي إنعكس إيجاباً على أنشطة الإبداع و التطويرالخدمات؛
- البحث و التطوير و الذي يتعلق بتلك الجهود الموجهة نحو زيادة المعرفة العلمية، و استخدامها في تطبيقات جديدة في النشاط الإنتاجي، مما يعمل على تحقيق الإبداع في المنتجات و الأساليب؛
- تشجيع المحاسب على السؤال<sup>2</sup>؛
- ضرورة الربط بين التعليم النظري و العملي التطبيق على الواقع؛
- وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية العمل و تنمية روح التعاون و المشاركة و النقد البناء و تشجيع التفكير الاستراتيجي بما يؤدي إلى خلق مناخ تنظيمي صحيح و واضح؛
- الاعتراف بالفروقات الفردية؛
- زيادة التوعية نحو بيئة الأعمال الشاملة الأمر الذي يؤدي غالى الشمولية التفكير و توسيع الرؤيا في تكامل المجتمع و وحدته.

##### 2. معوقات الإبداع المحاسبي: يعترض الإبداع المحاسبي جملة من المعوقات نوجزها فيما يلي<sup>3</sup>:

###### ⊗ المعوقات الفردية : و التي تتمثل فيما يلي:

- عدم توفر الإستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء؛
- عدم القدرة على المغامرة و تحمل المخاطرة؛
- الخوف من الخطأ و الفشل؛

###### ⊗ المعوقات التنظيمية : و التي تتمثل فيما يلي :

- المركزية الشديدة؛

<sup>1</sup> ناصر مراد، زياد أبو موسى، واقع الإبداع في المؤسسة، للنتقى الولي حول الإبداع و التغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة (دراسة و تحليل تجارب وطنية و دولية)، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18-19 ماي 2011، ص ص 6-7.

<sup>2</sup> عجيلة محمد؛ مرجع سبق ذكره، ص 203.

<sup>3</sup> ناصر مراد، زياد أبو موسى، مرجع سبق ذكره، ص 7.

- عدم وضوح الأهداف التنظيمية ، و ما يترتب عليها من تدني الروح المعنوية و روح الإبداع؛
- الروتين المستمر و إلتزام الأفراد بأساليب عمل موحدة؛
- عدم الترحيب بالتجديد و التمسك بالأنماط الثابتة في التنظيم و علاقات العمل؛
- نقص الموارد المالية و البشرية و التقنية مما يؤدي إلى تأخر المؤسسة في مجال الإبداع؛
- الإلتزام الحرفي بالقوانين و النصوص و التشريعات تحد من قدرة على الإبداع<sup>1</sup>؛
- عدم وجود قيادة إدارية في المستوى المطلوب؛
- ضعف التشجيع والتحفيز؛
- انعدام روح الفريق؛

### المطلب الثاني: الميزة التنافسية

#### أولاً: ماهية الميزة التنافسية و استراتيجياتها

تمثل طبيعة الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، في تحليل التنافسية لهذه المؤسسات و تحديد الميزة التي تتميز عن منافسيها المباشرين بالدرجة الأولى و بقية المنافسين فيما بعد .ومن خلال ذلك يمكن توضيح الوضعية التنافسية لهذه المؤسسات في السوق ومدى قدرتها على الحفاظ عليها لمدة أطول.

#### 1 - مفهوم الميزة التنافسية:

يشير مصطلح الميزة التنافسية إلى قدرة المنظمة على صياغة و تطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز أفضل بالنسبة للمنظمات الأخرى العاملة في نفس النشاط<sup>2</sup>.

الميزة التنافسية تعني قدرة المنظمة على جذب الزبائن وبناء المكانة الذهنية لها كمنظمة او لمنتجاتها<sup>3</sup>.

يشغل مفهوم المزايا التنافسية مكانة مهمة في مجال الإدارة الإستراتيجية والاقتصادية للأعمال فهي تمثل العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها، وبمراجعة أدبيات الإدارة يظهر مفهوم الأساسي للميزة التنافسية يرجع الى Chambertin 1939 ثم إلى Selznick 1959 الذي ربط الميزة بالقدرة ثم حصل تطور في هذا المفهوم حين وصف و المزايا التنافسية بأنها الوضع الفريد الذي تطوره الشركة مقابل منافسيها من خلال تخصيص الموارد<sup>4</sup>.

عرفها (slack etal) بأنها أهداف الأداء الأساسية المتمثلة في الكلفة المنخفضة و الجودة الأفضل والمرونة العالية للعمليات واعتمادية والسرعة التسليم وبتالي الحصول على ميزة تنافسية دائمة<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> عمورة جمال، شريف أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 14-15.

<sup>2</sup> معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2002، ص 8.

<sup>3</sup> ثامر البكري، إستراتيجية التسويق، دار اليازوري العلمية لنشر و التوزيع، طبعه العربية، عمان - الأردن، 2012، ص 192.

<sup>4</sup> منال ناجي صالح، هدي سالم حسين مرعي، دراسة اثر الأساليب الحديثة لتخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية لشركة الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الموصل العراق، ص 9.

<sup>5</sup> علاء فرحان طالب، حسين حريجة غالي، إستراتيجية العمليات و الأساليب التنافسية، دار اليازوري العلمية لنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2011، ص 116.

القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة فهي تعبر عن جوانب التميز والتفوق التي تحققه المنظمة<sup>1</sup> ويتحقق الأداء المتميز ويسهم تحقيق جودة في السلع أو الخدمات وتحقيق العمل المطلوب بشكل صحيح من أول مرة، وتقليل الأخطاء والمشاكل، وتقليل الجهد والوقت و الموارد<sup>2</sup>.  
و يمكن القول بأن الميزة التنافسية ترتبط بقدرة الاقتصاد بمؤسساته الفاعلة على تحقيق معدلات نمو في الإنتاج تنجم عن تحقيق الكفاءة التوزيعية في الموارد ورفع الإنتاجية الفنية وكل ما يرتبط في المدى الطويل بتحسين المستوى التكنولوجي في الإنتاج<sup>3</sup>.

تنشأ الميزة تنافسية بالإصرار والمثابرة للفرد والمشروع والدولة، من اجل تحقيق واقع أفضل، وان يكون هذا الواقع ملموس وحيا و معاشا، وان يكون الإصرار دافعا لمزيد من التقدم وان هذا الإصرار قائم على:

- معرفة يقينية بقيمة مواجهة الصعاب؛

- ادراك العميق لقيمة التقدم و النمو؛

- الوعي الواسع بأهمية صنع الغد الأفضل<sup>4</sup>.

الميزة التنافسية هي عنصر تفوق للمنظمة على منافسيها يتم تحقيقها من خلال إتباع إستراتيجية المحددة للتنافس تتضمن تحديد طريقة و أساس التنافس، و عرفها (Barney&Clark,2007) بأنها توليد الموارد والقدرات الداخلية الفريدة التي لا يمكن تقليدها من قبل المنافسين<sup>5</sup>.

#### الجدول رقم (1): تعاريف الميزة التنافسية

الباحث	التعريف	التوجه أو التركيز
Hofer(1980.6)	هي مجالات التي تتفوق بها المنظمة على منافسيها	الأنشطة
Roppaport(92.84)	قدرة المنظمة على تقليص كلفها الكلية و تحقيق عوائد أعلى من خلال السعر مقارنة بالمنافسين و تحقيق قيمة أكبر لزبون.	الكلفة
Evans(93.83)	القابلية على تقديم قيمة متفوقة للزبون.	قيمة الزبون
Macmalland & Tampe(2000.81)	هي الوسيلة التي يمكن للمنظمة من تحقيق التفوق في ميدان منافستها مع الآخرين.	لمنافسة

المصدر: ثامر البكري، مرجع سبق ذكره، ص 194.

<sup>1</sup> نبيل محمد مرسي، استراتيجيات الإنتاج والعمليات (مدخل استراتيجي)، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002، ص 29.

<sup>2</sup> مدحت أبو نصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للتدريب، طبعة الأولى، 2012، القاهرة، مصر، ص 62.

<sup>3</sup> عدنان أبو الهيجاء، المقدرة التنافسية للصناعات الصغيرة الأردنية، مجلة المنارة، قسم الاقتصاد، جامعة آل البيت المجلد 13، العدد 2، 2007، ص 3.

<sup>4</sup> محسن احمد الخيزري، صناعة المزايا التنافسية، مجموعة النيل العربية، القاهرة، الطبعة الأولى، 2004، ص 21.

<sup>5</sup> احمد عبد الكريم دياب السرح، جودة المواقع الالكترونية وتأثيرها على الميزة التنافسية للجامعات الفلسطينية في قطاع غزة" من وجهة نظر الطلبة"، مذكرة الماجستير في إدارة الأعمال،

عمادة الدراسات العليا كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية غزة، 2014، ص 28

من خلال استعراض مفاهيم المرتبطة بالميزة التنافسية ومعرفة آراء بعض الكتاب و الباحثين في تحديد مفهوم الميزة التنافسية يتضح أن الميزة التنافسية هي عبارة عن مجالات التي يتمكن المنظمة فيها في تحقيق التفوق على منافسيها في السباق التنافسي الذي تنخرط فيه، وبهذا فهي تمثل نقطة قوة تتسم بها دون منافسيها في احد أنشطتها الإنتاجية أو الخدماتية أو التسويقية أو التمويلية أو فيما يتعلق بمواردها البشرية لتحليل مكانة الصدارة في السوق أو القطاع الذي تعمل فيه، ويمكن تلخيص مفهوم الميزة التنافسية كالتالي:<sup>1</sup>

- أن جوهر الميزة التنافسية هو الإبداع.
- الحماس يعطي الأسبقية والتفوق على المنافس.
- إمكانية الدفاع عنها بحيث يصعب على المنافس محاكاتها أو إلغائها.
- الاستمرارية خلال الزمن.
- خلق قيمة الزبون تفوق ما يحققه الآخرون.
- التمايز بالموارد وهي تلك المزايا التي تحقق جراء امتلاك المنظمة للموارد والقدرات و الكفاءات الجوهرية التي تستطيع تنسيقها و استثمارها لخلق قيم و منافع للعملاء أعلى مما يحققه المنافسون.

#### خصائص الميزة التنافسية<sup>2</sup>:

- من أجل إعطاء الميزة التنافسية المفهوم الأوضح فذلك يظهر من خلال خصائصها، و التي يمكن أن تستخدم من قبل المنظمة لتقييم ميزتها التنافسية و هذه الخصائص هي:
- تبنى على اختلاف و ليس على تشابه (التجديد و الإبداع)؛
- يتم تأسيسها على المدى الطويل باعتبارها تختص بالفرص المستقبلية؛
- و عليه نستنتج أن الميزة التنافسية لاكتسابها و استدامتها علينا الاستناد إلى الشروط التالية:
- أن تكون حاسمة بمعنى إعطاء الأسبقية و التفوق على المنافس؛
- إمكانية الدفاع عنها، أي يصعب على المنافس تقليدها أو إلغائها؛
- أن يكون أثرها ملموسا و ملحوظا؛
- و بالإضافة إلى ما سبق فقد اتسمت الميزة التنافسية بأنها:
- تقدم المساهمة الأهم و الأكبر في نجاح الأعمال؛
- تقدم الملائمة الفريدة بين موارد المنظمة و الفرص في البيئة؛
- طويلة الأمد و صعبة التقليد من قبل المنافسين؛
- تقدم قاعدة للتحسينات لاحقا؛

<sup>1</sup> علي محمد عليان علي، متطلبات استدامة الميزة التنافسية في التعليم العالي: وجهة النظر القائمة على أساس الموارد، دراسة حالة الجامعة الإسلامية بغزة، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية غزة- فلسطين، 2013، ص 29.

<sup>2</sup> عامر بشير، دور الاقتصاد المعرفي في تحقيق الميزة التنافسية للبنوك دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه مالية وبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012، ص 178، بتصرف. عامر بشير، مرجع سبق ذكره، ص 178.



- تقدم التحفيز و التوجيه لكل المنظمة؛

ثانيا: إستراتيجيات التنافس والبيئة التنافسية للمؤسسة

1 إستراتيجيات التنافس:

تتحدد بثلاثة مكونات رئيسية:<sup>1</sup>

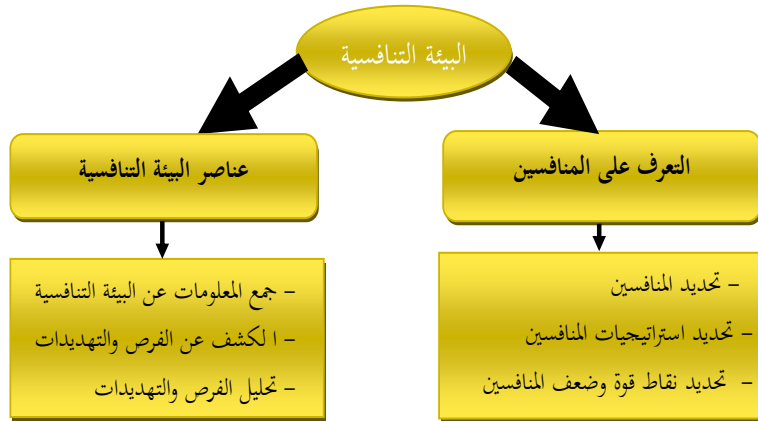
■ طريقة التنافس: وهي الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة للوصول إلى ميزة تنافسية في السوق وتحدد وفق إستراتيجية السعر والمنتج والترويج والتوزيع.

■ حلبة التنافس: ويقصد بها السوق المستهدفة والمنافسين للمؤسسة.

■ أساس التنافس: يشمل جميع ممتلكات المؤسسة ومقدرتها على تحقيق ميزة تنافسية مستمرة على المدى الطويل.

2 البيئة التنافسية الخاصة بالمؤسسة:

الشكل رقم (1): مضمون البيئة التنافسية



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على كتاب ثامر البكري، إستراتيجية التسويق

ثالث أنواع وتصنيفات الميزة التنافسية

1 أنواع الميزة التنافسية:

2 هناك ثلاثة أنواع رئيسية للمزايا التنافسية، ميزة التكلفة الأدنى، ميزة تميز المنتج، ميزة اختصار

الوقت. وسنتطرق إلى كل ميزة على حدي فيما يلي:

❖ التكلفة الأدنى:

تعد الكافة الأدنى البعد التنافسي الأقدم التي تسعى إلى اعتماده الكثير من المنظمات والذي يقصد به قدرة المنظمة على إنتاج وتوزيع المنتجات بأقل ما يمكن من الكلف قياسا بالمنافسين في ذات الصناعة وبالتالي فإنها ستملك ميزة تفضيلية تستطيع من خلالها أن تنافس في السوق وإمكانية السيطرة عليه، ولا شك أن التركيز

<sup>1</sup> سفيان نعماري، الإبداع والابتكار في نظام المصرفي ودوره في تحسين ميزة التنافسية للبنوك، مدخلة الملتقى الدولي الأول حول: اقتصاديات المعرفة والإبداع، مخبر البحث حول الإبداع و تغيير المنظمات و المؤسسات بالتعاون مع كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة- الجزائر، 17-18 ابريل 2013، ص ص 7-8.

- على تخفيض تكلفة سوف ينعكس على السعر النهائي للمنتج ويمنح المنظمة ميزة تنافسية، ومن أبرز العوامل التي تؤدي إلى خفض الكلف هي: الوفرة المتحققة من زيادة منحى الخبرة و التعليم لدى العاملين.
- الاستثمار الأقل في الموارد (المواد الأولية) مع وجود أنظمة خزن متقدمة.
  - اعتماد سياسة توزيع تتوافق مع خصوصية المنتج والمحافظة عليه وسلامته من التلف و التقادم.
- الارتقاء بالمستوى استغلال الطاقات المتاحة في موجودات الشركة لتقليل نسبة تأثير التكاليف الثابتة على الكلفة الكلية للوحدة الواحدة من المنتج.
- ويمكن للمؤسسة ما أن تحوز على ميزة التكلفة الأقل، إذا كانت تكاليفها المتراكمة بالأنشطة المنتجة للقيمة أقل من نظيراتها لدى المنافسين<sup>1</sup>.
- ❖ **ميزة تميز المنتجات (لجودة)<sup>2</sup>:** تتمثل في تقديم المؤسسة منتجات أو خدمات ذات خصائص فريدة من نوعها تجعل الزبون يتعلق بها، مثل: الجودة الشاملة، خدمات ما بعد البيع.
- ولذلك أصبح من الضروري على المؤسسة الاستناد إلى عوامل تدعى بعوامل التفرد، و تحليل مصادر التميز من خلال استغلال الكفاءات و المهارات والتقنيات التكنولوجية العالية و السياسات السعرية و الترويجية التي تمكن المؤسسة من زيادة الحصة السوقية.
- ❖ **ميزة اختصار الوقت:** هي تحقيق الميزة التنافسية من خلال تخفيض عنصر الزمن لصالح المستهلك وذلك من خلال عدة عناصر أهمها:
- تخفيض زمن تقديم المنتجات الجديدة إلى الأسواق.
  - تخفيض زمن دورة تصنيع المنتجات و بالتالي تخفيض تكاليف التخزين و تكاليف الإنتاج.
- 2 - تصنيف المزايا التنافسية.**
- لم يتم التوصل إلى تصنيف واضح للمزايا التنافسية إلا في عقد التسعينات حيث ما زال قيد الاجتهادات الفردية دون أسس واضحة لكن هناك محاولات لم تحضي بالاتفاق، نذكر منها نموذجين:
- ❖ **النموذج الأول:** يعتمد على الموارد كأساس للميزة التنافسية والذي أسهم فيه كل من ( pandian 1991) و ( petert 1992) و ( barny 1993) ومدخل الموارد يرى المؤسسات كوحدات مختلفة بالقدرات والموجودات المادية الملموسة و الغير الملموسة وبالموارد البشرية والمادية إذ لا يوجد مؤسستان متشابهتان كلياً وذلك لسبب اختلاف الموارد والتجارب و المهارات المتاحة والثقافات التنظيمية.

<sup>1</sup> Michael.Porter. l'Avantage concurrentiel: Comment devancer ses concurrents et maintenir son avance. inter-éditions. 1986, p85.

<sup>2</sup> شوية أعراب، دور نظم المعلومات الإدارية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2011، ص ص 17-18.

وتتمثل الموارد وفقاً لهذا النموذج في جميع أصول المؤسسة بما فيها الإمكانيات والتجهيزات والممتلكات المادية والبشرية والكفاءات والقدرات وهي أصول ملموسة وتشمل أصول غير ملموسة تكمن في تقديم خدمات ما بعد البيع، الإشهار... الخ.

❖ **النموذج الثاني:** وجاء بهذا التصنيف الاقتصادي Porter ويعتمد في تصنيفه على ما يحققه المشتري من مزايا والتي تشمل تخفيض التكلفة، تحقيق قيمة مضافة، وإيجاد إطار شامل ومتكامل التصنيف الميزة ويتمثل في ما يلي:

- تتحقق الميزة التنافسية من منفعة المشتري.
- تنبع الميزة التنافسية من خاصية في المؤسسة تميزها عن غيرها لدى المشتري وتلك الخاصية تشكل مصدر الميزة التنافسية.
- المنافس يتأثر بالميزة التنافسية التي تتمتع بها المؤسسة من خلال توجيه المشتري إليها دون المنافس.
- يعني تصنيف المزايا التنافسية من خلال المؤسسة تصنيفها وفق لسبب أو منشأ خاصية التي تتمتع بنتيجتها المؤسسة بالتفوق على منافسيها في جذب المشتري وذلك يعني تصنيفها حسب مصدرها.
- تصنيف المزايا التنافسية من خلال المشتري وفقاً لطبيعة المنفعة المحققة له.

#### رابع: مصادر وأبعاد الميزة التنافسية

##### 1. مصادر الميزة التنافسية:<sup>1</sup>

تكتسب المؤسسة ميزة تنافسية عن طريق:

- تخفيض التكاليف بأداء وظائفها بكفاءة أفضل من منافسيها.
  - التميز في المنتج أو الخدمة المقدمة من حيث: الإبداع، الجودة، الخدمات المرفقة.
- هتان الطريقتان تسمحان للمؤسسة باكتساب ميزة تنافسية والمحافظة عليها خاصة إذا اقترنت ب:
- خلق حواجز أمام المنافسين، كالتحكم في قنوات التوزيع لعملاء أوفياء.
  - استغلال التطور التقني والإبداع السريع لمنع المنافسين من تقليد التكنولوجيا المستعملة.
  - التحكم في آجال الإنجاز بالنسبة للإنتاج، التوزيع.
  - تحليل طبيعة وامتداد البيئة التنافسية للمؤسسة والمتوقع المناسب فيها.

<sup>1</sup> خالد مصباح حسين الرقب، دور نظم المعلومات في تطوير الميزة التنافسية: دراسة تطبيقية على المدراء العاملين في وزاتي المالية والصحة بقطاع غزة، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، قسم إدارة الأعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2009، ص 47.

الجدول رقم (2): المصادر النهائية للميزة التنافسية

الإيضاح	مصدر الميزة تنافسية
يمكن للمؤسسة البيع بسعر اقل من معدل سعر الصناعة وتتفوق على المنافسين.	الكلفة
تتمثل في مواصفات و الأداء الجيد والوظيفة التي يخدمها.	النوعية
إعادة المنتج للمشتري عند الطلب.	الاعتمادية
التكيف للتقلب في الطلب و القدرة على الاستجابة له .	المرونة
تقديم منتجات جديدة.	الابتكارية

المصدر: عجيبة محمد، بن نوي مصطفى، دور الإبداع و الابتكار في تنمية القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة-دراسة استطلاعية-ندوة الدولية حول المقاوله و الإبداع في الدول النامية، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، ص 154.  
أبعاد الميزة التنافسية<sup>1</sup>:

يرتبط تحقيق الميزة التنافسية ببعدين أساسيين هما: القيمة المدركة لدى الزبون ، و قدرة المنظمة على تحقيق التميز.  
أ. القيمة المدركة لدى الزبون: يمكن للمنظمات استغلال إمكانياتها المختلفة في تحسين القيمة التي يدركها الزبون للسلع و الخدمات التي تقدمها تلك المنظمات ، مما يساهم في بناء الميزة التنافسية أي الوصول إلى إدراك الزبائن أنهم يحصلون من جراء تعاملهم مع المنظمة على قيمة أعلى من منافسيها.  
ب . التميز: يمكن تحقيق الميزة التنافسية من خلال عرض سلعة أو خدمة لا يستطيع المنافسون بسرعة تقليدها أو صنع نسخة منها.

خامسا: مؤشرات قياس القدرة التنافسية

تتمثل مؤشرات القدرة التنافسية في<sup>2</sup>:

1. الربحية:

تشكل الربحية مؤشرا كافيا على التنافسية الحالية، فإذا كانت ربحية المؤسسة التي تريد البقاء في السوق، ينبغي أن تمتد إلى فترة من الزمن، فإن القيمة الحالية لأرباح المؤسسة تتعلق بالقيمة السوقية لها، كما ترتبط الربحية المستقبلية للمشروع بإنتاجيته النسبية، تكلفة عوامل الإنتاج، تميز المنتجات، ومستوى انفاقه على البحث والتطوير، والبراءات المحصل عليها.

<sup>1</sup> عامر بشير، مرجع سبق ذكره، ص 178.

<sup>2</sup> قرش عائشة، دور التغيير في تحسين القدرة التنافسية للمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة ترافل لمشتقات الحليب - بالبليدة)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة البليدة، 2007، ص ص 45-46.

## 2. تكلفة الصنع المتوسطة:

إن تكلفة الصنع المتوسطة بالقياس إلى تكلفة المنافسين تمثل مؤشراً كافياً عن التنافسية في فرع نشاط ذي إنتاج متجانس، ما لم يكن ضعف التكلفة على حساب الربحية المستقبلية للمشروع، ويمكن لتكلفة وحدة العمل أن تمثل بديلاً جيداً عن تكلفة الصنع المتوسطة، عندما تشكل تكلفة اليد العاملة النسبة الأكبر من التكلفة الإجمالية، ولكن هذه الوضعية نادرة الوجود.

وتكون المؤسسة غير تنافسية حسب النموذج النظري للمنافسة النزيهة إذا كانت تكلفة الصنع المتوسطة تتجاوز سعر منتجاتها في الأسواق (في حالة قطاع نشاط ذي منتجات متنوعة)، أو إذا كانت تكلفة الصنع المتوسطة ضعيفة مقارنة بالمنافسين (في حالة قطاع نشاط ذي منتجات متجانسة).

## 3. الإنتاجية الكلية للعوامل:

تقيس الإنتاجية الكلية للعوامل، الفاعلية التي تحول المؤسسة فيها مجموعة عوامل الإنتاج إلى منتجات، ولكن هذا المفهوم لا يوضح مزايا ومساوئ تكلفة عناصر الإنتاج، كما أنه إذا كان الإنتاج يقاس بالوحدات الفيزيائية كالأطنان من الورق أو أعداد من السيارات، فإن الإنتاجية الإجمالية للعوامل لا توضح شيئاً حول جاذبية المنتجات المعروضة من جانب المؤسسة.

من الممكن مقارنة الإنتاجية الكلية للعوامل أو نموها لعدة مؤسسات على المستويات المحلية والدولية، ويمكن إرجاع نموها سواء إلى التغيرات التقنية وتحرك دالة التكلفة نحو الأسفل، أو إلى تحقيق وفورات الحجم، لهما يتأثر دليل النمو للإنتاجية الكلية للعوامل بالفروقات عن الأسعار المستندة إلى التكلفة الحدية.

## 4. الحصة من السوق

عندما يكون هناك حالة توازن تعظم المنافع ضمن قطاع نشاط ما ذو إنتاج متجانس فإنه كلما كانت التكلفة الحدية للمؤسسة ضعيفة بالقياس إلى تكاليف منافسيها، كلما كانت حصتها من السوق أكبر، وكانت المؤسسة أكثر ربحية مع افتراض تساوي الأمور الأخرى، فالحصة من السوق تُترجم إذاً المزايا في الإنتاجية أو في تكلفة عوامل الإنتاج<sup>1</sup>.

وفي قطاع نشاط ذو إنتاج غير متجانس، بالإضافة للمنتجات التي تقدمها المؤسسة أقل جاذبية من منتجات منافسيها، وبالتالي كلما كانت هذه المنتجات أقل جاذبية كلما ضعفت حصة المؤسسة من السوق.

### المطلب الثالث: العلاقة المتبادلة بين الإبداع المحاسبي والميزة التنافسية

يجب أن تؤسس الميزة التنافسية على بعض مصادر للميزة التنافسية لكي تكون ناجحة، و تبني المؤسسات الميزة التنافسية عندما تبذل وتتخذ خطوات تمكنها من اكتساب ميزة فاصلة على منافسيها لجذب المشتريين. وهذه الخطوات تختلف، بحيث يتم الإنتاج بأقل التكاليف وتصنيع و الإبداع المستمر في المنتجات الجديدة بأعلى جودة، إبداع الخدمة الأفضل للعميل، أو تركيز الموارد على قسم معين أو مكانة مرموقة في الصناعة، و بصرف

<sup>1</sup> قرش عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 46.

النظر عن الطريق الذي تختاره المؤسسة لبناء الميزة التنافسية يجب أن يتسلم العملاء قيمة متفوقة عن تلك التي تقدمها المؤسسات المنافسة و توفير القيمة المتفوقة للعملاء يترجم إلى أداء مالي متفوق للمؤسسة بحيث أثبتت العديد من الدراسات باستمرار أن المؤسسات التي توفر قيمة متفوقة في شكل سلع أو خدمة منخفضة التكاليف أو متميزة، منتجات عالية الجودة تكون. قدرة على إستدامة ربحية عالية و ميزة تنافسية<sup>1</sup>.

### أولاً: الإبداع المحاسبي في بناء ميزة تنافسية

#### 1. بناء ميزة التكاليف المنخفضة<sup>2</sup>:

■ **الدوافع الممكنة:** يتطلب بناء ميزة قائمة على التكاليف أن تجد المؤسسة و تستغل كل الدوافع الممكنة لتخفيض التكاليف، و التي تسمح بكفاءة أكبر في كل نشاط مضيف للقيمة تتمثل دوافع تكاليف عامل اقتصادي أو تكنولوجي.

أ - **اقتصاديات الحجم وتأثيرات الخبرة:** تمكن اقتصاديات الحجم و تأثيرات الخبرة المؤسسات من تخفيض تكاليف الوحدة بنجاح مع نمو طاقة المؤسسة و خبرتها.

ب - **التكامل العمودي:** إن التكامل العمودي ساري العمل به في عدة مؤسسات لأنه يتبع اتجاهها طبيعياً بمس السلسلة التقنية أو التجارية للسلعة.

ت - **موقع الأنشطة:** الموقع الذي يتم فيه أداء النشاط المضيف للقيمة قد يكون باعثاً مهماً للتكاليف في تحديد ميزة تكاليفية للمؤسسة.

#### 2. طرق توزيع أو تحميل المصروفات:

كلما كان هناك توزيع أو تحميل دقيق و مناسب للمصروفات المختلفة تكون إمكانية تسعير دقيقة بناء على التكاليف الحقيقية للمنتجات و عليه فإبداع في طرق تحميل تكاليف من شأنه إعطاء صورة واضحة عنها، وللأصحاب القرار الذين يعتبرون مسألة التحكم والضغط التكاليف سلاح تنافس قوي (ميزة تنافسية).

### ثانياً: إبداع المحاسبي ميزة قائمة على التميز و التركيز

#### 1 - بناء ميزة قائمة على تميز:

تسعى المؤسسات التي تمارس التمييز إلى تصميم و إبداع سلعة أو خدمة عالية التميز أو التفرد، و التي تخلق قيمة عالية لعملائها داخل المؤسسة، يمكن لمصادر الميزة التنافسية القائمة على الإبداع و التميز في الأنشطة المضيفة للقيمة أن تبني من خلال عدد من الطرق التي يمكن أن توفرها إستراتيجية التميز<sup>3</sup>.

#### 2 - بناء ميزة تنافسية القائمة على التركيز<sup>4</sup>

<sup>1</sup> روبرت. أ. بتس - ديفيد. لي ترجمة عبد الحكم الخزامي - الإدارة الإستراتيجية بناء الميزة التنافسية - دار الفجر للنشر. والتوزيع القاهرة مصر، الطبعة الأولى، 2008، ص ص 300 - 301، بتصرف.

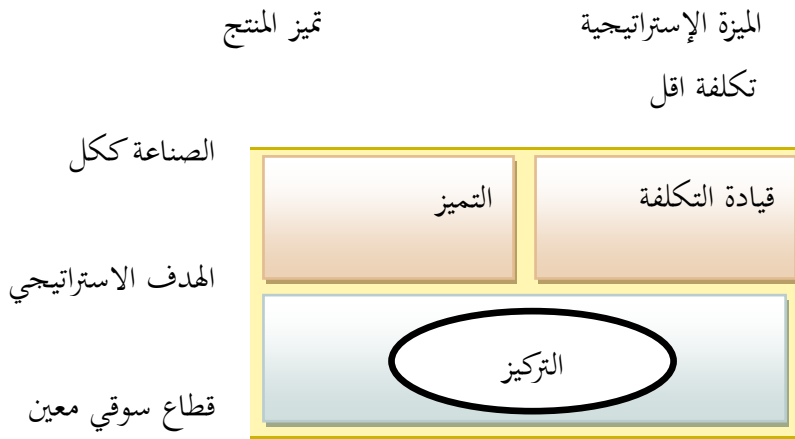
<sup>2</sup> نفس المرجع، ص ص 304\_310.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 324.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 343.

تصمم إستراتيجية التركيز لمساعدة الشركة على إستهداف فئة عملاء معينة داخل الصناعة، على عكس كل من إستراتيجيات قيادة التكاليف المنخفضة و إستراتيجيات التمييز، التي تصمم من أجل سوق أوسع أو على مستوى الصناعة ككل، فإن إستراتيجية التركيز تهدف إلى فئة ذات وضع معين من العملاء، يمكن أن تكون هذه الفئات مجموعة مشترين محددتين، قسم صغير من خط إنتاج معين، سوق جغرافي في منطقة معينة أو فئة ذات مذاقات و تفصيلات خاصة، و تتمثل الفكرة الأساسية وراء إستراتيجية التركيز في تخصص أنشطة المؤسسة بطرق لا تستطيع المؤسسات الأخرى ذات خطوط الإنتاج العريضة (التكاليف المنخفضة أو التمييز) أن تمارسها أيضاً، تتولد القيمة المتفوقة و الربحية الأعلى عندما لا تستطيع المؤسسات ذات خطوط الإنتاج العريضة التخصص تسيير هذه الأنشطة كما تفعل مؤسسة التركيز، و تستطيع المؤسسات أن تبني التركيز بإحدى طريقتين فيمكنها أن تبني التركيز القائم على التكاليف لخدمة فئة أو قسم معين في السوق، أو أن تبني التركيز القائم على التمييز<sup>1</sup>.

### الشكل رقم (2): الاستراتيجيات العامة للتنافس



المصدر: نبيل محمد مرسي، الإدارة الإستراتيجية (تكوين و تنفيذ استراتيجيات التنافس)، دار الجامعة

الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2003، ص 233.

ثالثاً: الإبداع المحاسبي لتحقيق الميزة التنافسية<sup>2</sup>

يمثل الإبداع المحاسبي ميزة تنافسية في كثير من الحالات فالمؤسسة المبدعة (سواء كانت مؤسسة قائمة أو حديثة النشأة) حصة سوقية عالية نسبياً، و مع ذلك للإبداع تكاليفه العالية و التي قد تستمر المؤسسة بتحملها لفترة طويلة، إن الآثار التي يمكنها أن تنتج من وجود وتطوير الإبداعات، عديدة ومتنوعة وهي ترتبط

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 344.

<sup>2</sup> عراز الأخضر، دور الإبداع في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية، دراسة حالة مؤسسة EGTT مركب حمام ربي (سعيدة) نموذجاً، مذكرة ماجستير، في المالية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2011، ص 169.

أساسا بالنمو والتنمية الاقتصادية وذلك على المستوى الكلي، أما على المستوى الجزئي فهي ترتبط بالقدرة التنافسية للمؤسسة.

- ينمي ويركز المهارات الشخصية في التفكير، والتفاعل الجماعي.
- يزيد من جودة القرارات التي تصنع لمعالجة المشكلات على مستوى المنظمة أو على مستوى إدارتها، في المجالات الفنية والمالية والتسويقية وتلك الخاصة ببيئة العمل الاجتماعية.
- يساعد على خلق وتعزيز صورة ذهنية طيبة عن المؤسسة لدى جماهيرها<sup>1</sup>.
- يساعد على تعزيز وتحسين القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يساعد على خلق سبل لتفعيل وزيادة حجم وقيمة المبيعات.
- يساهم في بلوغ فاعلية المنظمة.
- يحسن من جودة المنتجات.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

#### المطلب الأول: الدراسات الوطنية

أولاً: دراسة د. عجيلة محمد مذكرة بعنوان " دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير و اتخاذ القرار - دراسة ميدانية حالة الجزائر " أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2009.

الإشكالية: ما هي الأنماط والعوامل و المعايير التي تدعم وتشجع الإبداع المحاسبي وتضبط مهنة المحاسبين في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة بالجزائر؟

- الفصل الأول: الإطار النظري و الفكري للمحاسبة - مفاهيم وأسس.
- الفصل الثاني: دراسة متطلبات المحاسبة الإدارية - تطلعات و اقتراحات.
- الفصل الثالث: المناهج والنظريات المحاسبة وتطبيقات في الممارسة المهنية.
- الفصل الرابع: الاتجاهات الحديثة للإبداع المحاسبي في اتخاذ القرار - رؤية مستقبلية.
- الفصل الخامس: دراسة الميدانية - حالة الجزائر.

تمحورت الأطروحة حول إبراز المفاهيم والمنطلقات في ميدان المحاسبة، وارتباط المحاسبة بإدارة أي ما يعرف بالمحاسبة الإدارية و التأصيل العلمي لنظرية المحاسبة في العمل المهني و الميداني والتطرق إلى الاتجاهات المعاصرة للإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين لاتخاذ القرارات، ومحاولة استقصاء آراء الممارسين المحاسبين للإبداع المحاسبي في الجزائر وخاصة في الانفتاح الاقتصادي الاجتماعي والانضمام إلى المنظمة العالمية لتجارة وتحديات النظام العالمي الجديد وأبرزت العولمة وبأخص العولمة المحاسبية، ويتكون مجتمع الدراسة من فئة المهنيين الذين

<sup>1</sup> قرش عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 115.



ينشطون في الحقل المحاسبية، والأكاديميين الذين يزاولون نشاط التدريس بشكل دائم بالجامعات وكذلك خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، محاسبين المعتمدين أساتذة جامعيين وإداريين وطلبة بالجامعة وتم الاعتماد على المنهج التحليل الوصفي باستخدام أداة وهي الاستبانة .

وتوصلت إلى أهم النتائج وهي: أن دور وأهمية الإبداع المحاسبي و المالي يعتبر كإحدى المرتكزات القدرة التنافسية المستمرة، وكذلك الخصائص الشخصية والوظيفية للمحاسبين ومدققي الحسابات بحيث أن هذه الصفات التي يتمتع بها المحاسب من خلال تأهيله علميا وعمليا، والنواحي الاقتصادية والاجتماعية تؤثر على أدائه المحاسبي بأخص المحاسب المبدع أي الإبداع المحاسبي، ووجود علاقة بين خصائص المحاسب المبدع وعوامل تنمية الإبداع المحاسبي و المالي، فلقد تحقق من خلال الارتباط بين العوامل المساعدة تزيد من أدائه المحاسبي و المالي(البيئية، الشخصية، الثقافية... الخ) وتنمية قدرات المحاسب المبدع والتي حتما تزيد من أدائه المحاسبي والنهوض بالإبداعات المحاسبية في ظل التحديات ورهانات العولمة المحاسبية، وكانت التوصيات كالتالي: العمل على زيادة إدراك ممارسين مهنة المحاسبة في الجزائر للأهمية الدور الذي تلعبه المحاسبة الإدارية من خلال أساليبها المتعددة و المتنوعة نحو توفير المعلومات التي تساعد المديرين والمسؤولين على القيام بوظائفهم كالتخطيط وتقييم الأداء و اتخاذ القرارات، والاهتمام بالتعليم و التكوين المحاسبي(التأهيل العلمي والعملية) لرفع كفاءة المحاسبين في المؤسسات والمكاتب من خلال عقد دورات تدريبية تتيح لهم التعرف على النظم والاستخدامات المحاسبية والإدارة والتطورات المستمرة في أساليبها، اهتمام المحاسبين الإداريين الجدد وتعزيز روح الإبداع والتجديد والتغير وفيهم والاهتمام بأفكار وأخذها على محمل الجد ودعمها وضرورة تحسين المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة وبخطورة الوضع الراهن وذلك بتحفيزها على رفع قدرتها وكفاءتها الإبداعية وتطوير وظيفة البحث والتطوير فيه، وإبرام الملتقيات والمؤتمرات المتخصصة في مجال المالية والمحاسبة، إلا أن الدراسة ركزت على الإبداع المحاسبي و المحاسبين ودوره في اتخاذ القرار أما دراستنا فقد اهتمت بالإبداع المحاسبي ودوره في اكتساب وتعزيز الميزة التنافسية في المؤسسة.

ثانيا: خراز الأخضر، دور الإبداع في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية دراسة حالة مؤسسة EGTت  
مركب حمام ربي (سعيدة) نموذجا كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، مذكرة تخرج  
لنيل شهادة الماجستير، تلمسان، 2011.

الإشكالية: كيف يمكن تحويل إبداعات الأفراد و المجموعات إلى ميزات تنافسية عبر المرور بإرضاء العميل؟

الفصل الأول: مفهوم الإبداع و محدداته في المؤسسة الاقتصادية

الفصل الثاني: استثمار الإبداع في المؤسسة

الفصل الثالث: تحويل الإبداع إلى ميزات تنافسية

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة EGTت مركب حمام ربي نموذجا

يظهر من نتائج الدراسة أن المؤسسة تولي اهتمام كبير بزبائنها و التي لعبت دور كبير في تطوير منتجاتها بدرجة كبيرة، إلا أنه ينقص نوع من التواصل بين الإدارة و الزبون من أجل إشراك هذا الأخير في العملية الإبداعية من خلال نتائج المتحصل عليها فإن التحسينات التي أضافتها المؤسسة صنفت ضمن التصنيفات الجاذبة و قد تحصلت على درجة رضا كبيرة من طرف الزبائن. كما أظهرت النتائج بأنه يمكن تطبيق نماذج عالمية داخل المؤسسة الجزائرية من أجل دفع عجلة الإبداع. لقد تبين جليا من الجانب النظري و التطبيقي مدى مساهمة الإبداع في اكتساب المؤسسات لميزات تنافسية، و لكن من الواضح أن عملية الإبداع ليست بالعملية العشوائية و إنما هي مركزة على مجموعة من المتغيرات المكونة لها أهمها ثقافة الإبداع فحضورها يؤكد على بناء إدارة فعالة تساهم في تسيير إبداعات المؤسسة و أفكارها الجديدة. لدى ثقافة الإبداع القدرة على منح مزايا تنافسية مستديمة للمؤسسة الحموية حمام ربي بصفة خاصة و مؤسسة التسيير السياحي بصفة عامة و هذا ببناء ثقافة إبداعية خاصة بها و الشاملة على مجموعة من المبادئ و القيم الذاتية المتعلقة بها، باعتبار أن هذه الثقافة هي الأداة الفعالة الساحة لخلق إدارة لتسيير إبداعات المؤسسة و أفكارها الجديدة نحو الأهداف المخطط لها مستقبلا. قيام المؤسسة بإدخال تحسينات و التقنيات المستحدثة عن طريق تقديم الخدمات الجديدة، و التي ساهمت في خلق نوع جديد من المنتجات الخدمية ذات الميزة التنافسية في السوق الجزائرية. أهم التوصيات:

تم اقتراح التوصيات التالية: استحداث إدارة للإبداع، تعنى بالمبدعين لدراسة كيفية الاستفادة منهم و العمل على مساعدتهم في تطبيق أفكارهم الإبداعية، محاولة معرفة العوامل التي تعيق الإبداع و تلك التي تنميه، و الاستفادة منها كتغذية عكسية للمؤسسة عن مناخها التنظيمي لتوجيهه باتجاه الإبداع دائما، و جعله كثقافة عامة لها و ليس كسياسة لمواجهة المشاكل فقط، محاولة المؤسسة خلق المزيد من الأفكار الإبداعية الجديدة و العمل على المحافظة عليها، ركزت هذه الدراسة على تحويلات إبداعات الأفراد و المجموعات إلى ميزات تنافسية ودورها في اكتساب رضا العملاء، اما درستنا فقد ركزت على دور الإبداع المحاسبي في دعم وتعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة.

### المطلب الثاني: دراسات العربية

أولا: دراسة عماد سليم الأغا، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية ( دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية )، مذكرة ماجستير، جامعة الأزهر غزة، كلية العلوم الاقتصاد والعلوم الإدارية، 2011

الإشكالية: مادور تطبيق مبادئ الحوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية للبنوك الفلسطينية؟

الفصل الأول: الإطار العام لدراسة

الفصل الثاني: الإطار النظري لدراسة

الفصل الثالث: الدراسات السابقة

الفصل الرابع: منهجية الدراسة

الفصل الخامس: تحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسية

الفصل السادس: النتائج والتوصيات

هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية من خلال دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية، واستخدام في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك نظر إلى ملائمة إلى طبيعة الدراسة، وكما تم استخدام الإستبانة كأداة لجمع البيانات من أفراد المجتمع الدراسة المكون من مدققي الحسابات الداخليين والخارجيين للبنوك الفلسطينية، وكذلك مفتشي سلطة النقد على تلك البنوك المدرج أسهمها في بورصة فلسطين، و توصلت الدراسة إلى وجود دور لتطبيق حوكمة الشركات ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية، جاءت هذه النتيجة من خلال مجموعة النتائج الفرعية، والمتمثلة في أن هناك دور للمبادئ المختلفة لحوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة متابعة أسباب حدوث الانهيارات المالية السريعة للبنوك العالمية، والعمل على تعديل وتطوير مبادئ حوكمة الشركات بحيث تتلائم مع متطلبات الحد من حدوث تلك الانهيارات، ولغرض حث البنوك على الاهتمام الكافي بمفهوم الحوكمة الشركات فانه من المناسب إصدار تصنيف دوري من قبل سلطة النقد الفلسطينية التي تعلق بمستوى التزام البنوك بمبادئ حوكمة الشركات ، هذا إضافة إلى ضرورة تركيز الجهات المحاسبية المختلة على إيجاد آليات الكافية لتعزيز ورفع السلوك الأخلاقي، لما لذلك من دور كبير في التقليل من المخاطر التي تتعرض لها التقارير المالية نتيجة استخدام أساليب و طرق المحاسبة الإبداعية، فيما ركزت دراستنا على أهمية الإبداع المحاسبي ودوره في الرفع في الكفاءة ودعم الميزة التنافسية في المؤسسة.

ثانيا :صالح عبد الحكيم عبد الغفور، متطلبات إدارة المعرفة ودورها في تحقيق الميزة تنافسية في جامعات قطاع غزة ، مذكرة ماجستير، الأكاديمية الإدارة والسياسة والدراسات العليا (غزة)، جامعة الأقصى، 2015.

الإشكالية: ما دور متطلبات إدارة المعرفة في جامعات قطاع غزة في تحقيق ميزة تنافسية في جامعات قطاع غزة ؟

الفصل الأول : الإطار العام للدراسة

الفصل الثاني : الإطار النظري للدراسة

الفصل الثالث : الدراسات السابقة

الفصل الرابع : الإطار المنهجي للدراسة

الفصل الخامس : الإطار العملي للدراسة

الفصل السادس : النتائج والتوصيات

هدفت الدراسة للوصول إلى متطلبات إدارة المعرفة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في جامعات قطاع غزة، وذلك من خلال دراسة ميدانية في جامعات قطاع غزة، ولتحقيق هدف الدراسة واختبار الفرضيات تم استخدام المنهج تحليل الوصفي، بأسلوب الحصر الشامل، من خلال نوعين من البيانات هما البيانات الأولية وبيانات ثانوية وتكونت عينة مجتمع الدراسة في جامعات قطاع غزة (الإسلامية- الأقصى- الأزهر) ويتكون من 285 طالب وطالبة تم اختيارهم بطريقة عشوائية طبقية، وتم توزيع الإستبانة على جميع أفراد العينة وتم استرداد 272 استبانة بنسبة (95.4%)، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج تحليل الإحصائي (SPSS) واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تبين أن هنالك مجموعة من العناصر التي تحقق الميزة التنافسية في الجامعات قد توفرت، مما يعني أن هنالك مميزات تنافسية لكل جامعة، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات إدارة المعرفة في الجامعات الفلسطينية وبين متغير الرسوم الدراسية كأحد المميزات التنافسية وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات إدارة المعرفة في الجامعات الفلسطينية وبين متغير مفتاح القبول كأحد المميزات التنافسية.

ومن أهم التوصيات الخاصة بهذه الدراسة على الجامعات أن تدرك مدى ارتباط إدارة المعرفة بالميزة التنافسية وعليها أن تزيد من تعزيز إدارتها للمعرفة، تفهم الجامعات للظروف المالية للطلبة لأن ذلك سيكسبها ميزة تنافسية صيما وأن ظروف الطلبة بشكل عام صعب، هذه الدراسة ركزت على دور متطلبات إدارة المعرفة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في الجامعات، أما دراستنا فتهتم بدور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة.

المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية و خصوصية الدراسة

أولاً: دراسة (Amjad Jameel Al Shorafa 2015) بعنوان:

**The extent of realizing the external auditors of the creative accounting methods and countermeasures in the financial statements issued by Saudi public shareholding companies empirical study on the Saudi environment, Global Journal of Business and Management; Vol. 3 (1), pp. 028-039, April, 2015. Global Science Research Journals .**

الاشكالية: تحديد مدى الوعي المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية إلى أساليب المحاسبة الإبداعية و التحفيز لاستخدام المعايير المحاسبية في إعداد التقارير المالية؟

أولاً: أهمية البحث

ثانياً: أهداف البحث

ثالثا: فرضيات البحث

رابعا: معايير إعداد التقارير المالية

خامسا: منهجية وأدوات الدراسة

سادسا: طرق المعالجة الإحصائية

سابعا: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

ثامنا: اختبار الفرضيات.

وهدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك المراجعين لأساليب المحاسبة الإبداعية والتدابير المضادة في البيانات المالية الصادرة عن المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية. اعتمدت الدراسة منهجية البحث وصفية، حيث المجال التحليلي في البحوث وصفي مستوى استخدمت الدراسة الأدبية إلى جانب مراجعة الميدان و الدراسات النظرية بشأن المحاسبة الإبداعية وضع اللمسات الأخيرة على قواعد ومباني التي لديها الإطار النظري جنبا إلى جنب مع تحليل أكثر الدراسات السابقة حول المحاسبة الإبداعية التي يشكل دعما مهما للبحوث، في حين أن كان المسح الميداني التحليلي مستوى البحث الميداني أجريت بالإضافة إلى تحليل البيانات المتراكمة من خلال الإجابة عن أسئلة واستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

تكون مجتمع الدراسة والعينة تم اختيار مجتمع الدراسة والعينة من المحاسبة القانونية المسجلة وفقا للبيان منظمة الحسابات حيث السكان الدراسة يتكون من ( 146 ) مكاتب حيث عينة عشوائية من ( 100 ) محاسب توزع قانونيا استبيان حول لهم، كما تم جمع ( 91 ) استبانة منها من قبل (91%)، وقد تم استبعاد (3) استبيانات من التحليل، وبالتالي تحليلها ( 88 ) استبيان تضم ( 98%) من عاد الاستبيانات. اعتمادا على الإطار النظري والسابقة دراسات من استخدام استبيان أعده (صيام، 2009)، وضعت الباحثة استبانة لهذا البحث الذي يتألف من قسمين حيث تعد الأولى من نوعها البيانات الديموغرافية وشملت لعينة الدراسة (التخصص، المؤهل العملي وسنوات الخبرة) وذلك لضمان توافر المعلومات المطلوبة للإجابة على الأسئلة، في حين أن وشمل الجزء الثاني الفقرات المتعلقة مدى وعي المراجعين الخارجيين الإبداع أساليب المحاسبة والتدابير المضادة في البيانات المالية الصادرة عن مساهمة عامة سعودية الشركات. استبيان يتكون من ( 70 ) مادة بما أن يتم بناء على طلب من عينة الدراسة لتحديد بهم الإجابات وفقا لمقياس ليكارت الخماسي ،لتحقيق أهداف الاستبيان الدراسة تم تطوير وتوزيعها على شركات المحاسبة القانونية المرخص لهم بمزاولة المهنة في المملكة من ( 146 ) مكاتب في المملكة العربية السعودية، وفقا لبيان DFI العربية للمحاسبين القانونيين، كما في 06/04 / 1436 هـ. وقد تم توزيع ( 100 ) استبانة، اعتمد منها لأغراض التحليل والدراسة ( 88 ) استبيان يتكون من ( 98%) من الاستبيانات استردادها. وأشارت نتائج الدراسة إلى أن المراجعين لها مستوى مرتفع من الوعي والفهم لأساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية، كما أنهم يدركون ويفهمون الإجراءات المضادة لأساليب المحاسبة الإبداعية في البيانات المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة السعودية. أظهرت النتائج أيضا التعرض مراجعي

الحسابات في المملكة العربية السعودية تحت ضغط كبير من إدارات الشركات للتغاضي عن الممارسات المحاسبية الخلاقية في إطار الضغط استدارة في الفترات المقبلة، وأن العديد من المراجعين يضطرون للتغاضي عن إجراءات المحاسبة الخلاقية في إطار ضغط المنافسة والخوف من العميل وأنه يحتوي على نسبة كبيرة من المراجعين لا يوافق على قبول الممارسات المحاسبية الخلاقية، على الرغم من المحافظة على مصالحهم وسمعة المهنة، وهذا يدل على أن المدقق تحت عدة دوافع متضاربة بشأن الاستجابة للضغوط من الشركات المتعاملة الوزارة، والولاء امتدت عهد لهم للمساهمين، وضغوط المنافسة في السوق والحفاظ على مصالحهم، والمسؤوليات القانونية ممكن التعرض ، وأوصت الدراسة على ضرورة وجود جهاز قوي مستقل لمراقبة مكاتب المحاسبة القانونية التي تتعامل مع الشركات المساهمة العامة، والعمل على إيجاد حلول للضغوط المنافسة من قبل شركات التدقيق واجه لتعزيز استقلال الحلول. يوصي البحوث مزيد من الدراسات يجب أن تجرى للنظر في إيجاد أطراف محايدة أخرى من الجمعية العامة لتنظيم طرق للتعين مدققي الحسابات، ركزت هذه الدراسة على مدى إدراك المراجعين لأساليب المحاسبة الإبداعية والتدابير المضادة في البيانات المالية ، أما دراستنا فركزت على دور وأهمية الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة.

ثانيا: دراسة (Oriol Amat & Catherine Gowthorpe 2003), بعنوان:

(Creative Accounting : Nature Incidence And Ethical Issues), Journal of Economic Literature classification: M41.

الإشكالية: ما تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية في سياق الاعتبارات الأخلاقية؟

أولاً: مقدمة

ثانياً: دراسة ظاهرة المحاسبة الإبداعية

ثالثاً: تعريف المحاسبة الإبداعية

رابعاً: الدافع للمحاسبة الإبداعية

خامساً: تقنيات المحاسبة الإبداعية

سادساً: دراسات وجود المحاسبة الإبداعية في المؤسسات

سابعاً: وجهة نظر أخلاقية

ثامناً: الحلول المقترحة

هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على الأرباح المعلنة وطبيعة ممارسة المحاسبة الإبداعية ودرجتها في إطار الاعتبارات الأخلاقية في إسبانيا حددت ممارسات المحاسبة الإبداعية في من خلال 35 عينة من شركات كبرى المدرجة في البورصة الإسبانية لسنوات المالية الثلاث في الفترة 1999-2001 فضلاً عن تحديد مفاهيم العديد من الممارسات المعتمدة ، و توصلت الدراسة إلأن 20% من الشركات من العينة قد مارس أساليب المحاسبة الإبداعية المرتبطة بقائمة الدخل، وعلى مدى فترة زمنية لمدة ثلاث سنوات تشير إلى أن اتجاه المحاسبة

الإبداعية يمكن أن يكون يتعلّق بالظروف الاقتصادية العامة، هذه الدراسة ركزت على مفاهيم المحاسبة الإبداعية ودرجة ممارستها في قوائم الدخل، أما في دراستنا فقد ركزت على مفاهيم الإبداع المحاسبي و المحاسب المبتكر و المبدع ودوره في تعزيز الميزة التنافسية في المؤسسة.

أهم التوصيات الخاصة بهذه الدراسة

يوصي الباحث بضرورة إنشاء منظمة مستقلة قوية للسيطرة على المحاسبة القانونية التي تتعامل مع الشركات المساهمة العامة العمل على إيجاد حلول للضغط المنافسة من قبل شركات التدقيق واجه لتعزيز استقلال الحلول إلى جانب إجراء مزيد من الدراسات للنظر في إيجاد وسائل لتنظيم نقاط محايدة تعيين مراقب الحسابات ،تقييم تأثير المحاسبة الإبداعية على الأرباح المعلنة و طبيعة ممارسة المحاسبة الإبداعية ودرجتها في إطار الاعتبارات الأخلاقية، فحين تهتم دراستنا في تأثيراتالإبداع المحاسبي على الميزة التنافسية للمؤسسة.

### ثالثاً: خصوصية الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الإبداع المحاسبي ودوره في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة، حيث ركزت هذه الدراسة على أسس النظرية و التطبيقية للإبداع و الإبداع المحاسبي في المجال المحاسبي، فقد بحثت هذه الدراسة الميدانية في بعض جوانب الإبداع المحاسبي من ناحية المفاهيم بحيث تم الفصل بين الإبداع المحاسبي و المحاسبة الإبداعية من ناحية الأفكار و المحفزات التي تشجع علماءالإبداع و معوقاته التي تحول دون الإبداع كما تطرقنا إلى خصائص المحاسب المبدع ومميزاته، وأهميةالإبداع ودوره في تعزيز وتنمية الميزة التنافسية للبلوغ الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها كل مؤسسة.

## خلاصة الفصل:

من خلال الفصل تطرقنا إلى دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة وتم التطرق إلى أهمية الإبداع المحاسبي في اتخاذ القرارات الفعالة داخل المؤسسة التي من شأنها أن تساهم في تحقيق الكفاءة و الفعالية في المؤسسة وتعمل على الرفع قيمة المؤسسة وتدعيم ميزتها التنافسية ، حيث يسعى الباحثون إلى إعطاء الإطار العلمي الميزة التنافسية من خلال الإبداع المحاسبي، والسعي لمكافحة الغش و التضليل في تقارير المالية المغشوشة أو ما يسمى بالمحاسبة الإبداعية ، بحيث تم التطرق إلى مساهمة الإبداع المحاسبي و دوره في تطوير الأنظمة المحاسبية داخل المؤسسة و المساهمة في تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة، على اعتباران الإبداع المالي و المحاسبي ركيزة مهمة لتحقيق ميزة تنافسية و مواجهة قوى المنافسين.



## الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية - لعينة من ولاية غرداية -

## تمهيد

قمنا في الدراسة النظرية بالتطرق إلى المفاهيم الأساسية المتعلقة بدور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة في الفصل الأول، وسنحاول في هذا الفصل لدراسة الميدانية إسقاط ما أخذناه في الفصل الأول على أرض الميدان ومحاولة التعرف على دور وتأثير الإبداع المحاسبي على الميزة التنافسية للمؤسسة.

وقمنا باختبار الفرضيات البحث وتم تقسيم البحث إلى قسمين هما الجزء النظري وقد تطرقت في إلى دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة ، أما الجزء الثاني فيشمل الدراسة الميدانية وقد اعتمدت في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وبعتماد على المراجع المتمثلة في الكتب و المجالات والدراسات السابقة ذات الصلة بهذا الموضوع ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن ستة محاور لمعرفة واقع الإبداع المحاسبي في المؤسسات الجزائرية ومدى تأثيره على تنافسية المؤسسة و قمنا بتوزيع مجموعة من الاستمارات الاستبيان على بعض المهنيين و المتخصصين في هذا المجال وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها عن طريق الاستبيان باستخدام البرنامج التحليل الإحصائي كما أخذنا آراء المتخصصين و المهنيين في هذا المجال لأخذ آرائهم حول موضوع الدراسة.

وقمنا بجمع المعلومات المطلوبة و أجرينا تحليل النتائج الاستبيان و التعليق عليها و التأكد من صدق الاستبيان و ذلك باستخدام برنامج SPSS V20.

بحيث سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.**

**المبحث الثاني: دراسة تحليلية لنتائج الدراسة**

**المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.**  
 سرتناول في هذا المبحث تحديد الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية للموضوع قصد تنظيم المعلومات من أجل الوصول إلى الحقائق و النتائج، و تمثلت الدراسة الميدانية بشكل على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، و إيضاح نموذج الدراسة الذي تم تطبيقه، وكذلك تحديد مجتمع وعينة الدراسة، ثم عرض كيفية بناء أداة الدراسة و التأكد من صدقها، وكيفية التي طبقها، إضافة إلى معرفة أداة الدراسة و البرامج و الأدوات الإحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات.

### المطلب الأول: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة

حتى نتمكن من الإجابة على إشكالية موضوعنا وتحليل نتائج الدراسة تم الاعتماد على استمارة الاستبيان الذي تم إعدادها وهي عبارة عن استمارة تحتوي مجموعة من الأسئلة المعدة لتحليل وتفسير نتائج، باعتبارها الأكثر ملائمة مع دراستنا .

#### أولا : المنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية

تماشيا مع الموضوع محل الدراسة و المتعلق بدور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة، باعتماد على جملة من الأدوات والطرق للمعالجة الموضوع، والوقوف على الجوانب التي تضمن أفضل الطرق للوصول إلى النتائج المراد تحقيقها من خلال هذه الأدوات.

#### ❖ الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات :

يتطلب استخدام أي منهج علمي الاستعانة بجملة من الأدوات والوسائل المناسبة التي تمكن الباحث من الوصول إلى البيانات اللازمة حيث نستطيع من خلالها معرفة واقع الدراسة التطبيقية، وفي إطار موضوع هذا البحث الذي يتمحور حول "دور الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة" فإننا نستخدم أداة لجمع البيانات والتي تتوافق مع طبيعة الدراسة حيث تم توزيعها على عينة من المهنيين والمتخصصين في الميدان وذلك بغرض جمع البيانات والإحصائيات الجديدة حول الموضوع و الوصول إلى أهداف البحث و تقديم الظاهرة المدروسة قمنا باستعراض جميع الأدوات المستعملة في الدراسة.

## ثانيا: طرق جمع البيانات:

حيث تم الاعتماد على نوعين من البيانات

## 1. البيانات الأولية:

قمنا بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع الاستبيان لتجميع المعلومات الميدانية اللازمة لموضوع البحث، ومن ثم تفرغها و تحليلها باستخدام برنامج spss عن طريق استخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة و مؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

## 2. البيانات الثانوية :

تمت الاستعانة بمصادر المعلومات و المتمثلة في المجلات الإقليمية و الدولية و الكتب و الملتقيات و المؤتمرات المحلية و الدولية و البحوث العلمية تمت مراجعة الدوريات و المذكرات المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، و التي تتعلق بالتعرف على دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية و أية مراجع قد بنى الباحث أنها تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي و تم الاعتماد على المعلومات الشبكة العنكبوتية، التي تتمحور حول موضوع الدراسة.

## ثالثا : الأدوات المستخدمة في الجمع

سيتم في هذا البحث قياس وتحديد طريقة جمع متغيرات الدراسة من خلال الوقوف على مدى مساهمة الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة، وذلك من خلال استعمال الاستبيان كأداة من أدوات البحث والتي من خلالها سيتم تحليل جميع العناصر الخاصة بالمؤسسة من خلال استخدام البرامج والأدوات الإحصائية. حيث تمثلت في تصميم استمارة الاستبيان وتوزيعها على أفراد العينة محل الدراسة، و مما سبق ذكره من الأدوات التي تم استعمالها للحصول على مختلف المعلومات وبناءا على طبيعة البيانات التي يراد جمعها و المنهج المتبع في الدراسة، وجدنا أن الأداة الأكثر ملائمة لتحقيق أهداف هذه الدراسة هي الاستبانة، و قد حاولنا احترام الأصول العلمية في تصميم الاستبيان و اختيار عينة الدراسة المناسبة ، فالاستبيان تعتبر أكثر ملائمة لجمع المعلومات الضرورية لدراسة، وصعوبة الحصول على هذه المعلومات عن طريق المقابلات الشخصية والملاحظة و عليه فقد تم تصميم الإستبانة باعتبارها أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين وملمة لأراء جميع أفراد العينة وكذلك تتطابق مع وجهات نظرنا من خلال تحليل نتائج واستخلاص النتائج النهائية ، للإجابة على فرضيات البحث لإثبات صحتها أو خطئها و تقديم صياغة تحت كل جزء مجموعة من الأسئلة المطروحة حول الظاهرة المدروسة.

## ❖ تحضير الاستمارات الاستبيان

سنقوم بعرض مختلف المراحل التي تم من خلالها تحضير الاستمارة بدأ من مرحلة الإعداد الاستبانة، وطريقة تصميم وصياغة الأسئلة، بالإضافة إلى مرحلة تحكيم الاستمارة و كيفية نشرها وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة، و الأساليب المعتمدة للمعالجة بياناتها.

## 1. تصميم استمارة الاستبيان

من خلال هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تحضير استبيان و هو عبارة<sup>1</sup> عن صفيحة تتضمن عدد من الأسئلة تتصل باستطلاع آراء، بحيث تم تصميم الاستبيان بطريقة مبسطة و احتوى على أسئلة واضحة وبصفة مبسطة، بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين (أفراد عينة الدراسة)، والذي من المفترض أن يكونوا على اطلاع واسع بموضوع الدراسة، بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وللإحاطة بكل جوانب الاستبانة للرفع من نسبة الإجابة والقبول لدى أفراد العينة الدراسة، و تمحورت هذه الأسئلة حول كل ما يتعلق بالإبداع المحاسبي والميزة التنافسية للمؤسسة، وتمت الاستعانة بآراء أستاذة لتحكيم هذه الاستبانة الذين لم ييخلوا علينا بتوجيهات وتم أخذها بعين الاعتبار، ونحن بذلك قد حاولنا تنظم وصياغة هذه الاستمارة بشكل متسلسل ومتربط وصياغة سهلة الفهم، من اجل الحصول على الإجابة من طرف أفراد العينة التي تصب في متناول دراستنا، وقد تمت طباعة الاستمارة الاستبيان في أوراق عادية، حيث تضمنت الاستمارة أربعة وثلاثون سؤالاً، تمت صياغتها باللغة العربية، وهذا فقد احتوى الاستمارة على فقرة تصدر رأس الاستبانة، والتي تتضمن عنوان الموضوع محل الدراسة، كما اشرنا إلى الجهة الأكاديمية التي ينتمي إليها الطالب، لزيادة قبولها والثقة فيها من طرف أفراد العينة الدراسة، مع تقديم الوجيه للشهادة المراد الحصول عليها وذلك لتبرير القيام بهذه الاستبانة، مع رجائنا لهم الإجابة بكل عناية وموضوعية، و تمت إحاطتهم علماً أن بان المعلومات الجاب عنها من طرفهم سوف تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، مع تشكرهم في الأخير على تعاونهم معنا، تم تسليم الجزء الأكبر من الاستمارات بتقديمها مباشرة للأفراد العينة الدراسة .

<sup>1</sup> عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، أساليب البحث العلمي و التحليل الإحصائي، التخطيط للبحث و جمع البيانات يدويا وباستخدام، عمان، الأردن، ، دار الشروق للنشر و التوزيع، طبعة الاولى 2007، ص 22.

## 2. مراحل إعداد الاستبيان

سنقوم باستعراض مراحل إعداد الاستبانة، بدأ من مرحلة الإعداد الاستمارة وكيفية تصميم وصياغة الأسئلة، ومرورا بكيفية تحكيم و نشر وتوزيع الاستمارة .

تم إعداد الاستبيان على النحو التالي:

- إعداد استبيان أولي من أجل استخدامها في جمع البيانات و المعلومات؛
- عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات؛
- عرض الاستبيان على أساتذة متخصصين لتحكيم الاستبيان و الذين قاموا بدورهم بتقديم النصح و الإرشاد و تعديل و حذف ما يلزم؛
- توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة خلال الفترة من 2016/04/03 إلى غاية 2016/04/28.

### ● مقدمة الاستبيان:

تعد مقدمة الاستبيان حسب العديد من الدراسات و الأبحاث ضرورية في الاستبيان، و كانت مقدمتنا عبارة عن رسالة موجهة لعينة من المهنيين وذلك لتقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، و قد تم تحديد الهدف من الدراسة و المتمثل في معرفة دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية لدى المؤسسة.

### ● هيكل الاستبيان:

تمت تقسيم الاستبيان إلى جزئين كما يلي:

**الجزء الأول:** تضمن البيانات الشخصية لعينة الدراسة وتتكون من 7 فقرات ، وذلك فيما يخص الجنس، الحالة الاجتماعية، الوظيفة، المؤهل العلمي، العمر، الخبرة المهنية، التكوين.

**الجزء الثاني :** يتناول دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة وتم تقسيمه إلى 6 محاور كما يلي:

- ✓ **القسم الأول:** تضمن الأسئلة العامة للأفراد عينة الدراسة ؛
- ✓ **القسم الثاني:** تناول هذا الجانب أساسيات ومنطلقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ **القسم الثالث:** تطلعات الإبداع المحاسبي و أفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة ؛
- ✓ **القسم الرابع:** ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية ؛

✓ القسم الخامس: خصائص و مميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية؛

✓ القسم السادس: أهم محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛

### 3 - تحكيم الاستبيان:

بعد الانتهاء من صياغة الأسئلة تم عرض الاستبيان على مجموعة من أعضاء هيئة التدريس في جامعة غرداية المتمثلة في الأساتذة متخصصين في المجال للحصول على آرائهم وتوجيهاتهم القيمة و المفيدة، للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع المعلومات، وبناء على توجيهاتهم ونصائحهم قمنا بإجراء التعديلات المقترحة قبل توزيعها على عينة الدراسة، من اجل ضمان الحصول على استمارة سليمة خالية من الأخطاء والعيوب و التركيز على تفادي الأخطاء الواردة، و التأكد من سريان الدراسة على أكمل وجه وفي أحسن الظروف .

و بعد إعادة صياغة الاستبيان تم عرضه على الأستاذ المشرف من أجل إبداء الرأي و أعطاء الملاحظات في الاستبيان، ليكون تعديله و إعداده في صورته النهائية أنظر الملحق رقم (1).

### 4 - نشر وتوزيع استمارة الاستبيان على أفراد عينة الدراسة

بعد الانتهاء من إعداد الاستبانة بشكلها النهائي الموضحة في الملحق رقم ( 1)، قمنا بتوزيع ونشر أكبر قدر ممكن من الاستمارات الاستبيان وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة من المهنيين والمحاسبين والإداريين، وتمت عملية توزيع بأساليب مختلفة عبر عدة قنوات للوصول إلى أفراد العينة المقصودة، واعتمدنا على عدة طرق من اجل الحصول أكبر عدد من الاستمارات المجاب عليها، وتم الاعتماد على الطرق التالية في توزيع الاستمارات الاستبيان على النحو التالي:

❖ **المقابلة الشخصية :** من خلال التسليم المباشر للاستمارة على أفراد العينة (المستجوبين) باليد ومحاولة

شرح الهدف من توزيعها من اجل استبعاد الغموض، مع رجاء منهم على ملئ الاستمارة في اقل وقت ممكن.

❖ **الاستعانة بالأستاذ المشرف :** من خلال توزيع بعض استمارات الاستبيان على مجموعة من المهنيين المتخصصين و المعتمدين.

❖ **التسليم الغير المباشر:** تم من خلال إيداع استمارات الاستبيان لدى بعض الممارسين المهنيين و مكاتب المحاسبين ومحافظي الحسابات.

وقد تنوعت أساليب الردود في المدة الزمنية لدراسة للأيام وساعات في بعض الأحيان.

### المطلب الثاني: منهجية وعينة الدراسة

حتى تتمكن من التوصل إلى النتائج التي تخدم أهداف دراستنا الحالية لا بد من وضع منهجية لهذه الدراسة وذلك من خلال تحديد النقاط التالية:

#### ■ فرضيات الدراسة:

- تعتبر متطلبات الإبداع المحاسبي من أساسيات الضرورية والمهمة للمؤسسة الاقتصادية .
- يحقق الإبداع المحاسبي و الموارد و الإمكانيات للأداء محاسبيا متطورا
- يلعب الإبداع المحاسبي والمالي كإحدى مرتكزات القدرة التنافسية ودور مهم في مواجهة قوى المنافس وتحقيق ميزة تنافسية مستمرة.
- تؤثر الصفات الشخصية و الوظيفية على عملية الإبداع المحاسبي داخل المؤسسة.
- توجد معوقات و محفزات للإبداع في مجال المحاسبي و المالي.

#### ■ مجتمع الدراسة وحدودها:

يهتم هذا الجزء بتقديم مجتمع الدراسة ووهي كما يلي:

- **إطار مجتمع الدراسة :** يتحدد مجتمع الدراسة الميدانية في المتخصصين في المجال المحاسبي سواء الخبراء أو المهنيين، و تم حصر مجتمع الدراسة ضمن فئتين رئيسيتين وهما:
  - **الفئة الأولى:** المهنيين المعتمدين المسجلين في جدول المصنف الوطني المتمثلين في ( الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين و مساعدي المحاسبين ).
  - **الفئة الثانية:** تمثلت في العاملين في مجال المالية و المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غارداية.
- **حدود الدراسة:**

تمثلت حدود الدراسة المرتبطة بمضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالفترة الزمنية التي تم إجراء خلالها الدراسة الميدانية ابتداء من 2016/04/03 إلى غاية 2016/04/28 ، وتستند هذه الدراسة الميدانية على إجابات و آراء المهنيين المتخصصين المعتمدين و العاملين في مجال المالية و المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.



● عينة الدراسة:

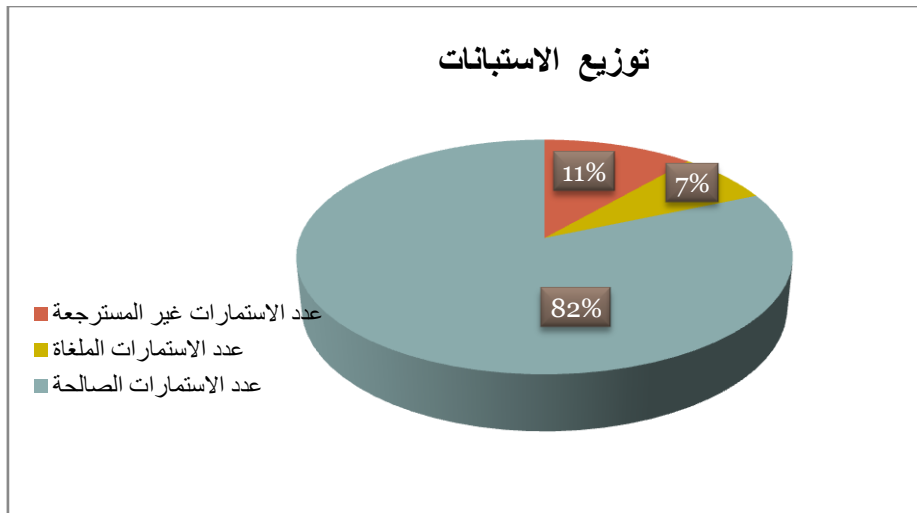
قمنا بتوزيع (70) استمارة استبيان على عينة عشوائية من ولاية غرداية اشتملت على الفئتين المذكورتين سابقا، وبعد جمع وتنظيم الاستمارات الموزعة قمنا بإعادة فرزها و تبويبها وحصلنا على النتائج المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (1): يوضح الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية
عدد الاستثمارات غير المسترجعة	8	11 %
عدد الاستثمارات الملغاة	5	7 %
عدد الاستثمارات الصالحة	57	82 %
عدد الاستثمارات الموزعة	70	100 %

المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على نتائج برنامج Execl

الشكل رقم (1): يوضح الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على نتائج برنامج Excel

نلاحظ من خلال الجدول رقم (1) و الشكل رقم (1) أن عدد الاستثمارات الموزعة بلغت 70 استثمارة أي ما نسبته (100)، وتم انتقاء منها 57 استثمارة صالحة لدراسة أي ما نسبتهها 82% أما الباقي فألغيت سواء لعدم تحصيلها أصلا من أفراد العينة بسبب الإهمال أو انتهاء فترة الدراسة وقد بلغ عدد الاستثمارات غير المسترجعة 8 استثمارات و المقدرة بنسبة 11%، وتم إلغاء 5 استثمارات ما نسبتهها 7% ويعود ذلك إلى عدم توفر الفرد على الشروط العلمية و العملية المحدد في الاستثمار الاستبيان وبعد ذلك تم الشروع في تحليل النتائج الاستبيان المتحصل عليها.

### المطلب الثالث: الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة للمعالجة المعطيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها من الاستبيان فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات و نوع العينة وأهداف الدراسة قمنا باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (statistical Package for social sciences) والتي يرمز لها بالرمز spss وفي ما يلي مجموع الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في الدراسة.

✓ استخراج التكرارات و النسب المئوية : تم الاعتماد على هذين المؤشرين لكل عبارات في الاستبيان باستناد على المعلومات الشخصية للأفراد ومعرفة توجهات إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة والتفريق بين فئات عينة الدراسة.

✓ قياس المتوسطات الحسابية : تعتبر احد مقاييس النزعة المركزية، تمت الاستعانة بها من اجل معرفة الاتجاه العام للإجابات أفراد العينة الدراسة، وحساب المتوسط الحسابي لكل محاور الاستبيان استنادا إلى الإجابات و أو اختيارات أفراد العينة المشار إليها بالاستبيان .

✓ قياس الانحراف المعياري : لمعرفة درجة تشتت القيم أي مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسط الحسابي وقياس الانحراف المعياري لكل عبارة في محاور و الانحراف المعياري الإجمالي .

و خلال هذه المرحلة قمنا بفرز وتحليل النتائج والإجابات المتضمنة في استمارات المحاب عليها، للحصول على قاعدة لتنظيم المعطيات.

بالاعتماد على برنامج Excel 2007، لتمثيل البيانات و المعطيات المستخرجة من إجابة أفراد العينة،

وهذا بعد استبعاد الاستثمارات الملغاة، في شكل أعمدة بيانية ودوائر النسبية ، تم تفرغ الإجابات من

الاستثمارات المعتمد لدراسة في شكل جدول صفوفي يحتوي 42 عمود 57 سطر، حيث تم تخصيص خانة

لكل إجابة في الاستبيان، ومن تم حصلنا على قاعدة معطيات لكل استمارات الاستبيان ( 42\*57) والتي تساوي 2394 معطيات.

وتم تنظيم هذه المعطيات بالاعتماد على:

- اعتمدنا على مقياس ليكارت الخماسي المكون من 05 درجات لتحديد درجة وأهمية كل عبارة من عبارة الاستبانة، كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2): مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وفق أوزانها

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

المصدر: وليد عبد الرحمن خالد الفر، تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي spss، الندوة العالمية للشباب الاسلامي 1430 هـ، ص 7.

بحيث اعتمدنا على الأسلوب الايجابي في بناء أسئلة الاستبيان، باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS V 20) وهذا لتسهيل عملية تفرغ البيانات وتفادي الأخطاء.

#### المطلب الرابع : التحليل الإحصائي وعرض النتائج

سيتم في هذا المطلب عرض نتائج الدراسة المتوصلا ليهما من خلال توزيعنا لإستبانة الإستبيان، من اجل دراسة وتحليل النتائج، بناء على برنامج الحزم الإحصائية " SPSS V 20" و برنامج " Excel 2007" ومن تمثيل الجداول التي تم الحصول عليها بيانيا بواسطة الدوائر النسبية و الأعمدة البيانية ومن ثم اختبارها مناقشتها.

#### أولا : الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

نحاول من خلال هذا البند أن نتناول المحور الأول من الاستبانة والمتمثلة أساسا في تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة .

1 - وصف خصائص عينة الدراسة

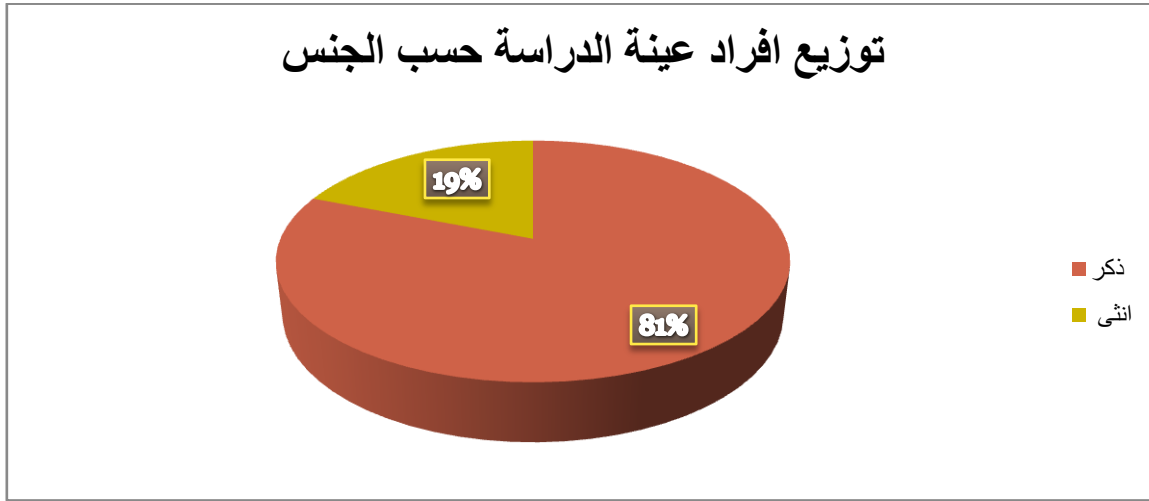
- الجنس : في ما يلي يتم عرض النتائج الخاصة بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب فئات الجنس.

الجدول رقم (3) : توزيع أفراد العينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	46	81 %
انثى	11	19 %
المجموع	57	100 %

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS

الشكل رقم 02: تمثيل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel

يوضح لنا الجدول رقم (3) و الشكل رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس، حيث تتكون عينة الدراسة من 57 فردا، حيث نلاحظ أن نسبة الذكور في عينة الدراسة تفوق نسبة الإناث، حيث بلغت نسبة الذكور في العينة 81 % وهو ما يعادل 46 ذكر، بينما قدرت نسبة الإناث 19 % أي ما يعادل 11 أنثى، و هذا يدل أن عدد الذكور هو الغالب على العينة ويرجع هذا الفارق إلى أسباب عديدة نذكر منها هيمنة عنصر الذكور على مهنة المحاسبة وفي المقابل يظهر عزوف من طرف الإناث على هذه المهنة، و أن

غالبية أصحاب المهن المحاسبية هم الذكور وهو ما يمكن تفسيره إلى العادات المجتمعية للعمل في هذه المهنة و صعوبة أداء هذه المهنة بالنسبة للإناث، وغالبا ما يكون توجيه المسؤولية والرئاسة المهام من قبل عنصر الذكور على عكس الإناث، ويعود ذلك إلى سياسة التوظيف المتبناة من طرف مسؤولي و مدراء المؤسسات التي تعطي الأولوية لعنصر الذكور الذي يعتبر هو صاحب القرار و الرأي السديد على عكس الإناث، هذا لا يبرر أن الإناث لا تستطيع التسيير و اتخاذ القرارات أو عدم قررتها على إدارة شؤون المؤسسات بل على العكس أصبحت المرأة تنافس الرجل في هذه المجالات، إلا أن في دراستنا تحصلنا على نسبة الذكور أكثر من الإناث.

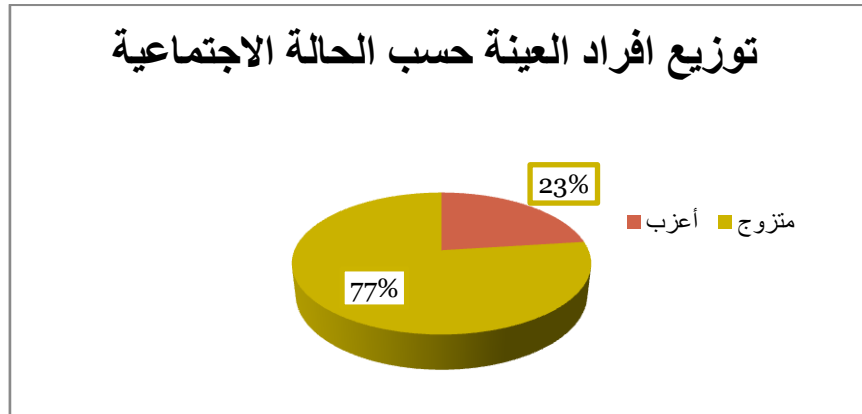
■ الحالة الاجتماعية: فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية

الجدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية

الحالة الاجتماعية	التكرار	النسبة
أعزب	13	23%
متزوج	44	77%
المجموع	57	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

الشكل رقم (3): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية



المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من خلال الجدول رقم (4) و الشكل (3) أن نسبة المتزوجين في عينة الدراسة تفوق نسبة العزاب، حيث بلغت نسبة المتزوجين 77 % ما يعادل 44 متزوجا، بينما بلغت نسبة العزاب 23 % أي ما يعادل 13 عازبا، وهذا ما يدل على أن نسبة العزاب أكبر من نسبة المتزوجين، وهذا راجع إلى كبر العمر لدى أفراد العينة، وتوجهات عنصر المتزوجين إلى تحمل المسؤولية والقدرة على إدارة شؤون المؤسسات ورئاسة اغلب الوظائف على عكس عنصر العزاب وذلك لمحدودية قدراتهم على العمل و التسيير.

■ اسم الوظيفة: فيما يلي توزيع أفراد العينة حسب اسم الوظيفة

الجدول رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب اسم الوظيفة

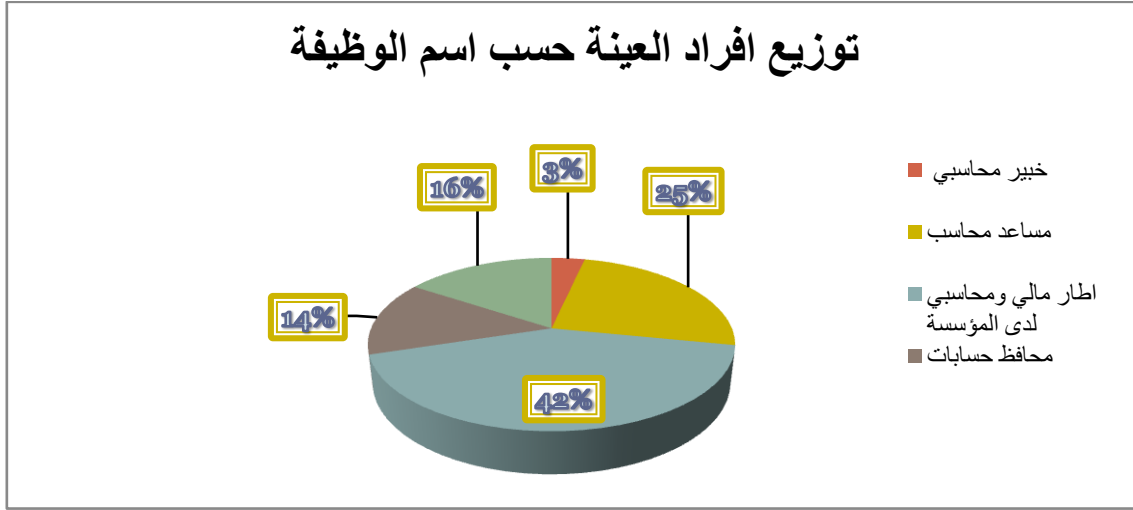
اسم الوظيفة	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	2	3 %
مساعد محاسب	14	25 %
إطار مالي ومحاسبي لدى المؤسسة	24	42 %
محافظ حسابات	8	14 %
محاسب معتمد	9	16 %
المجموع	57	100 %

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

يوضح الجدول (5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة التي ينشطون فيها، وتبيننا لنا أن معظم أفراد عينة الدراسة هم من الفئة الأولى الخاصة بإطارات مالية ومحاسبية لدى المؤسسات بتكرار 24 و بنسبة 42%، أما الفئة الثانية مساعد محاسب فبلغت نسبته 25 % بتكرار 14، أما الفئة الثالثة محاسب معتمد بتكرار 9 وبلغت نسبتها 16 %، في حين الفئة الرابعة الخاصة بمحافظي الحسابات فبلغ تكرارها 8 أي ما نسبته 14 %، أما الفئة الخامسة خبراء المحاسبين تكرارها 2 أي ما نسبته 3%، ويرجع سبب ارتفاع نسبة

بإطارات مالية ومحاسبية لدى المؤسسات لكونهم يتوفرون في جميع المؤسسات بأنواعها ولهم خبرة في المجال المحاسبي باعتبارهم ينشطون في هذه البيئة ويتمتعون بكافة في هذا المجال، ويمكن توضيح المعطيات في الشكل التالي:

الشكل رقم (4) : توزيع أفراد عينة الدراسة حسب اسم الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel

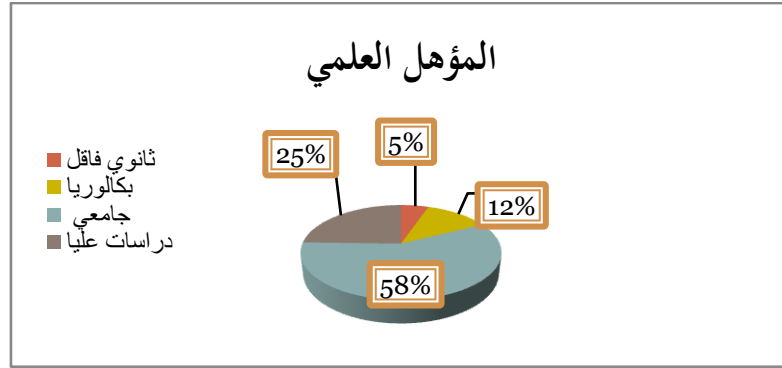
■ المؤهل العلمي : فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الجدول (6): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المستوى العلمي
5	3	ثانوي فاقل
12	7	بكالوريا
58	33	جامعي
25	14	دراسات عليا
		المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

الشكل رقم (5) : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



### المصدر من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج Excel

نلاحظ من خلال الجدول رقم (6) و الشكل (5) بان المستوى التعليمي للأفراد عينة الدراسة مرتفع بحيث أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي ما نسبته 58% أي ما يعادل 33 فرد، في حين تبلغ نسبة أفراد العينة الذين لديهم مؤهل علمي في الدراسات العليا (ماجستير و الدكتوراه) على نسبة 25% ما يعادل 14 فرد من العينة، أما المؤهل العلمي بكالوريا والثانوي فكانت النسبة قليلة 17% أي بتكرار 10 أفراد في عينة الدراسة، وهذا يعتبر مؤشر هام وجيد بالنسبة لدراسة على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبانة بشكل جيد، ويتمتعون بمستوى علمي مناسب مما يعزز الثقة في إجاباتهم والاستناد إليها في التحليل نتائج الدراسة.

العمر: في ما يلي عرض توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

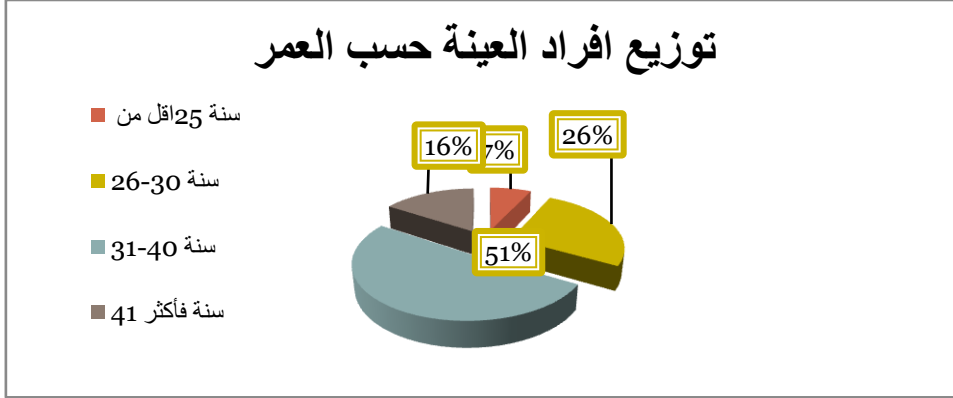
الجدول رقم (7): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة
اقل من 25 سنة	4	7%
30-26 سنة	15	26%
40-31 سنة	29	51%
41 سنة فأكثر	9	16%
المجموع	57	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss



الشكل رقم (6): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم(7) و الشكل رقم (6) أن أفراد عينة الدراسة التي تتراوح أعمارهم ما بين 31 سنة إلى 40 سنة يمثلون مانسبته 51% أي ما يعادل 29 فرد من عينة الدراسة، في حين الأفراد التي أعمارهم ما بين 26 سنة إلى 30 سنة بلغت نسبتهم 26% وتكرر 15 فرد، وتليها الفئة العمرية 41 سنة فأكثر بنسبة 16% وتكرارها 9 أفراد، و في الأخير الفئة العمرية الأقل من 25 سنة فكانت نسبتها 7% بتكرار 4 أفراد من عينة الدراسة.

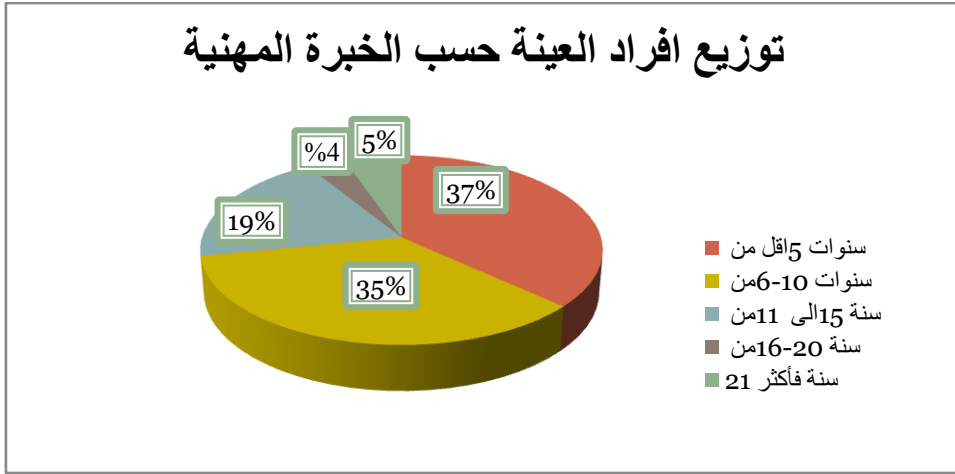
▪ الخبرة المهنية : فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الجدول رقم (8) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

السنوات	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنوات	21	37%
من 6-10 سنوات	20	35%
من 11 الى 15 سنة	11	19%
من 16-20 سنة	2	4%
21 سنة فأكثر	3	5%
المجموع	57	100%

المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج spss

الشكل رقم (7): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel

يتضح لنا من خلال الجدول (8) و الشكل (7) أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 21 فرد أي بنسبة 37% من إجمالي العينة، بينما عدد الأفراد التي تتراوح خبرتهم بين 6 إلى 10 سنوات هو 20 فرد ما نسبته 35% أما أفراد العينة التي تتراوح خبرتهم بين 11 إلى 15 سنة 11 فرد بنسبة 19% أما أفراد العينة التي خبرتهم المهنية عن 21 سنة فبلغت 5% بتكرار 3 أفراد، أما أفراد العينة التي تتراوح خبرتهم من 16 إلى 20 سنة فهما فردين من عينة الدراسة.

نلاحظ مما سبق أن ما نسبته 63% من أفراد العينة كانت خبرتهم المهنية من 5 سنوات فأكثر بحيث تعتبر سنوات الخبرة عملاً مهماً في نجاح العمل المحاسبي وخاصة في مجال الإبداع المحاسبي، ويكون نتيجة تراكم رصيد من الخبرات في المجال نتيجة المعلومات والدراسات المستفاد من خلال الممارسات التي بدورها تزيد من خبرات الأفراد في المجال المحاسبي و تساهم في تنمية الإبداع داخل المؤسسة وتدفعها لرفع كفاءتها و ذلك في ما يتعلق بإبداعات المحاسبين وقدراتهم على التغلب على قوى المنافسين، ومن هنا يمكن القول أن النتائج المتحصل عليها تدل على أن عينة الدراسة تتمتع بقدرة كافية على فهم وحل المشكلات التي تواجهها من خلال ممارسة والخبرة والقدرة على مواجهة الصعوبات بكل احترافية، وتساعد في الإجابة على متغيرات الدراسة بكل ثقة ونزاهة. وبالتالي يمكن أن نلاحظ من خلال هذه الأرقام أن خبرة أفراد العينة جيدة باعتبار أن الاختيارات الأخير هو الأفضل والأحسن ويعتبر أمر إيجابي خاصة إذا تعلق بالإبداع.

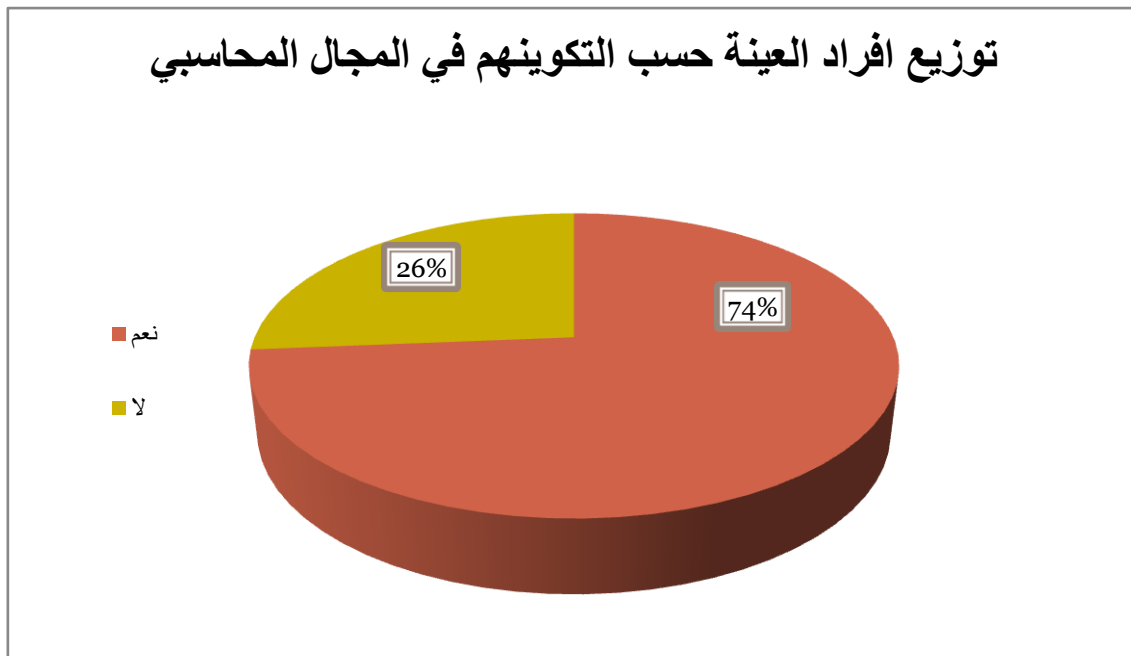
- مشاركة أفراد العينة في ندوة أو تكوين في مجال الإبداع المحاسبي : في ما يلي يتم عرض توزيع أفراد العينة حسب مشاركتهم في ندوة أو تكوين في مجال الإبداع المحاسبي.

الجدول رقم (9) : توزيع أفراد العينة حسب التكوين

التكوين	التكرار	النسبة
نعم	42	% 73.7
لا	15	% 26.3
المجموع	57	% 100

المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على برنامج spss

الشكل رقم (8): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب التكوين في مجال المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (9) والشكل رقم (8) أن 56% من أفراد عينة الدراسة حيث بلغ تكرارها 42 فرد لديهم تكوين في مجال الإبداع المحاسبي وهذا يبين أهمية الإبداع المحاسبي بالنسبة لعينة الدراسة بينما 26% من أفراد عينة الدراسة لم يتكونوا، في المجال الإبداع المحاسبي، وهذا لا يعبر على أن أفراد العينة الدراسة لا يعرفون شيئاً عنه ولكن بنسبة قليلة ممن يتمتعون بتكوين في هذا المجال.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج الاستبيان

من اجل استخلاص النتائج المستخلصة من الاستبيان، تم الاعتماد على بعض الطرق الإحصائية المستخرجة من برنامج الحزم الإحصائية spss وبناء على هذه النتائج الخاصة باستدلالاتها و المتمثلة في التكرارات والنسب المئوية و المتوسطات الحسابية وكذلك الانحرافات المعيارية لعينة محل الدراسة.

و المقابلة لكل عبارة في الاستبيان، تشكيل العبارات في المحاور الفرعية والاتجاه العام للإجابات أفراد العينة و الاستعانة بالمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري من اجل القيام بتحليل كل محور من هذه المحاور بعد اختبار ثبات عبارات الاستبيان من خلال الاستناد إلى " معامل الفاكرونباغ "

وفي هذه المرحلة سنحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ومن ثم استنتاج اتجاه عينة محل الدراسة لكل عبارة من عبارات الاستبيان، وهذا من خلال الاعتماد على مقياس لكرات الخماسي ووضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء المتوسط الحسابي من اجل الاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات [ من 1 إلى 2، من 2 إلى 3، من 3 إلى 4، من 4 إلى 5 ] على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين [ موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة ] طول الفئة يساوي  $5 / 4 = 0.8$ .

وعليه يصبح توزيع الإجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (10) : مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

الرأي	المتوسط الحسابي
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 من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

ثالثا: اختبار ثبات أسئلة الاستبيان

يستخدم معمل الثبات الفاكرونباچ لقياس مدى ثبات أداة القياس من ناحية الاتساق الداخلي لعبارات الأداة، و أداة القياس تتمتع بثبات وتتصف بالصدق و الاتساق، ولذلك لا بد من التأكيد على موثوقية أداة القياس المعتمدة، ومن هنا فقد تم الاعتماد على طريقة معامل الفاكرونباچ لقياس ثبات الاستبانة، ولتقدير ثبات دراستنا سنعمد على معامل الفاكرونباچ الذي يعتبر من أهم الاختبارات التي تقيس الثبات الداخلي للأداة الدراسة، وان زيادة قيمة ألفاكرونباچ تعني زيادة المصدقية، وتم الاعتماد على برنامج SPSS ، لقياس مدى ثبات دراستنا، وقد بلغت نسبتها 81.8 %.

والجدول التالي يبين معامل الفاكرونباچ للأداة الدراسة و الذي يوضح ثبات محاور الاستبانة

الجدول رقم(11): يوضح نتائج اختبار ثبات الاستبانة

رقم المجال	المحاور	عدد الفقرات	معامل الفاكرونباچ
01	أساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	06	0.637
02	تطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبية الإبداعية في المؤسسة	07	0.636
03	ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية	07	0.663
04	خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية	06	0.682
05	أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	08	0.558
	المجموع الكلي للاستبانة	34	0.818

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

المبحث الثاني : دراسة وتحليل نتائج استبانة الدراسة

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تحليل نتائج الاستبانة المتعلقة بكل محور من محاور الاستبانة محل الدراسة و ذلك بالاستعانة بالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ومنها يمكن استنتاج نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات .

المطلب الأول: أساسيات و تطلعات الإبداع المحاسبي و أفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة الاقتصادية

أولاً: أساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي

الجدول رقم (12): يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة أساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
(1)	يتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب و معايير ونظريات جديدة غير مألوفة لحل المشاكل المحاسبية التي تواجه الإدارة	4.17	0.88
(2)	يوفر الإبداع المحاسبي المعلومات الضرورية لتأدية الوظائف الأساسية في المؤسسة	4.05	0.55
(3)	يسعى الإبداع المحاسبي إلى تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية	4.07	0.65
(4)	يساهم الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات	4.01	0.58
(5)	يعتبر الإبداع المحاسبي من الأمور الهامة و الضرورية بالنسبة للمؤسسة	4.19	0.64
(6)	الإبداع المحاسبي وسيلة لتطوير جودة المعلومات المحاسبية	4.05	0.61
	المعدل العام	4.09	0.39

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

إجابات أفراد العينة الدراسة على أسئلة الدراسة و المتعلقة بأساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي كما هي موضح في الجدول التالي:

يتبين لنا من خلال الجدول رقم (12) أن العبارة رقم (5) احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.19 و انحراف معياري يقدر ب 0.64 من إجابات أفراد عينة الدراسة نلاحظ أن نسبة موافقة تصل 69.83%، والتي تم حسابها من خلال قسمة المتوسط الحسابي على عدد المتغيرات بالنسبة لكل محور، وفي هذا المحور لدينا ستة عبارات، هذا ما يعني أن العينة محل الدراسة توافق على أن " الإبداع المحاسبي يعتبر من الأمور الهامة و الضرورية بالنسبة للمؤسسة"، حيث يساهم الإبداع المحاسبي في تقديم المعلومات المحاسبية الضرورية للمؤسسة في شكل معلومات ذات جودة عالية، وله أهمية كبير في المؤسسة حيث يمكن استخدام الإبداع المحاسبي لتفسير أو تحليل أو حل مشكلات محاسبية التي تواجه الإدارة و يتضمن القدرة على التنبؤ بالصعوبات والمشكلات التي تطرأ في المؤسسة، وله دور مهم حيث يساعد الإبداع المحاسبي على تقديم الأساليب المختلفة لعرض القوائم و التقارير المالية و المحاسبية للمؤسسة، ويساهم في رفع كفاءة المسيرين و زيادة الاتصال الفعال بين العاملين داخل المؤسسة أو المنظمة.

أما بالنسبة للعبارة رقم (4) فقد تحصلت على أدنى متوسط حسابي يقدر ب 4.01 و انحراف معياري 0.58 " يساهم الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق توفير المعلومات للاتخاذ القرارات"، باعتبار أن الإبداع المحاسبي يسعى إلى التجديد و التطوير بحيث يمثل الإبداع عناصر التي يشملها النظام المحاسبي منها الموارد البشرية ( المحاسبين) عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءة وجعلها على مستوى العالمي، كما يتضمن الإبداع الموارد المادية المتمثلة في التجهيزات اللازمة للأداء المحاسبي المتطورة التي من شأنها تطوير الأداء المحاسبي للمؤسسة، وذلك من خلال الاعتماد على البرمجيات و تكنولوجيات الجديدة والمتطورة التي تساهم في تسهيل العمليات المحاسبية بأسرع وقت وأكثر دقة ممكنة بحيث يمكنها القيام بمعالجة التقارير و القوائم المالية و المحاسبية باستخدام المهارات والتقنيات الحديثة المتطورة التي ترفع من مستوى المؤسسة .

أما بالنسبة للاتجاه العام لعينة محل الدراسة فانه يركز حول الموافقة على كل العبارات المتعلقة بأساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي، حيث كان المتوسط الحسابي العام لها يقدر ب 4.09 والذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي في المجال [من 3.40 إلى 4.19]، الذي يشير إلى درجة الإجابة بالموافقة و قدر الانحراف المعياري ب 0.39 مما يدل على التوافق النسبي للآراء أفراد العينة محل الدراسة .

ثانيا: تطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة

إجابات أفراد العينة الدراسة على أسئلة الدراسة و المتعلقة بتطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم ( 13): يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة بتطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
(1)	يساهم الإبداع المحاسبي في اختيار وتدريب ورفع كفاءة الموارد البشرية (المحاسبين).	3.77	0.65
(2)	يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية و المحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطورا	4.01	0.48
(3)	يسعى الإبداع المحاسبي إلى تحديد الصعوبات المالية والمحاسبية وتبيان طبيعتها والبحث عن الحلول الناجعة.	4	0.46
(4)	أفكار المحاسبة الإبداعية عبارة عن الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية.	3.68	0.84
(5)	ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تنحصر في ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير المحاسبية وبالتالي فهي ممارسات قانونية	3.52	0.88
(6)	ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تعمل على تغيير القيم المحاسبية إلى قيم غير حقيقية.	3.61	0.94
(7)	تعتبر أفكار المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب و الاحتيال في مهنة المحاسبة	3.61	0.90
	المعدل العام	3.74	0.42

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss



نلاحظ من خلال الجدول رقم (13) أن أعلى متوسط حسابي للعبارة (2) بمتوسط حسابي بلغ 4.01 وانحراف معياري 0.48، و المتعلق بالعبارة " يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية و المحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطورا" ونسبة موافقة تصل إلى 57.28 % مما يدل على أن أفراد عينة الدراسة توافق على هذه العبارة بحيث يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد الرأسمالية المتمثلة في (التجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية) اللازمة للأداء المحاسبي المتطورة داخل المؤسسة ، وذلك من خلال التطوير و البحث المستمر لما هو جديد في التكنولوجيات الخاصة بالبرامج المعالجات المحاسبية للمختلف العمليات في المؤسسة من اجل الرفع من مستوى المؤسسة وتكييفها على مواجهة الصعوبات و التحديات في المستقبل، في حين تحصلت العبارة رقم ( 5) على أدنى متوسط حسابي 3.52 و انحراف معياري بلغ 0.88، والمتعلق بالعبارة " ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تنحصر في ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير المحاسبية وبالتالي فهي ممارسات قانونية"، مما يدل على أن الإبداع المحاسبي تنحصر ممارسته بين المبادئ و المعايير المحاسبية باعتباره أداة تستخدم لقياس والإفصاح المحاسبي ، وهو ينحصر في هذا المجال ومنه يمكن القول أن القوائم المالية التي تعدها المؤسسة وفق المعايير المحاسبية وتتميز بالدقة والمصدقية البيانات وتحظى بالقبول العام إضافة إلى توفرها على نظام معلومات يساهم في الربط بينها وبين المحيط الخارجي لها ويرفع من مستوى تنافسيتها خاصة في البيئة التي تتميز بشدة المنافسة وتعزز من مصداقية و موثوقية هذه البيانات بالنسبة للأطراف الخارجية المتعاملين معها.

أما بالنسبة للاتجاه العام لعينة محل الدراسة فإنه يركز حول الموافقة على كل العبارات المتعلقة " بتطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة"، حيث كان المتوسط الحسابي العام لها يقدر ب 3.74 والذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي في المجال [من 3.40 إلى 4.19]، الذي يشير إلى درجة الإجابة بالموافقة و قدر انحرافها المعياري ب 0.42 مما يدل على التوافق النسبي للآراء أفراد العينة محل الدراسة .

### المطلب الثاني: : ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية

إجابات أفراد العينة الدراسة على أسئلة الدراسة و المتعلقة : ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم الجدول رقم ( 14): يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
(1)	تعتبر الميزة تنافسية هي عنصر تفوق المؤسسة على منافس من الناحية المحاسبية.	4.08	0.71
(2)	تمثل الميزة تنافسية العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة.	4.21	0.49
(3)	القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة من وجهة نظر المحاسبين.	3.92	0.59
(4)	تتبنى المؤسسات الميزة التنافسية عندما تبذل محاسبيا من خلال اتخاذ خطوات تمكنها من اكتساب ميزة فاصلة على منافسيها.	4.10	0.61
(5)	مصادر الميزة التنافسية القائمة على الإبداع المحاسبي والتميز في الأنشطة تساهم في خلق قيمة عالية لعملائها داخل المؤسسة .	3.94	0.69
(6)	يسعى الإبداع المحاسبي للاستغلال التطور التقني السريع لمنع المنافسين من تقليد التكنولوجيا المستعملة.	3.96	0.65
(7)	يعتبر الإبداع المحاسبي جوهر الميزة التنافسية للمؤسسة.	4.19	0.66
	المعدل العام	4.06	0.36

#### المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم الجدول رقم ( 14) أن العبارة رقم ( 2) قد حصلت على أعلى متوسط حسابي بحيث بلغ 4.21 وانحراف معياري قدر ب 0.49 والمتعلق بالعبارة " تمثل الميزة التنافسية العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة"، وحصلت على نسبة تأييد تصل إلى 60 %، يعني أن إجابات العينة محل الدراسة توافق على أن الميزة التنافسية تعتبر هي العنصر الاستراتيجي و المهم الذي يساهم في تحقيق ربحية المتواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة، وذلك من خلال الأداء الجيد في العمليات المحاسبية و المتمثلة في الكلفة المنخفضة و الجودة الأفضل والمرونة العالية للعمليات واعتمادية والسرعة التسليم و هذا من شأنه أن يعزز قوت المؤسسة لل حصول على ميزة تنافسية دائمة ، والتي تعبر عن جوانب التميز والتفوق التي تحققه المنظمة ، و العمل على تقليل الأخطاء والمشاكل التي تواجه المؤسسة ، من خلال تقليل الجهد والوقت و الموارد ، و الإصرار على إتباع إستراتيجية محددة للتنافس التي تجعل من المؤسسة

تتفوق بشكل كبير على منافسيها، و تساعدها على توليد الموارد والقدرات الداخلية الفريدة التي يصعب تقليدها من قبل المنافسين، في حين تحصلت العبارة رقم (3) على أدنى متوسط حسابي 3.92 و انحراف معياري قدر ب 0.59 و المتعلقة بالعبارة " القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة من وجهة نظر المحاسبين"، بمعنى أن القدرة التنافسية ويتحقق الأداء المتميز ويسهم تحقيق جودة في السلع أو الخدمات وتحقيق العمل المطلوب بشكل صحيح من أول مرة، و التركيز على تفادي الأخطاء والمشاكل التي تواجه المؤسسة والتي تعتبر من أسباب فشل المؤسسة، والميزة التنافسية لها دور مهم في نجاح وتطور المؤسسة وقدرتها على التغلب على المنافسين وتساهم في تقليل الجهد والوقت و الموارد، أما بالنسبة للاتجاه العام لعينة محل الدراسة فإنه يركز حول الموافقة على كل العبارات المتعلقة " بثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية"، حيث كان المتوسط الحسابي العام لها يقدر ب 4.06 والذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الحماسي في المجال [من 3.40 إلى 4.19]، الذي يشير الى درجة الإجابة بالموافقة و قدر إنحرافها المعياري ب 0.36 مما يدل على التوافق النسبي للآراء أفراد العينة محل الدراسة .

المطلب الثالث: خصائص المحاسب المبدع و أهم محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة

أولاً: خصائص و مميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية

إجابات أفراد العينة الدراسة على أسئلة الدراسة و المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (15): يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
(1)	يتميز المحاسب المبدع بالقدرة على التحليل و التجميع	4.10	0.55
(2)	يتصف المحاسب المبدع بالشجاعة والثقة بالنفس	4.07	0.67
(3)	يعتمد المحاسب المبدع على تعليمات المبنية على الحقائق العلمية	3.89	0.72
(4)	المحاسب المبدع يستطيع تطوير ذاته من خلال النقد الذاتي	3.82	0.80
(5)	يتميز المحاسب المبدع بوضوح الرؤيا والقدرة على تفهم المشكلات	3.96	0.80
(6)	يتميز المحاسب المبدع بالمخاطرة والاستقلالية والثابرة والانفتاح على الخبرة الداخلية والخارجية.	4.07	0.799
	المعدل العام	3.98	0.45

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم الجدول رقم ( 15) أن العبارة رقم ( 1) قد حصلت على أعلى متوسط حسابي بحيث بلغ 4.10 وانحراف معياري قدر ب 0.55 والمتعلق بالعبارة " يتميز المحاسب المبدع بالقدرة على التحليل و التجميع" وحصل على نسبة تأييد تصل 68.33 %، يعني أن إجابات العينة محل الدراسة توافق على صفات وخصائص المحاسب المبدع الذي له دور مهم في اتخاذ القرارات الصائبة التي من شأنها أن تساهم في نمو وتطور المؤسسة ونجاحها على الصعيد المحلي و الدولي و ذلك من خلال قدرة المحاسب على تحليل الصعوبات و المشاكل والعمل على تجميع الحلول الممكنة التي تساعد على مواجهة المشاكل التي تعيق نمو وتطور المؤسسة، بإضافة إلى كونه يعزز من القدرات التنافسية للمؤسسة، في حين تحصلت العبارة رقم ( 4) على أدنى متوسط حسابي 3.82 و انحراف معياري قدر ب 0.80 و المتعلقة بالعبارة " المحاسب المبدع يستطيع تطوير ذاته من خلال النقد الذاتي"، بمعنى أن المحاسب المبدع له القدرة على تصحيح ونقد ذاته، وهذا ما يجعله دائما في تطور مستمر الذي يعود عليه بالفوائد له وللمؤسسة من خلال الاستفادة من خبراته السابقة والعمل على تنمية قدراته المحاسبية من خلال النقد الذاتي، وهذا ما يساعد المؤسسة على الرقي للأعلى المراتب والتميز في الأنشطة الذي يساهم في خلق قيمة مرتفعة للمؤسسة.

أما بالنسبة للاتجاه العام لعينة محل الدراسة فإنه يركز حول الموافقة على كل العبارات المتعلقة " المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية"، حيث كان المتوسط الحسابي العام لها يقدر ب 3.98 والذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي في المجال [من 3.40 إلى 4.19]، الذي يشير إلى درجة الإجابة بالموافقة و قدر إنحرافها المعياري ب 0.45 مما يدل على التوافق النسبي للآراء أفراد العينة محل الدراسة .

#### ثانيا : أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

إجابات أفراد العينة الدراسة على أسئلة الدراسة و المتعلقة أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم الجدول رقم ( 16): يوضح نتائج الاستبيان المتعلقة أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
(1)	الالتزام الحرفي بالقوانين و النصوص و التشريعات تحد من قدرة على الإبداع	3.88	0.92
(2)	مكافأة الأفراد لأفكارهم الإبداعية ، و ذلك من خلال حوافز مادية و معنوية؛	3.93	0.70
(3)	عدم توفر الإستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء؛	3.72	0.84
(4)	تطور تكنولوجيا المعلومات ينعكس إيجابا على أنشطة الإبداع و التطويرالخدمات؛	3.74	0.81
(5)	الروتين المستمر و إلتزام الأفراد بأساليب عمل موحدة؛	3.84	0.75
(6)	وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية وتنمية روح التعاون؛	3.95	0.71
(7)	نقص الموارد المالية و البشرية والتقنية مما يؤدي إلى تأخر المؤسسة في مجال الإبداع؛	3.86.	0.99
(8)	البحث و التطوير و الذي يتعلق بتلك المجهودات الموجهة نحو زيادة المعرفة العلمية	3.86.	0.69
<b>المعدل العام</b>		<b>3.84</b>	<b>0.40</b>

المصدر من إعداد الطالبة بالإعتماد على برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم الجدول رقم ( 16) أن العبارة رقم ( 6) قد حصلت على أعلى متوسط حسابي بحيث بلغ 3.95 وانحراف معياري قدر ب 0.71 والمتعلق بالعبارة " وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية وتنمية روح التعاون "، وحصلت على نسبة تأييد تصل إلى 0.49 %، يعني أن إجابات العينة محل الدراسة توافق على وضع أو استخدام برنامج تنظيمي والذي يعتبر محفز للعمليات الإبداع داخل المؤسسة، من خلال إقامة هيئة إدارية داخل المؤسسة تعمل على تشجيع الأفكار الإبداعية المتعلقة بالعمليات المحاسبية، والتي من خلالها يمكن دعم ومساندة الأفراد الذين يتميزون بالقدرات الإبداعية البناءة التي تساهم في دعم وتطور المؤسسة، وذلك من خلال التشجيع على حرية التفكير عن طريق البحث عن أساليب وطرق جديدة تسهل العمل وتتيح أكبر الفرص لتحقيق الأهداف المسطرة، بالإضافة إلى مبدأ الديمقراطية والعادلة بين الأفراد في ممارسة الأعمال وذلك من خلال تنمية وتحفيز الأفراد على روح التعاون التي تساهم في تنشيط الإبداعات الفردية

والجماعية، في حين تحصلت العبارة رقم (3) على أدنى متوسط حسابي 3.72 و انحراف معياري قدر ب 0.84 و المتعلقة بالعبارة " عدم توفر الإستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء " بمعنى أن المشاكل التي تواجه المحاسب هو عدم الاستقرار الوظيفي الذي يعيق العمليات الإبداعية وهو الشعور بعدم الاستقرار في العمل الذي قد يؤثر على نفسية المحاسب وعدم شعوره بالأمان في عمله هذا ما يعيقه على التجديد والتطوير في قدراته الإبداعية، بالإضافة إلى الخوف من المرؤوسين يعتبر من أكبر العوائق التي تواجه المسيرين وتحذ من قدراتهم على الإبداع وتطوير العمل داخل المؤسسة، وهذا من شأنه التأثير على نفسية المسير.

أما بالنسبة للاتجاه العام لعينة محل الدراسة فإنه يركز حول الموافقة على كل العبارات المتعلقة " المتعلقة أهم مخفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية "، حيث كان المتوسط الحسابي العام لها يقدر ب 3.84 والذي يندرج ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي في المجال [من 3.40 إلى 4.19]، الذي يشير إلى درجة الإجابة بالموافقة و قدر إنحرافها المعياري ب 0.40 مما يدل على التوافق النسبي للآراء أفراد العينة محل الدراسة .

#### المطلب الرابع: نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

##### أولا : الفرضية الأولى

يتضح من خلال الجدول رقم (12) الذي يبين نتائج الاستبيان المتعلقة بأساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي، أن اغلب وجهات النظر أفراد عينة الدراسة في اتجاه موافق، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 4.09 و انحراف معياري 0.39، يرجع ذلك إلى أن الإبداع له دور مهم في القيام بالعديد من الأمور الهامة واللازمة للمؤسسة، ويتجلى ذلك من خلال العبارة رقم ( 5) التي تنص على أن " الإبداع المحاسبي يعتبر من الأمور الهامة و الضرورية بالنسبة للمؤسسة " كانت الإجابات باتجاه موافق، للان الإبداع المحاسبي له دور مهم في ممارسة العمل المحاسبي بأكثر كفاءة وفاعلية كما يوجه المسيرين إلى اتخاذ القرارات الصائبة، و يساهم الإبداع المحاسبي في تقديم المعلومات المحاسبية الضرورية للمؤسسة في شكل معلومات ذات جودة عالية وبأعلى دقة ممكنة وفي اقل وقت ممكن، وله أهمية كبير في المؤسسة حيث يمكن استخدام الإبداع المحاسبي لتفسير أو تحليل أو حل مشكلات محاسبية التي تواجه الإدارة و يتضمن القدرة على التنبؤ بالصعوبات و المشكلات التي تطرأ في المؤسسة، حيث يساعد الإبداع المحاسبي على تقديم الأساليب المختلفة لعرض القوائم و التقارير المالية و المحاسبية للمؤسسة، ويساهم في رفع كفاءة المسيرين و زيادة الاتصال الفعال بين العاملين داخل المؤسسة أو المنظمة ، كما

نسجل أن أفراد عينة الدراسة أكدوا على موافقتهم باعتبار الإبداع المحاسبي من الأمور الهامة و الضرورية بالنسبة للمؤسسة من خلال العبارات التالية :

- الإبداع المحاسبي يقوم باستخدام أساليب و معايير ونظريات جديدة غير مألوفة لحل المشاكل المحاسبية التي تواجه الإدارة وذلك من خلال الاعتماد على الوسائل الحديثة التي يتم تطويرها من فييل المحاسبين والتي تساعد على اتخاذ القرارات باستخدام مهارات وتقنيات جديدة غير مألوفة لحل مختلف المشاكل او الصعوبات التي تواجه المسيرين
- الإبداع المحاسبي يوفر المعلومات الضرورية لتأدية الوظائف الأساسية في المؤسسة بحيث تتوفر المعلومات في أقصى وقت ممكن وبأقل جهد ويتم الاستفادة منه في اتخاذ القرارات وحل المشكلات ويعمل على تحليلها وتبسيطها ويوفر الحلول للمشاكل المحاسبية الطارئة وكيفية التغلب على هذه المشاكل.
- يسعى الإبداع المحاسبي إلى تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية تتميز المعلومات المحاسبية بالموثوقية هذا ما يساهم في اتخاذ القرارات الفعالة .
- يساهم الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات التجديد والتطوير في البرمجيات بإدخال التكنولوجيات الجديدة التي تسهل من الأعمال المحاسبية.
- الإبداع المحاسبي وسيلة لتطوير جودة المعلومات المحاسبية وذلك الاهتمام بالجانب الخاص بالموارد المادية المتعلقة بالتجهيزات الآلية والبرمجية المالية والمحاسبية اللازمة للأداء المحاسبي متطور.
- أما بالنسبة للمتطلبات الإبداع المحاسبي الذي يعتبر من الأساسيات الضرورية للمؤسسة الاقتصادية فيتجلى من خلال اعتباره من الأمور الهامة والضرورية بالنسبة للمؤسسة عن طريق من تفعيل البحث و التطوير و استخدام تقنيات متطورة إلى زيادة القدرة الإنتاجية للمؤسسة ، كما يعمل على الاستعمال العقلاني لمواردها المادية و المالية و البشرية و التكنولوجية ، مما يعمل على تحقيق الكفاءة و الفعالية في الأداء، ومنه نستنتج صحة الفرضية الأولى.

#### ثانيا: الفرضية الثانية

يتضح من خلال الجدول رقم ( 12) نتائج الاستبيان المتعلقة بتطلعات الإبداع المحاسبي و أفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة أن وجهة نظر أفراد العينة في اتجاه موافق، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.74 و انحراف معياري 0.42، يرجع ذلك إلى أن الإبداع يتضمن مجموعة من

الموارد المادية والمحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطور بأساليب جديدة، ويتجلى ذلك من خلال العبارة رقم (2) التي تنص على أن " يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية والمحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطور " كانت الإجابات باتجاه موافق، يتكون الإبداع المحاسبي من مجموعة من الأدوات و الوسائل و التجهيزات المتمثلة في استخدام طريقة أو سياسة محاسبية معينة في التسجيل وإعداد التقارير المالية للمؤسسة، عن طريق إدخال الوسائل التكنولوجيات الحديثة المتمثلة في التجهيزات الآلية و الحواسيب التي تتضمن العديد من البرمجيات الخاصة بتحليل المحاسبية والمالية باستخدام المهارات و التقنيات الجديدة و المتطورة التي تساهم في إنجاز الأعمال المحاسبية في اقل وقت ممكن وبأقل كفاءة هذا ما من شأنه تعزيز و الرفع من قيمة المؤسسة، ودعم قدراتها على مواجهة الصعوبات و المشاكل التي تواجهها، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة أكدوا على موافقتهم على العبارة يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية و المحاسبية اللازم للأداء محاسبي متطور من خلال العبارات التالية :

- يساهم الإبداع المحاسبي في اختيار و تدريب ورفع كفاءة الموارد البشرية (المحاسبين)، من خلال العمل على تدريب الموارد البشرية عن طريق إدخالهم في الدورات التكوينية التي تساهم من رفع كفاءتهم واكتساب الخبرات مساعدتهم على توظيف قدراتهم العلمية وصياغته أفكارهم الإبداعية التي بدورها تعود على المؤسسة بالعديد من المنافع .
- يسعى الإبداع المحاسبي إلى تحديد الصعوبات المالية و المحاسبية وتبيان طبيعتها و البحث عن الحلول الناجعة، من خلال تفادي الأخطاء التي تقع و التنبؤ بالمشاكل و الصعوبات التي قد تحدث و يساهم في إعطاء الحلول المناسبة بأحسن طرق و في اقل وقت ممكن.
- أفكار المحاسبة الإبداعية عبارة عن إجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية باستخدام عملية التلاعب بالبيانات المالية باستخدام الخيار الانتقائي في تطبيق المبادئ المحاسبية و التضليل في الإبلاغ المالي وأية خطوات متخذة اتجاه إدارة المكاسب أو تلطيف صورة الدخل.
- ممارسة أفكار المحاسبة الإبداعية تعمل على تغير القيم المحاسبية الى قيم غير حقيقية من خلال الأساليب المحاسبية المختلفة لتقديم عرض لنتائج الأحداث والعمليات المالية، التي تتميز بلطونة و توفر الأساليب المحاسبية فرصًا للتلاعب وإظهار صورة غير حقيقية، عن طريق عملية تحويل القيم المحاسبية المالية غير الجيدة من صورتها الحقيقية إلى صورة أخرى مرغوبة لتعطي القيم الجديدة ميزة ايجابية للمؤسسة.



- تعتبر أفكار المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب و الاحتيال في مهنة المحاسبة من خلال استغلال الثغرات الخاصة بالمبادئ المحاسبية.

أما بالنسبة للعبارات المتعلقة بتطلعات الإبداع المحاسبي و أفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة من فيتجلى خلال أن الإبداع المحاسبي يحقق أداء محاسبي متطور عن طريق الاستغلال الأمثل للأفكار المحاسبة الإبداعية و الاعتماد على خبرات وقدرات المحاسبين بالاستفادة من الإمكانيات و الموارد المادية، ومنه نستنتج صحة الفرضية الثانية .

### ثالثا : الفرضية الثالثة

يتضح من خلال الجدول رقم ( 14 ) نتائج الاستبيان المتعلقة بثنائية الإبداع المحاسبي والميزة التنافسية في المؤسسة، أن وجهة نظر أفراد العينة في اتجاه موافق، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 4.06 وانحراف معياري 0.36، ويرجع ذلك إلى أن الميزة التنافسية العنصر الاستراتيجي مهم يساهم تحقيق ربحية متواصلة ، ويتجلى من خلال العبارة رقم (2) تمثل الميزة تنافسية العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة، كانت الإجابات باتجاه موافق، من خلال تحقيق الأهداف الأساسية المتمثلة في الكلفة المنخفضة و الجودة الأفضل والمرونة العالية للعمليات واعتمادية والسرعة التسليم وبتالي الحصول على ميزة تنافسية دائمة ، هي عنصر تفوق للمنظمة على منافسيها يتم تحقيقها من خلال إتباع إستراتيجية محددة للتنافس تتضمن تحديد الطريقة و الأساس التنافس، بأنها توليد الموارد والقدرات الداخلية الفريدة التي لا يمكن تقليدها من قبل المنافسين، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة أكدوا على موافقتهم على العبارة المتعلقة بثنائية الإبداع المحاسبي والميزة التنافسية في المؤسسة خلال العبارات التالية :

- تعتبر الميزة تنافسية هي عنصر تفوق المؤسسة على منافس من الناحية المحاسبية، من خلال الاعتماد على صياغة أفكار محاسبية و إبداعية، و العمل على تطبيق الاستراتيجيات التي تساهم في رفع مركزها وحصتها السوقية لتصبح أفضل بالنسبة للمنظمات الأخرى العاملة في نفس النشاط .
- القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة من وجهة نظر المحاسبي، من خلال الأداء المتميز والمساهمة في تحقيق جودة في السلع أو الخدمات وت تقديم العمل المطلوب بشكل صحيح وتقليل الأخطاء والمشاكل، واختصار الوقت والجهد و الموارد.

- تتبنى المؤسسات الميزة التنافسية عندما تبذل محاسبا من خلال اتخاذ خطوات تمكنها من اكتساب ميزة فاصلة على منافسيها، من خلال تطبيق أفكار محاسبية بناءة بإتباع أساليب و استراتيجيات تنافسية تسمح بتحقيق أهداف المؤسسة، ومن ثم تمكنها من اكتساب ميزة تنافسية الفريدة يصعب على المنافسين تقليدها .
- مصادر الميزة التنافسية القائمة على الإبداع المحاسبي والتميز في الأنشطة تساهم في خلق قيمة عالية لعملائها داخل المؤسسة، عن طريق الإبداع و التميز في الأنشطة وذلك بالاعتماد على الطرق التي يمكن أن توفرها إستراتيجية التميز.
- يسعى الإبداع المحاسبي للاستغلال التطور التقني السريع لمنع المنافسين من تقليد التكنولوجيا المستعملة باستخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتطبيق برامج الأمان والحماية لمنع من تقليد أي عنصر من عناصر تفوق المؤسسة.
- يعتبر الإبداع المحاسبي جوهر الميزة التنافسية للمؤسسة أي من خلال الإبداع المحاسبي يمكن للمؤسسة تحقيق ميزة تنافسية عالية ورفيعة وذلك باستخدام أساليب و خصائص الإبداع المحاسبي، بحيث يساعد على تعزيز و تحسين القدرة التنافسية للمؤسسة و ينمي و يراكم المهارات الشخصية في التفكير عن طريق خلق سبل لتفعيل و زيادة حجم و قيمة المبيعات.
- أما بالنسبة للعبارات المتعلقة لثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة، فيتجلى من خلال اعتبار الإبداع المحاسبي كإحدى المرتكزات الهامة والأساسية للميزة التنافسية ويلعب دور مهم في مواجهة قوى المنافس وتحقيق ميزة تنافسية مستمرة ، ومنه نستنتج صحة الفرضية الثالثة.

#### رابعا: الفرضية الرابعة

يتضح من خلال الجدول رقم (15) نتائج الاستبيان المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية أن وجهة نظر أفراد العينة في اتجاه موافق، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.89 و انحراف معياري 0.45، يرجع ذلك إلى أن المهارات و القدرات التي يتميز بها المحاسب المبدع كالتحليل و التجميع و القدرة على مواجهة الصعوبات و المشاكل يتجلى من خلال العبارة رقم ( 1 ) التي تنص على " أن المحاسب المبدع يتميز بالقدرة على التحليل و التجميع" كانت الإجابات باتجاه موافق، لأن المحاسب المبدع يساهم في تقديم الحلول لأي مشكلة قد تقع داخل المؤسسة، وذلك من تطبيق أفكاره المبدعة التي من شأنها أن تساهم في ترشيد القرارات، وتحديد الصعوبات في اقل وقت ممكن وتوفير الجهد، ويتميز المحاسب المبدع بالمرونة والقدرة على التكيف و التجديد والخيال الواسع، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة أكدوا على موافقتهم على العبارة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية، من خلال العبارات التالية:

- يتصف المحاسب المبدع بالشجاعة والثقة بالنفس ، في الإقدام على مواجهة المشاكل مهما كان الصعوبات التي تواجهه وتعيق نشاطه وثقة بالنفس من خلال الجراءة في تقديم الحلول و الاقتراحات.
- يعتمد المحاسب المبدع على تعليمات المبنية على الحقائق العلمية ، يعتمد على مناهج علمية وليست مستمدة من مراكز الإدارة.
- المحاسب المبدع يستطيع تطوير ذاته من خلال النقد الذاتي ، والاستفادة من خبراته الشخصية والتركيز على الاستفادة من الأخطاء السابقة وتطوير أفكاره من خلال التجديد وتطوير الذاتي.
- يتميز المحاسب المبدع بوضوح الرؤيا والقدرة على تفهم المشكلات ، عن طريق الفضول و البحث عن الحقائق والاعتماد عليها في حل المشاكل و الصعوبات والتحكم في الأوضاع بنجاح.
- يتميز المحاسب المبدع بالمخاطرة والاستقلالية والمثابرة والانفتاح على الخبرة الداخلية والخارجية ، بحيث يقسم المحاسب المبدع بروح المخاطرة و القوة المثابرة و عالي الدافعية الانفتاح على آراء جديدة وكذا الفضول.
- أما بالنسبة للعبارات المتعلقة خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية ، فيتجلى من خلال مدى تأثيرات الخصائص الشخصية و الوظيفية على المحاسب المبدعين والتي من خلالها يتم تحقيق أهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية، ومنه نستنتج صحة الفرضية الرابعة.

#### خامسا: الفرضية الخامسة

يتضح من خلال الجدول رقم (16) نتائج الاستبيان المتعلقة أهم محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، أن وجهة نظر أفراد العينة في اتجاه موافق، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.84 و انحراف معياري 0.40 ، يرجع ذلك إلى أن من بين المحفزات التي ترفع من مستوى الإبداع وتساعد تنمية أفكار جديدة وخلاقة تتمثل في وضع هيئة تنظيمية تشجع على حرية التفكير وإبداء الرأي و المساواة ودعم وتشجيع روح التعاون بين الأفراد، وذا ماتنص عليه العبارة رقم ( 6 ) "و ضع يكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية و تنمية روح التعاون" كانت الإجابات باتجاه موافق، وذلك من خلال قيام الإدارة بوضع هيكل تنظيمي يساعد على تشجيع وتحفيز الأفراد على جهوداتهم وأفكارهم الإبداعية وإعطائهم حرية الرأي و اتخاذ القرارات، وتدعيم التعاون بين أفراد العاملين في المؤسسة من اجل الرفع من كفاءة وفاعلية الأفراد مما يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة أكدوا على موافقتهم على العبارة المتعلقة بمحفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ، من خلال العبارات التالية:

- من ابرز أسباب التي تحفز على الإبداع داخل المؤسسة تمثلت في وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية وتنمية روح التعاون و تليها مكافأة الأفراد لأفكارهم الإبداعية، و ذلك من خلال حوافز مادية كالترقية زيادات في الراتب و معنوية كالشكر و العرفان لما قدمه من أفكار ، وتليها البحث و التطوير و الذي يتعلق بتلك الجهود الموجهة نحو زيادة المعرفة العلمية المكتسبة عن طريق القيام بدورات تكوينية التي تساهم في تنمية هذه الأفكار، و بعدها تطور تكنولوجيا المعلومات ينعكس إيجابا على أنشطة الإبداع و التطوير الخدمات، عن طريق الاعتماد على الوسائل و التقنيات التكنولوجية الحديثة من اجل تطوير الخدمات المقدمة وجلب أكبر عدد من المتعاملين.

- و من أهم المعوقات التي تعيق الإبداع المحاسبي تمثلت في الالتزام الحرفي بالقوانين و النصوص و التشريعات تحد من قدرة على الإبداع ،التمثلة في الأوامر التي تصدر من طرف الإدارة، نقص الموارد المالية و البشرية والتقنية مما يؤدي إلى تأخر المؤسسة في مجال الإبداع ، الروتين المستمر و الإلتزام الأفراد بأساليب عمل موحدة، يعيق العملية الإبداعية عدم توفر الاستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء يؤثر على المحاسبين وعدم إحساسهم بالأمان من خلال القيام بأعمال الإبداعية هذا ما من شأنه أن يعرقل العمل الإبداعي داخل المؤسسة،

أما بالنسبة للعبارات المتعلقة بأهم محفزات ومعوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ، فيتجلى من خلال وجود محفزات تساهم من دعم وأفكار الإبداعية وفي نفس الوقت توجد معوقات تحول دون دعم الأفكار الإبداعية وتعرقل سير العملية الإبداعية داخل المؤسسة ، ومنه نستنتج صحة الفرضية الخامسة.

## خلاصة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل الجانب التطبيقي للموضوع دراستنا دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة، ومحاولة إسقاط ما تناولناه في الفصل الأول على أرض الميدان، وذلك بالإعتماد على استمارة الاستبيان التي تم تجميعها من طرف أفراد عينة الدراسة، وقد تمت معالجة البيانات المتحصل عليها بالاستعانة ببرنامج SPSS V20 لمعالجة الاستمارة الموزعة على أفراد العينة الدراسة، إذا تبين لنا من خلال إجابات أفراد العينة إدراكهم بأهمية الإبداع المحاسبي ودوره في تطوير المعلومات المحاسبية وإعطاء الحلول المناسبة التي من شأنها أن تساهم في اكتساب ميزة تنافسية يصعب على المنافسين تقليدها، و تضمن هذا الفصل نتائج الدراسة التطبيقية، وتم استنتاج الحلول للإشكالية المطروحة في الدراسة، وتم تحليل نتائج الاستبيان التي تم التوصل إليها من خلال فرضيات دراسة البحث بالاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية كالتكرارات و النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، و الانحرافات المعيارية، وفي الأخير توصلنا إلى جملة من الاستنتاجات، حيث تم قبول فرضيات الدراسة.

الختامة

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية للمؤسسة ومحاولة وإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، من اجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، و مركزين على أهم العناصر التي تساهم في نجاح الإبداع المحاسبي الذي يساهم بدوره في الرفع من الميزة التنافسية للمؤسسة. حيث يعتبر الإبداع المحاسبي من ضروري و مهم بالنسبة للمؤسسة من اجل الرفع من كفاءتها ومؤهلات المحاسبين لمواكبة المستجدات المعاصرة، عن طريق ابتكار الحلول إبداعية لمواجهة المشاكل و تساعد على اتخاذ القرارات الصائبة والملائمة، هذا ما من شأنه تقديم إضافات جديدة للمؤسسة من خلال الرفع من ميزتها التنافسية و يوفر لها بيئة تنافسية جيدة. ولقد قمنا بالجمع ما بين الجانب النظري و التطبيق من اجل الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات، قسمنا البحث إلى قسمين رئيسيين:

### ● نقد وتفسير الفرضيات:

انطلاقاً من طريقة المعالجة التي اعتمدها الطالب والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة و الدراسة التطبيقية من خلال تقييم الواقع نتائج الاستبيان من جهة أخرى، وقد توصلنا من خلال اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

الفرضية الأولى تنص و التي تنص على أن "اعتبار الإبداع المحاسبي من سياسات الضرورية والمهمة للمؤسسة الاقتصادية" فقد تحققت من خلال اعتباره من الأمور الهامة والضرورية بالنسبة للمؤسسة و تطور أي مؤسسة مرتبط بالعمليات الإبداعية التي يقوم بتطبيقها الأفراد العاملين فيها عن طريق من تفعيل البحث و التطوير و استخدام تقنيات متطورة إلى زيادة القدرة الإنتاجية للمؤسسة

والاستعمال العقلاني لمواردها المادية و المالية ، مما يعمل على تحقيق الكفاءة و الفعالية في الأداء.

أما الفرضية الثانية المتعلقة بتحقيق الإبداع المحاسبي و الموارد و الإمكانيات أداء محاسبيا متطورا طريق الاستغلال الأمثل للأفكار المحاسبية الإبداعية والاعتماد على خبرات وقدرات المحاسبين عن طريق الاستفادة من الإمكانيات و الموارد المادية و المالية للمؤسسة .

أما بخصوص الفرضية الثالثة المتعلقة يلعب الإبداع المحاسبي كإحدى المرتكزات القدرة التنافسية و دور مهم في مواجهة قوى المنافس وتحقيق ميزة تنافسية مستمرة يمكن للمؤسسة تحقيق ميزة تنافسية عالية ورفيعة عن طريق استخدام أساليب و خصائص الإبداع المحاسبي التي تساهم في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة من تطبيق

أفكار محاسبية بناءة من خلال تطبيق استراتيجيات تنافسية تسمح بتحقيق أهداف المؤسسة، ومن ثم تمكنها من اكتساب ميزة تنافسية الفريدة يصعب على المنافسين تقليدها .  
أما بالنسبة للفرضية الرابعة المتعلقة بتأثير الصفات الشخصية على عملية الإبداع المحاسبي داخل المؤسسة من خلال تميز المحاسبين المبدعين بالمخاطرة والاستقلالية والانفتاح على الخبرة الداخلية والخارجية التي من خلالها يتم تحقيق أهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية.

أما الفرضية الخامسة المتعلقة بوجود معوقات و محفزات للإبداع في مجال المحاسبي و المالي يمكن أن تتحقق للان الإبداع المحاسبي يواجه العديد من المعوقات التي تحول دون تطبيق الإبداع المحاسبي في المؤسسة، وفي نفس الوقت توجد محفزات تدعم وتشجع على تنمية أفكار جديدة و تساهم في الرفع من قدرات المحاسبين.

### النتائج و التوصيات

#### أولا : نتائج الدراسة

- يعتبر الإبداع المحاسبي من الأمور الهامة والضرورية للمؤسسة ويوفر المعلومات ذات جودة عالية تساهم في تطوير وتحديد الأداء المحاسبي.
- يتميز الإبداع المحاسبي في تحديد الصعوبات المالية و المحاسبية وتبيان طبيعتها و البحث عن الحلول المناسبة .
- يختلف أفكار المحاسبة الإبداعية عن الإبداع المحاسبي بحيث أن أفكار المحاسبة الإبداعية هي أساليب و إجراءات تستخدم للتحايل و التلاعب في القوائم المالية، أما الإبداع المحاسبي هو العمل على التطوير و التجديد في الأساليب المحاسبية بطرق غير مألوفة .
- يعتبر الإبداع المحاسبي جوهر للميزة التنافسية للمؤسسة و دور مهم في مواجهة قوى المنافس وتحقيق ميزة تنافسية مستمرة عن طريق استغلال التطور التقني السريع لمنع المنافسين من تقليد التكنولوجيا المستعملة.
- يتميز المحاسب المبدع بالقدرة على التحليل و التجميع وتفهم المشكلات بالاستناد إلى تعليمات مبنية على أسس علمية.
- من محفزات الإبداع المحاسبي وضع هيئة إدارية تشجع على حرية التفكير و الديمقراطية وتنمية روح التعاون.
- من معوقات الإبداع المحاسبي عدم توفر الاستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء.

#### توصيات الدراسة

- ✓ استحداث إدارة للإبداع، تهتم بالمبدعين لدراسة كيفية الاستفادة منهم والعمل على مساندتهم في تطبيق الأفكار الإبداعية في المجال المحاسبي.



- ✓ العمل على توفير نظام فعال في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، بحيث أن المعلومات تعتبر من مصادر الميزة التنافسية
- ✓ ضرورة توفير المناخ الملائم للعمال وتعزيز روح الإبداع و التحديد لديهم.
- ✓ العمل على تطوير نظام معلومات متكامل يتخصص بالبحث عن الأفكار الإبداعية ومتابعتها وتطويرها الاستفادة منها في المجال المحاسبي.
- ✓ توعية و تحسيس العمال بالمؤسسة وبأهمية الإبداع المحاسبي في ظل البيئة التنافسية وضرورة الالتزام بأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.

### آفاق الدراسة :

- معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية - دراسة استطلاعية.
- تطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبة الإبداعية في المؤسسة الاقتصادية.
- أهمية نظام المعلومات الإدارية ودورها في تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة.
- دور رأسمال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة.
- متطلبات الإبداع المحاسبي لتحقيق ميزة تنافسية للمؤسسات الاقتصادية.
- دور الإبداع و الابتكار في دعم الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية .

أ - الكتب

1. حسين هلاي مصطفى ، إدارة المعرفة بين الإبداع المحاسبي وإبداع المحاسبين ، ملتقى حول ادوار المحاسبين و مراقبي الحسابات في القرارات الإدارية و تنمية الموارد (إبداعات المحاسبية)، المنظمة العربية لتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2006.
2. رفعت عبد الحليم الفاعوري، إدارة الإبداع التنظيمي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية(بحوث ودراسات)، مصر، 2005.
3. مالك حسين، الإبداع في رحلة الفائدة و الإمتاع ، منشورات دار علاء الدين، 2004، طبعة الأولى ، سوريا.
4. حسين ناجي عارف، السلوك التنظيمي، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010، الأردن.
5. جون هوكنز، ترجمة احمد حيدر ، اقتصاد الابداع كيف يحول المبدعون الافكار الى مال ، دار الجامعة العربية للعلوم الناشر، طبعة الأولى، 2010.
6. عبد المعطي عساف، السلوك الإداري (التنظيمي) في المنظمات المعاصرة ، دار زهران للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية، طبعة الأولى، 2013.
7. محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم (إدارة العامة التنظيم)، دار وائل لنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2000.
8. عاكف لطفي خصاونة، إدارة الإبداع و الابتكار في المنظمات الأعمال، دار الحامد للنشر و التوزيع، طبعة الأولى، 2010، عمان، الأردن.
9. محمد صالح الحناوي، محمد سعيد سلطان، السلوك التنظيمي، بدون دار النشر ، 1998.
10. معالي فهمي حيدر ، نظم المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية ، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2002، ص 8.
11. ثامر البكري، إستراتيجية التسويق، دار اليازوري العلمية لنشر و التوزيع، طبعة العربية، عمان - الأردن، 2012.
12. علاء فرحان طالب، حسين حريجة غالي ، إستراتيجية العمليات و الأسبقيات التنافسية، دار اليازوري العلمية لنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2011.
13. نبيل محمد مرسي، استراتيجيات الإنتاج والعمليات (مدخل استراتيجي)، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002.

14. مدحت ابو نصر، الأداء الإداري المتميز، المجموعة العربية للتدريب، طبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2012.
15. محسن احمد الخيضري، صناعة المزايا التنافسية، مجموعة النيل العربية، القاهرة، الطبعة الأولى، 2004.
16. روبرت. أ.بتس - ديفيد. لي ترجمة عبد الحكم الخزامي - الإدارة الإستراتيجية بناء الميزة التنافسية - دار الفجر للنشر. والتوزيع القاهرة مصر، الطبعة الأولى، 2008.
17. عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، أساليب البحث العلمي و التحليل الإحصائي، التخطيط للبحث وجمع البيانات يدويا وباستخدام ، طبعة الاولى 2007، دار الشروق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن.
- ب - الملتقيات والدوريات**
18. عمورة جمال، شريفى احمد ، دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، الإبداع والتغير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة و تحليل تجارب وطنية ودولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2011.
19. عجيلة محمد، بن نوي مصطفى ، آليات النظام المحاسبي المالي الجزائري والإبداع المحاسبي (ارتباطات وسياسات)، المؤتمر العلمي الدولي حول(الإصلاح المحاسبي في الجزائر)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011.
20. عمر موساوي، مصعب بلي، الإبداع في المنتجات التأمينية ودوره في تحريك النمو في الأسواق الصاعدة، الملتقى الدولي السابع حول "الصناعة التأمينية، الواقع العملي وآفاق التطوير(تجارب الدول)، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، ديسمبر 2012.
21. عزاوي عمر، عجيلة محمد، الإبداع كأسلوب لتحقيق الميزة التنافسية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، يومي 8-9 مارس 2005.
22. علي فلاح الزعبي، ماجد عبدالعزيز الجريري ، دور وأهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الاقتصادية في مؤسسات المال والأعمال الأردنية ( منظور مستقبلي ) ، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة فيلادلفيا، 2007.
23. عيشوش خيرة، علاوي نصيرة، مداخلة بعنوان: دور المنظمات المتعلمة في تشجيع عملية الإبداع، ملتقى دولي حول رأس مال الفكري في المنظمات الأعمال العربية في الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف.

24. مرزاقه صالح، بوهرين فتيحة، مداخلة بعنوان ( الإبداع المحاسبي من خلال المعايير المحاسبية الدولية)، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 12 و 13 ماي 2010.
25. عصام علي أحمد الجنايدة، أثر التجارة الالكترونية في زيادة استخدام تقنيات المحاسبة الإبداعية في البنوك التجارية الأردنية (من وجهة نظر المدقق الداخلي)، كلية المال وإدارة الأعمال ، جامعة آل البيت، الأردن، 2008.
26. رحيم حسين، بن فرج زويينة، إشكالية الإبداع والإصلاح المحاسبي في الدول العربية (حالة الجزائر)، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.
27. ناصر مراد، زياد أبو موسى، واقع الإبداع في المؤسسة، الملتقى الولي حول الإبداع و التغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة (دراسة و تحليل تجارب وطنية و دولية )، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18-19 ماي 2011.
28. منال ناجي صالح، هدي سالم حسين مرعي، دراسة اثر الأساليب الحديثة لتخفيض التكلفة ودعم الميزة التنافسية لشركة الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الموصل العراق.
29. سفيان نقماري، الإبداع والابتكار في نظام المصرفي ودوره في تحسين ميزة التنافسية للبنوك، مدخلة الملتقى الدولي الأول حول: اقتصاديات المعرفة و الإبداع، مخبر البحث حول الإبداع و تغير المنظمات و المؤسسات بالتعاون مع كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة- الجزائر، 17-18 ابريل 2013.
30. وليد عبد الرحمن خالد الفر، تحليل البيانات باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الاسلامي 1430 هـ.
- ت - الرسائل و الأطروحات
31. شعيب عندير عون ، واقع الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غارداية، 2014.
32. سمية بروني، دور الإبداع و الابتكار في إبراز الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2011.
33. عجيلة محمد، دور الإبداع المحاسبي والمحاسبين في التسيير واتخاذ القرار دراسة ميدانية (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2009.

34. ميساء محمد سعد أبو تمام، مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على التدفق النقدي، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2013.
35. عدي منذر لطفي جرار، تطوير إستراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية "دراسة ميدانية"، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا.
36. عليوش عادل، دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الجزائر (دراسة عينة من شركات المساهمة لولاية سكيكدة)، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم تجارية، جامعة ورقلة.
37. عماد سليم الأغا، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية (دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية)، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر (غزة)، فلسطين.
38. احمد عبد الكريم دياب السر، جودة المواقع الالكترونية وتأثيرها على الميزة التنافسية للجامعات الفلسطينية في قطاع غزة "من وجهة نظر الطلبة"، مذكرة الماجستير في إدارة الأعمال، عمادة الدراسات العليا كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية غزة، 2014.
39. علي محمد عليان علي، متطلبات استدامة الميزة التنافسية في التعليم العالي: وجهة النظر القائمة على أساس الموارد، دراسة حالة الجامعة الإسلامية بغزة، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية غزة- فلسطين، 2013 29.
40. عامر بشير، دور الاقتصاد المعرفي في تحقيق الميزة التنافسية للبنوك دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه مالية وبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012.
41. شوية أعراب، دور نظم المعلومات الإدارية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2011.
42. خالد مصلح حسين الرقب، دور نظم المعلومات في تطوير الميزة التنافسية: دراسة تطبيقية على المدراء العاملين في وزاتي المالية والصحة بقطاع غزة، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، قسم إدارة الأعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2009.

43. قرش عائشة، دور التغيير في تحسين القدرة التنافسية للمؤسسة (دراسة حالة مؤسسة ترافل لمشتقات الحليب - بالبيدة)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، البيدة، 2007.
44. خراز الأخضر، دور الإبداع في اكتساب المؤسسة ميزة تنافسية، دراسة حالة مؤسسة EGGT مركب حمام ري (سعيدة) نموذجاً، مذكرة ماجستير، في المالية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر.
- ث -المجلات العلمية
45. رائد محمد العضايه، مروه خضر أبو سمهدانه، جودة المعلومات وأثرها في القيادة الإبداعية من وجهة نظر العاملين في البنك الإسلامي الأردني للاستثمار والتمويل في محافظات إقليم الجنوب، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 3، 2014.
46. محمد عمر الزعبي، متطلبات العملية الإبداعية المتعلقة بإدارة الموارد البشرية (دراسة ميدانية على مديري منظمات الأعمال الصغيرة والمتوسطة في الأردن)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 8، العدد 2، 2012.
47. بالرقى التيجاني، المحاسبة الإبداعية ( المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل)، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، جامعة سطيف، 2012.
48. زهرة حسن العامري، إبتهاج العامري يعقوب، المحاسبة بين الإبداع و الابتداع، المجلة الأكاديمية العراقية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2013.
49. أمينة فداوي فريد، دور حوكمة شركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، دراسة عينة من شركات المساهمة الفرنسية المسجلة بمؤشر SBF250، جامعة عنابة، المجلة الجامعة، العدد السادس عشر -المجلد الأول - فبراير 2014.
50. أسامة عمر جعارة، كمال أحمد القضاة، ميساء أبو تمام، أثر إدارك المالىين لممارسة المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي دراسة ميدانية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد 1، 2015.
51. عدنان أبو الهيجاء، المقدره التنافسية للصناعات الصغيرة الأردنية، مجلة المنارة، قسم الاقتصاد، جامعة آل البيت المجلد 13، العدد 2، 2007.

ج - المقالات

52. بوتو، الإبداع موقعه ودوره في المحاسبة، الكلية التقنية الإدارية ، البصرة، العراق، 2016/03/23،  
<http://mtechnib.alafdal.net.2010>

ح - مراجع باللغة الاجنبية:

53. Brijesh Yadav, **Creative Accounting: A Literature Review**,  
The SIJ Transactions on Industrial, Financial & Business  
Management (IFBM), Vol. 1, No. 5, November-December 2013.

54. Oriol Amat, Catherine Gowthorpe, **Creative Accounting:  
Nature, Incidence and Ethical Issues**, Journal of Economic  
Literature classification: M41.

55. Fizza Tassadaq, Qaisar Ali Malik, **Creative Accounting and  
Financial Reporting: Model Development and Empirical  
Testing**, International Journal of Economics and Financial  
Issues, 2015, 5(2).

56. Michael. Porter. **l'Avantage concurrentiel: Comment devancer  
ses concurrents et maintenir son avance**. inter-éditions. 1986.

خ - المواقع الالكترونية:

57. <http://mtechnib.alafdal.net/t10-topic> 2016/03/18: 23: 37.

# قائمة الملحق



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

استمارة الاستبيان

الأخ الكريم، الأخت الكريمة : السلام عليكم و رحمة الله وبركاته

ملحق رقم 1

أما بعد : في إطار التحضير لمذكرة تخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية. تحت عنوان **دور الإبداع المحاسبي في اكتساب الميزة التنافسية في المؤسسة** يرجى منكم التكرم بالإجابة على الأسئلة المطروحة التالية بتمعن مع وضع إشارة (X) في الخانة التي تتطابق مع رأيكم الخاص من اجل المساعدة و المساهمة على إنجاح هذه الدراسة ، سنحاول إعطاء لمحة بسيطة عن الإبداع المحاسبي " يتمثل الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق وتوفير المعلومات للاتخاذ القرارات كما يمثل الإبداع عناصر التي يشملها النظام المحاسبي منها الموارد البشرية ( المحاسبين) عن طريق اختيارها وتدريبها ورفع كفاءتها وجعلها على مستوى العالمي، كما يتضمن الإبداع مجال الموارد الرأسمالية (التجهيزات الآلية والبرمجة المالية والمحاسبية) اللازمة للأداء المحاسبي " مع العلم أن إجاباتكم ستتم بشكل سري و تحفظ و ليس مطلوب منك ذكر اسمك وعنوانك، وسنكون شاكرين لكم على حسن تعاونكم معنا في إنجاز هذه الدراسة وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

المشرف: د/ عجيلة محمد

الطالبة: سیراج فاطمة الزهراء

fatimzahrak03@gmail.com البريد الالكتروني:

أولا : المعلومات العامة

الجنس :

الحالة الاجتماعية: أعزب

إطار مالي ومحاسبي لدى مؤسسة

مساعد محاسب

اسم الوظيفة: خبير محاسبي

محاسب معتمد

محافظ حسابات

دراسا

ج

بكالوريا

المؤهل العلمي: ثانوية فأقا

العمر: اقل من 25 سنًا  - 26  - 31 سنًا  41 فأكثر

الخبرة المهنية: 5 سنوات فأكثر  6 - 10 سنًا  11 -  سنة

16-20 سنًا  21 سنة فأكثر

هل لكم تكوين في مجال المحاسبة: نعم  لا

ثانياً: أساسيات و منطلقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
(1)	يتمثل الإبداع المحاسبي في استخدام أساليب و معايير ونظريات جديدة غير مألوفة لحل المشاكل المحاسبية التي تواجه الإدارة					
(2)	يوفر الإبداع المحاسبي المعلومات الضرورية لتأدية الوظائف الأساسية في المؤسسة					
(3)	يسعى الإبداع المحاسبي إلى تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية					
(4)	يساهم الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق توفير المعلومات لاتخاذ القرارات					
(5)	يعتبر الإبداع المحاسبي من الأمور الهامة و الضرورية بالنسبة للمؤسسة					
(6)	الإبداع المحاسبي وسيلة لتطوير جودة المعلومات المحاسبية					

ثالثاً: تطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار المحاسبية الإبداعية في المؤسسة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
(1)	يساهم الإبداع المحاسبي في اختيار وتدريب ورفع كفاءة الموارد البشرية (المحاسبين).					
(2)	يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية و المحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطوراً					

					(3) يسعى الإبداع المحاسبي إلى تحديد الصعوبات المالية والمحاسبية وتبيان طبيعتها والبحث عن الحلول الناجعة.
					(4) أفكار المحاسبة الإبداعية عبارة عن الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية.
					(5) ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تنحصر في ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير المحاسبية وبالتالي فهي ممارسات قانونية
					(6) ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تعمل على تغيير القيم المحاسبية إلى قيم غير حقيقية.
					(7) تعتبر أفكار المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب و الاحتيال في مهنة المحاسبة

#### رابعاً: ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق بشدة
(1)	تعتبر الميزة تنافسية هي عنصر تفوق المؤسسة على منافس من الناحية المحاسبية.					
(2)	تمثل الميزة تنافسية العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة.					
(3)	القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة من وجهة نظر المحاسبين.					
(4)	تتبنى المؤسسات الميزة التنافسية عندما تبعد محاسبيا من خلال اتخاذ خطوات تمكنها من اكتساب ميزة فاصلة على منافسيها.					
(5)	مصادر الميزة التنافسية القائمة على الإبداع المحاسبي والتميز في الأنشطة تساهم في خلق قيمة عالية لعملائها داخل المؤسسة .					
(6)	يسعى الإبداع المحاسبي للاستغلال التطور التقني السريع لمنع المنافسين من تقليد التكنولوجيا المستعملة.					
(7)	يعتبر الإبداع المحاسبي جوهر الميزة التنافسية للمؤسسة.					

#### خامساً: خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
(1)	يتميز المحاسب المبدع بالقدرة على التحليل و التجميع					
(2)	يتصف المحاسب المبدع بالشجاعة والثقة بالنفس					
(3)	يعتمد المحاسب المبدع على تعليمات المبنية على الحقائق العلمية					
(4)	المحاسب المبدع يستطيع تطوير ذاته من خلال النقد الذاتي					
(5)	يتميز المحاسب المبدع ب وضوح الرؤيا والقدرة على تفهم المشكلات					
(6)	يتميز المحاسب المبدع بالمخاطرة والاستقلالية والمثابرة والانفتاح على الخبرة الداخلية والخارجية.					

سادسا: أهم محفزات و معوقات الإبداع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
(1)	الالتزام الحرفي بالقوانين و النصوص و التشريعات تحد من قدرة على الإبداع					
(2)	مكافأة الأفراد لأفكارهم الإبداعية ، و ذلك من خلال حوافز مادية و معنوية؛					
(3)	عدم توفر الإستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من					

					الرؤساء؛	
					(4) تطور تكنولوجيا المعلومات ينعكس إيجاباً على أنشطة الإبداع و التطوير والخدمات؛	
					(5) الروتين المستمر و إلتزام الأفراد بأساليب عمل موحدة؛	
					(6) وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية وتنمية روح التعاون؛	
					(7) نقص الموارد المالية و البشرية والتقنية مما يؤدي إلى تأخر المؤسسة في مجال الإبداع؛	
					(8) البحث و التطوير و الذي يتعلق بتلك الجهود الموجهة نحو زيادة المعرفة العلمية	

الملحق رقم 2

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	46	80.7	80.7	80.7
أنثي	11	19.3	19.3	100.0
Total	57	100.0	100.0	

الحالة الاجتماعية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أعزب	13	22.8	22.8	22.8
متزو	44	77.2	77.2	100.0
Total	57	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
خبير محاسبي	2	3.5	3.5	3.5
مساعد محاسب	14	24.6	24.6	28.1
إطار ماليو محاسبي بالموسسة	24	42.1	42.1	70.2
محافظ حسابات	8	14.0	14.0	84.2
محاسب معتمد	9	15.8	15.8	100.0
Total	57	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
5 سنوات فأقل	21	36.8	36.8	36.8
6 - 10 سنوات	20	35.1	35.1	71.9
11 - 15 سنة	11	19.3	19.3	91.2
16 - 20 سنة	2	3.5	3.5	94.7
21 سنة فأكثر	3	5.3	5.3	100.0
Total	57	100.0	100.0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 25 سنة	4	7.0	7.0	7.0
من 26 سنة إلى 30 سنة	15	26.3	26.3	33.3
من 31 سنة إلى 40 سنة	29	50.9	50.9	84.2
أكثر من 40 سنة	9	15.8	15.8	100.0
Total	57	100.0	100.0	

تكوين

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	42	73.7	73.7	71.9
لا	15	26.3	26.3	98.2
Total	57	100.0	100.0	

يساهم الإبداع المحاسبي في تجديد والتطوير و الإبداع في طرق توفير المعلومات  
للاتخاذ القرارات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	9	15.8	15.8	15.8
محايد	38	66.7	66.7	82.5
موافق	10	17.5	17.5	100.0
موافق بشدة				
Total	57	100.0	100.0	

يتضمن الإبداع المحاسبي الموارد المادية و المحاسبية اللازمة للأداء محاسبي متطورا

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	1	1.8	1.8	1.8
غير موافق	3	5.3	5.3	7.0
محايد	47	82.5	82.5	89.5
موافق	6	10.5	10.5	100.0
موافق بشدة				
Total	57	100.0	100.0	



تمثل الميزة تنافسية العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد الشركة في تحقيق ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها في مجال المحاسبة.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	محايد	2	3.5	3.5	3.5
	موافق	41	71.9	71.9	75.4
	موافق بشدة	14	24.6	24.6	100.0
	Total	57	100.0	100.0	

ممارسات أفكار المحاسبة الإبداعية تنحصر في ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير المحاسبية وبالتالي فهم ممارسات قانونية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	غير موافق	9	15.8	15.8	15.8
	محايد	15	26.3	26.3	42.1
	موافق	27	47.4	47.4	89.5
	موافق بشدة	6	10.5	10.5	100.0
	Total	57	100.0	100.0	

القدرة التنافسية بمثابة عامل مهم في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة من وجهة نظر المحاسبين.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	غير موافق	2	3.5	3.5	3.5
	محايد	6	10.5	10.5	14.0
	موافق	43	75.4	75.4	89.5

موافق بشدة	6	10.5	10.5	100.0
Total	57	100.0	100.0	

يتميز المحاسب المبدع بالقدرة على التحليل و التجميع

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e محايد	6	10.5	10.5	10.5
موافق	39	68.4	68.4	78.9
موافق بشدة	12	21.1	21.1	100.0
Total	57	100.0	100.0	

المحاسب المبدع يستطيع تطوير ذاته من خلال النقد الذاتي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e غير موافق بشدة	1	1.8	1.8	1.8
غير موافق	2	3.5	3.5	5.3
محايد	12	21.1	21.1	26.3
موافق	33	57.9	57.9	84.2
موافق بشدة	9	15.8	15.8	100.0
Total	57	100.0	100.0	

عدم توفر الإستقرار الوظيفي و الإحساس بعدم الأمان و الخوف من الرؤساء

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق بشدة	2	3.5	3.5	3.5
غير موافق	1	1.8	1.8	5.3
محايد	15	26.3	26.3	31.6
موافق	32	56.1	56.1	87.7
موافق بشدة	7	12.3	12.3	100.0
Total	57	100.0	100.0	

وضع هيكل تنظيمي يشجع على حرية التفكير و الديمقراطية و تنمية روح التعاون

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	3	5.3	5.3	5.3
محايد	7	12.3	12.3	17.5
موافق	37	64.9	64.9	82.5
موافق بشدة	10	17.5	17.5	100.0
Total	57	100.0	100.0	

	مج1	مج2	مج3	مج4	مج5	المجموع
Corrélation de Pearson	1	.440**	.778**	.209	.223	.762**
مج1 Sig. (bilatérale)		.001	.000	.119	.095	.000
N	57	57	57	57	57	57
Corrélation de Pearson	.440**	1	.492**	.164	.221	.685**
مج2 Sig. (bilatérale)	.001		.000	.224	.098	.000
N	57	57	57	57	57	57
Corrélation de Pearson	.778**	.492**	1	.173	.327*	.792**
مج3 Sig. (bilatérale)	.000	.000		.199	.013	.000
N	57	57	57	57	57	57

مج 4	Corrélation de Pearson	.209	.164	.173	1	.267*	.564**
	Sig. (bilatérale)	.119	.224	.199		.044	.000
	N	57	57	57	57	57	57
مج 5	Corrélation de Pearson	.223	.221	.327*	.267*	1	.598**
	Sig. (bilatérale)	.095	.098	.013	.044		.000
	N	57	57	57	57	57	57
المجموع	Corrélation de Pearson	.762**	.685**	.792**	.564**	.598**	1
	Sig. (bilatérale)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	57	57	57	57	57	57

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

### Statistiques de fiabilité

الملحق رقم 4

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.637	6

المحور الاول: أساسيات و منطلقات الإبداع  
المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

### Statistiques de fiabilité

المحور الثاني: تطلعات الإبداع المحاسبي و الأفكار

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.636	7

المحاسبة الإبداعية في المؤسسة

### Statistiques de fiabilité

المحور

ثنائية الإبداع المحاسبي و الميزة  
في المؤسسة الاقتصادية

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.663	7

الثالث:

التنافسية

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.682	6

المحور الرابع: خصائص ومميزات المحاسب المبدع في المؤسسة الاقتصادية

أهم محفزات و معوقات الإبداع في المؤسسة الاقتصادية

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.558	8

المحور الخامس:  
المحاسبي

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.818	34

مجموع محاور الدراسة ككل