

الفصل السابع

الإبداع المحاسبي ضمن المعايير المالية الدولية

أصبح مفهوم الإبداع المحاسبي محل اهتمام كبير جدا من قبل الباحثين المهتمين بميادين المعرفة المالية والمحاسبية وكذلك من قبل المحاسبين والمراجعين، وقد ازداد هذا الاهتمام نتيجة للأزمة المالية العالمية الأخيرة والتي أدت إلى انهيار عدة شركات كانت رائدة في مجال عملها نتيجة لنقص الشفافية في عرض البيانات المحاسبية المتعلقة خاصة بالتدفقات المالية والتلاعب المقصود بالحسابات ومن أجل التحكم في النشاط الاقتصادي والتدفقات المالية الناتجة عنه عملت الهيئات المهمة بالعمل المحاسبي والمالي على وضع معايير التقارير المالية الدولية من أجل تحسين عملية العرض، التقييم التسجيل والإفصاح المحاسبي. وعليه موضوعنا سيتناول معايير التقارير المالية كشكل للإبداع المحاسبي مركزين على عرض وتحليل الإبداع في مجال التدفقات النقدية والمعايير المحاسبية ومعايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وعليه سنقسم هذا الموضوع إلى ثلاث محاور تناولنا في المحور الأول الإطار النظري للإبداع المحاسبي لنستعرض في المحور الثاني معايير المحاسبة الدولية / معايير التقارير المالية الدولية لنثبت في المحور الثالث الإبداع في المعايير الدولية لنصل في النهاية إلى النتائج التي توصلنا إليها .

الكلمات المفتاحية: الإبداع المحاسبي - معايير المحاسبة الدولية - معايير التقارير المالية الدولية - المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

عادة ما تستعمل كلمة الإبداع للدلالة على كل شيء جديد بارع أو مدهش وحتى فريد من نوعه، دون التمييز بين تلك الأشياء خاصة من حيث طبيعتها، ونجد العامة أيضا تستعمل كلمة الإبداع حتى عند الحديث حول الأفكار البارعة، الفنون الجميلة، وكل الأشياء غير العادية.

تعد كلمات إبداع وابتكار ونحوهما، مترادفات لمعنى يمثل إثبات شيء جديد غير مألوف، أو حتى النظر للأشياء بطرق جديدة، ويعرف الإبداع في اللغة كما جاء في (لسان العرب)، من بدع الشيء وهو أنشأه، وجاء في (المعجم الوسيط): بدعه بدعا أي أنشأه على مثال سابق، وعرفه (القاموس العصري الحديث) بأنه : الإيجاد أو التكوين أو الابتكار¹، أما التعريف الموضوعي فقد اختلف المفكرون حول تحديد ماهية الإبداع، حيث لا يوجد اتفاق واضح ومحدد لأسباب تتعلق بتعدد الظاهرة نفسها أو بتعدد اتجاهات المفكرين، حيث ينظر كل واحد منهم من زاوية معينة توافق تخصصه أو ميوله ومن بين التخصصات المهمة نجد المحاسبة التي تطورت ونمت بالتطور الاقتصادي، التكنولوجي، المالي....الحاصل على المستوى الدولي مما أدى إلى بروز ما يسمى بالإبداع المحاسبي creative accounting .

المحور الأول: الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية:

1- تعريف المحاسبة الإبداعية:

من المعروف بأن تعريف الإبداع متنوع بتنوع تعاريف الباحثين والعلماء فكل يعرفه حسب وجهة نظره وما يتفق مع توجهاته البحثية والعلمية **وهن أهم تصنيفات تلك التعاريف¹:**

○ تعريفات تركز على الإنسان المبدع من حيث الخصائص الشخصية والمعرفية، وتبناها علماء النفس.

○ تعريفات تركز على العملية الإبداعية من حيث المراحل التي تمر بها وارتباطها بحل المشكلات وأنماط التفكير وتبناه علماء النفس المعرفيين.

○ تعريفات تركز على الناتج الإبداعي وهذه التعريفات أكثر شيوعاً لأنها تعكس الجانب الملموس للعملية الإبداعية.

ومنه نستطيع تعريف الإبداع بأنه مجموعة من التوجهات والميولات الوجدانية والقدرات العقلية التي يمتلكها الشخص، والتي تمكنه من إنتاج أفكار أصيلة وتتعدد أنواع الإبداع بحسب المجال الذي نريد دراسته ومن بين المجالات المهمة بالنسبة للمؤسسات والأفراد نجد المحاسبة التي هي عبارة عن نظام للمعلومات هذا الأخير يحتاج لإبداع من أجل توصيل معلومات دقيقة، صحيحة، ذات مصداقية للأطراف من أجل اتخاذ القرار ومن هنا ظهر مصطلح المحاسبة الإبداعية فما المقصود بها؟

1. تاريخ الاطلاع 2010/03/20. <http://alyasmen.net/vb/showthead.php?3014>. الفرق بين مفهوم الإبداع و الابتكار (على الخط)

تعد المحاسبة الإبداعية من مواليد سنوات السبعينيات حيث نجد هذا المصطلح موجودا في المحاسبة الانجلوسكسونية وذلك من خلال الأبحاث التي كان يقوم بها المنظرين والمفكرين المحاسبين والتي تتجلى في النظرية الايجابية للمحاسبة، وقد أصبح مفهوم المحاسبة الإبداعية محل تركيز واهتمام من قبل المحاسبين والمراجعين بشكل كبير جدا خلال السنوات الأخيرة خاصة بعد أحداث انهيار شركة (ارنون) وتحميل شركة (آرثر أندرسون) بكونها الشركة المسؤولة على تدقيق حسابات شركة (ارنون) جزء من مسؤولية انهيار الشركة واتهامها بالتلاعب بالبيانات المحاسبية للشركة مستغلة بعض المعالجات والسياسات المحاسبية التي تظهر البيانات المحاسبية بغير شكلها الصحيح .

وقد حاول العديد من الباحثين والكتاب والمختصين وضع تعريف لمصطلح المحاسبة الإبداعية ، ونظرا لاختلاف توجهات هؤلاء الباحثين والكتاب فقد ظهرت العديد من التعريفات لهذا المصطلح ، وقد بنيت تلك التعريفات كل حسب وجهة نظر من وضعها ، وفيما يلي سوف نقوم بعرض العديد من التعاريف المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية فيها يلي¹:

يقدم (Naser) تعريفه عن المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أكاديمية بأنها هي « عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعثون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة و/ أو تجاهل بعضها و/ أو جميعها".

1Diana Balaciu, Victoria Bogdan, Alina Beatrice Vladu: A BRIEF REVIEW OF CREATIVE ACCOUNTING LITERATURE AND ITS CONSEQUENCES IN PRACTICE, [a la line] oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/1120091/16.pdf consulter le 20/03/2010.

ويعرف (Amat) المحاسبة الإبداعية بأنها " العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات منشآت الأعمال".

ويقدم (Phillips) مفهومه عن المحاسبة الإبداعية بكونها عبارة عن « وصف شامل وعام لعملية التلاعب بالمبالغ أو العرض المالي لدوافع داخلية ».

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.

و منه نستطيع تعريف المحاسبة الإبداعية بأنها استخدام أساليب أو طرق أو إجراءات أو مفاهيم أو معايير أو نظريات جديدة غير مألوفة يمكن استخدامها لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية تواجه الإدارة، حيث يتمتع المحاسب المبدع بقدرات مميزة.

2- خصائص المحاسبة الإبداعية:

تتميز المحاسبة الإبداعية بعدة خصائص والتي تبين لنا بدورها الخصائص التي يتميز بها المحاسب المبدع والتمثلة في:

- 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 والتعذيب والتقويم للأفكار والمعلومات ووسائل التحليل التي يستخدمها.

3- مجالات المحاسبة الإبداعية:

تتوثل مجالات المحاسبة في:

- نظام المعلومات المحاسبي.
 - القياس المحاسبي .
 - طرق توزيع أو تحميل المصروفات المختلفة.
 - الأساليب المختلفة لعرض القوائم والتقارير المالية والمحاسبية
 - أساليب التحليل المالي.
 - تطوير البرامج الآلية المحاسبية.
- وسوف نقوم بشرح مجالات المحاسبة الإبداعية في المحاور اللاحقة.

4- تقنيات المحاسبة الإبداعية:

إن هناك عدة تقنيات للمحاسبة الإبداعية والتي تصنف حسب عدة اعتبارات وفي عدة أصناف، نذكر منها¹:

4-1- تصنيف سنة 1995: François Bonnet

- جدول حسابات النتائج والمبادئ المحاسبية: وذلك حسب الاستعمال الداخلي والخارجي، استعمال عقود الإيجار التمويلية، تقييم الإنتاج، مخصصات المخزونات.

- جدول حسابات النتائج والسياسات المحاسبية: وذلك فيما يخص تغييرات النتيجة.
- جدول حسابات النتائج وقرارات التسيير: من خلال تحسين النتيجة.
- عمليات على الميزانية: رؤوس الأموال، الديون الدائمة واحتياجات رأس المال العامل بالإضافة إلى تمويل الخزينة.

4-2- تصنيف: d'Hervé Stolowy

- تقنيات لها تأثير على محددات النتيجة.
 - تقنيات لها تأثير على عرض جدول حسابات النتائج.
 - تقنيات لها تأثير على عرض الميزانية.
- من خلال ما سبق نستطع أن نقول أن المحاسبة الإبداعية عبارة عن تلك التطورات الحاصلة في المجال المحاسبي من حيث الاتصال، القياس، العرض والإفصاح المحاسبي في القوائم والتقارير المالية التي وضعت من أجلها لجنة / مجلس معايير المحاسبة الدولية معايير خاصة بها والتي سوف تكون محور دراستنا في المحور الموالي.

المحور الثاني:

معايير المحاسبة الدولية / معايير التقارير المالية الدولية:

1- تعريف معايير المحاسبة الدولية/ معايير التقارير المالية الدولية:

وهي معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) والتي تهدف بشكل أساسي إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم والإنفاذ لجميع الدول

الراغبة في تطبيقها وذلك لغاية جعل جميع الإفصاحات وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول من خلال إطار نظري موحد.

بدأت هذه المعايير في الظهور خلال سنوات السبعينات حيث تأسست خلالها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) سنة 1972 من 09 دول لتخضع هذه اللجنة إلى إعادة هيكلة سنة 2001 ليصبح اسمها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وهي تطبق في أغلب الدول والجدول الموالي يبين لنا المعايير الصادرة عنها حسب التسلسل الزمني.

الجدول رقم 01: ظهور وتطور معايير المحاسبة الدولية حسب

التسلسل الزمني إلى غاية نهاية سنة 2008

رقم المعيار	اسم المعيار	تاريخ أول إصدار
IAS1	عرض البيانات المالية	1975/1/1
IAS2	المخزون	1976/1/1
IAS7	قائمة التدفقات النقدية	1979/1/1
IAS8	السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	1980/1/1
IAS10	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية	1980/1/1
IAS11	عقود الإنشاء	1980/1/1
IAS12	ضرائب الدخل	1981/1/1
IAS16	الممتلكات والمصانع والمعدات	1983/1/1
IAS17	عقود الإيجار	1984/1/1

رقم المعيار	اسم المعيار	تاريخ أول إصدار
IAS36	انخفاض قيمة الأصول	1999/1/1
IAS37	المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة (الطارئة)	1999/1/1
IAS38	الأصول غير الملموسة	1999/1/1
IAS39	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	2001/1/1
IAS40	الاستثمارات العقارية	2001/1/1
IAS41	الزراعة	2003/1/1
IFRS1	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة	2004/1/1
IFRS2	الدفع على أساس الأسهم	2005/1/1
IFRS3	اندماج الأعمال	2004/4/1
IFRS4	عقود التأمين	2005/1/1
IFRS5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقعة	2005/1/1
IFRS6	استكشاف وتقييم الموارد الطبيعية	2006/1/1
IFRS7	الأدوات المالية: الإفصاح	2007/1/1
IFRS 8	الإفصاح في القطاعات التشغيلية	2007/1/1

المصدر: بوهرين فتيحة: فعالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الرقابة الخارجية على المصارف التجارية - دراسة حالة بنك الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير ، تخصص إدارة مالية، المركز الجامعي خنشلة، 2007/2006 ، ص 62-63 .

بالإضافة إلى هذه المعايير تقوم لجنة التفسيرات التابعة للجنة معايير المحاسبة الدولية بتفسير كل غموض والتباس حول تطبيق المعايير السابقة الذكر والجدول الموالي يبين لنا التفسيرات حسب تطورها الزمني.

الجدول رقم 2: تطور تفسيرات معايير المحاسبة الدولية حسب تسلسلها الزمني إلى غاية نهاية سنة 2008

رقم التفسير	ملاحظات
SIC 7	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS21
SIC10	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS20
SIC12	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS32- IFRS2- SIC12- IAS19- IAS8- IAS27
SIC13	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS31
SIC15	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS17
SIC21	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS12- IAS16
SIC25	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS12
SIC27	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS17 - IAS1- IFRS4 - IAS18
SIC29	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS1.
SIC31	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS18.
SIC32	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS38 - IAS2- IAS1- IFRS3 IAS11- IAS16- IAS17- IAS36
IFRIC1	وهو متعلق بتفسير كل من IAS1 - IAS8- IAS16- IAS23 IAS36- IAS37

رقم التفسير	ملاحظات
IFRIC2	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS32- IAS39.
IFRIC4	وهو متعلق بتفسير كل من IAS8 - IAS16 - IAS17- IAS38
IFRIC5	وهو متعلق بتفسير كل من IAS8 - IAS27- IAS28- IAS37 SIC12- IAS39- IAS31
IFRIC6	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS8 - IAS37.
IFRIC7	وهو متعلق بتفسير كل من IAS29 - IAS12.
IFRIC8	وهو متعلق بتفسير المعيار IAS8 - IFRS2.
IFRIC9	وهو متعلق بتفسير كل من IAS39 - IFRS1- IFRS3 .
IFRIC10	وهو متعلق بتفسير كل من IAS39 - IFRS1- IFRS3 .
IFRIC11	وهو متعلق بتفسير كل من IAS32 - IFRS2

مما سبق نستنتج أن هناك 30 معيار محاسبي دولي، 7 معايير لإعداد التقارير المالية و 21 تفسيراً.

2- مكونات معايير المحاسبة الدولية:

إن دراسة معايير المحاسبة الدولية يجعلنا نلاحظ بأن المعيار المحاسبي

غالباً ما يحتوى على:

- مقدمة المعيار.
- التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.
- شرح المعيار.
- موضوع المعيار.
- الإفصاح.

- أحكام انتقالية وذلك للمعايير التي تحتاج إلى فترة زمنية لتطبيقها.
- تاريخ بدء سريان المعيار.

3- تقديم الإطار التصوري:

3-1- تعريف الإطار التصوري:

إن الإطار التصوري عبارة عن مجموعة الاقتراحات والملاحظات التي تبين لنا في النهاية المبادئ المحاسبية، هذا التعريف البسيط يحتوي على فرضيتين مهمتين هما¹:

- إن الإطار التصوري له هدف قاعدي أي تكوين مفاهيم والتي توضح لنا طبيعة المبادئ المحاسبية.

○ يعرف لإطار التصوري كهيكل منطقي يطبق عملية معينة ذات بناء متناسق من الاقتراحات والملاحظات والتي ينتج عنها في نهاية المطاف بناء نظرية علمية للمحاسبة

حيث يجمع المهنيين والدارسين لعلم المحاسبة عدم وجود نظرية محاسبية متفق عليها فكلها عبارة عن مبادئ ومفاهيم لكن بظهور المعايير الدولية من جهة وقيام لجنة معايير المحاسبة الدولية بوضع إطارها التصوري سنة 1989 بعنوان "إطار العمل لإعداد وعرض القوائم المالية" من جهة أخرى تطورت النظرية المحاسبية.

1Rosse M.skinner, J.alex milburn, adaptation française nadi chlala, jacques fortin : normes comptables analyse et concepts, édition Inc, canada, 2003, pp 769-770

3-2- أهداف الإطار التصوري للجنة معايير المحاسبة الدولية:

يهدف هذا الإطار إلى:¹

- المساعدة على إعداد المعايير المستقبلية ومراجعة المعايير الحالية.
- مساعدة هيئات التوحيد الوطنية على تطوير المعايير الوطنية.
- مساعدة المراجعين على إبداء آرائهم حول مدى تطابق القوائم المالية مع المعايير المحاسبية الدولية.
- مساعدة المستعملين على فهم القوائم المالية.
- توضيح طريقة إعداد المعايير المعتمدة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

3-3- مكونات الإطار التصوري للجنة معايير المحاسبة الدولية:

ويحتوي هذا الإطار على:

3-3-1- مستعملي القوائم المالية:

يقترح الإطار التصوري سبعة فئات من مستعملي القوائم المالية رتبت حسب أهميتها، درجة أفضليتها والاستعمال الداخلي في المؤسسة المعدة لهذه القوائم وهي:

أ- **المساهمين:** ينصب اهتمامهم على درجة المخاطرة المتعلقة باستثماراتهم وربحيته، فهم بحاجة إلى معلومات تساعد على اتخاذ قرار شراء استثمار، الاحتفاظ به أو بيعه كما يهتمون بالمعلومات التي تساعد على معرفة قدرة المنشأة على توزيع قسائم الأرباح.

1 Idem, pp771-774.

ب- **العاملين:** هم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستقرار وربحية المنشأة من أجل معرفة قدرة المنشأة على دفع تعويضات، مكافآت، منافع التقاعد وتوفير فرص العمل.

ج- **المقرضين:** وهم بحاجة إلى معلومات حول قدرة مقترضيههم على دفع قروضهم والفوائد المتعلقة بها عند الاستحقاق.

د- **الموردين والدائنين الآخرين:** وهم بحاجة إلى معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة ستدفع لهم عند الاستحقاق.

هـ- **الزبائن:** وهم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو أن نشاطهم متعلق باستمرارية المنشأة.

و- **الجمهور:** وهو بحاجة إلى معلومات حول التطورات الحديثة لثروة المنشأة وتنوع نشاطها في الاقتصاد المحلي.

ي- **الدولة والهيئات العمومية:** تهتم الدولة بتوزيع الموارد وبالتالي نشاطات المؤسسة ، كما أنها بحاجة إلى معلومات لتنظيم نشاط هذه الأخيرة وتحديد السياسات الجبائية وإعداد إحصائيات وطنية كالدخل القومي.

3-3-2- أهداف القوائم المالية:

لقد حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية في إطارها التصوري ومعياري عرض القوائم المالية رقم 1 الهدف من إعداد القوائم المالية والمتمثل بصفة عامة في تقديم معلومات حول الوضعية المالية عن طريق إعداد ميزانية وقائمة التدفقات النقدية للمؤسسة من أجل استعمالها من طرف أطراف

خارجيين بهدف أخذ قرارات اقتصادية وبالتالي التنبؤ بالتغيرات التي تحدث في هذه الوضعية من خلال ما تقدمه جداول تدفقات الخزينة.¹

3-3-3- الفروض الأساسية المرتبطة بإعداد القوائم المالية:

ينطلق الإطار التصوري لهيئة المعايير المحاسبية الدولية من

الفروض الأساسية التالية:

- محاسبة التعهد أي الاهتمام بتسجيل أثر التبادلات والأحداث الأخرى لحظة حدوثها عكس محاسبة التدفقات التي لا تهتم إلا بتسجيل دخول وخروج العناصر النقدية.
- استمرار النشاط.
- ثبات الطرق المحاسبية.

3-4- مسار إعداد المعايير المحاسبية الدولية:

تهتم عملية إعداد المعايير المحاسبية عادة بحل المشاكل التي يتم طرحها من قبل المجلس IASB أو أعضاء الهيئة، أو الهيئات التي تربطها علاقات معها، ويتبع عملية إعداد المعايير المحاسبية المسار التالي²:

- تحديد طبيعة المشكل الذي يتطلب إعداد معيار، ثم يتم تشكيل فوج عمل يترأسه عضو من المجلس ويضم ممثلي هيئات توحيد لثلاثة دول على الأقل.

1 Robert obert: le petit IFRS, dunod, France, 2006, p 11

2 Wolfgang Dick, Franck Missonierpiera: comptabilité financière en IFRS, Pearson Education, France, 2006, pp315 – 321.

8 يحيى محمد أبوطالب: المحاسبة الدولية وفقا لأحدث إصدارات معايير المحاسبة المصرية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية في إطار نظرية المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص205-215.

- بعد أن يستعرض مختلف المسائل المرتبطة بالمشكل المطروح، يقوم فوج العمل باستعراض أهم الحلول التي تعتمدها هيئات التوحيد الوطنية، ثم يقوم بإسقاطها على الإطار التصوري ، ومن ثم يعرض على المجلس أهم النقاط التي سوف يتناولها.

- بعد تلقي فوج العمل رداً على اقتراحاته من المجلس، يقوم بإعداد ونشر مشروع أولى (إعلان معياري) للمعيار المقترح، يتضمن مختلف الحلول المقترحة والتبريرات المرفقة لها، بعد موافقة المجلس يتم توزيع المشروع بشكل واسع لإثرائه ثم الحصول على الردود خلال فترة ستة أشهر عادة.

- بعد تلقي الردود، يقوم فوج العمل بإعداد مشروع معيار مذكرة إيضاح، يتم نشرها لإثرائها وتلقي الردود عليها (خلال فترة شهر) بعد أن يكون قد صادق عليها المجلس بأغلبية ثلثي الأعضاء.

- بعد تلقي ودراسة الردود وما تتضمنه من اقتراحات، يقوم فوج العمل بإعداد مشروع نهائي للمعيار، وبعد عرضه على المجلس يعتمد هذا المعيار إذا حظي بموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل.

4- دور مجلس معايير المحاسبة الدولية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية:

عندما قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية إجراء تعديلات على معايير المحاسبة الدولية التي يصدرها وتغييرها لتصبح معايير التقارير المالية الدولية (INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING)

STANDARDS) كان يهدف من وراء هذا التغيير إلى عدة نقاط من

أهمها:

- التقارب مع معايير المحاسبة الأمريكية .
 - تلبية رغبة مجلس الوحدة الاقتصادية بالاتحاد الأوروبي بإصدار معايير محاسبية جديدة تساعد على توحيد التطبيق المحاسبي بين دول الاتحاد الأوروبي على غرار توحيد العملة الأوروبية .
 - الأخذ بعين الاعتبار التطورات الكبيرة والتغيرات التي حدثت وخاصة قيام العديد من دول العالم بإصدار معايير محاسبة محلية تستند بشكل أساسي على معايير المحاسبة الدولية .
 - حدوث بعض التجاوزات والاستغلال السيئ من قبل بعض المحاسبين لتلك المعايير عبر استغلالهم لبعض نقاط الضعف الموجودة بالمعايير والتي كانت احد نتائجها ظهور المحاسبة الإبداعية.
- ومن هذا المنطلق فقد رأى مجلس معايير التقارير المالية الدولية إدراج بعض التعديلات والتغييرات وذلك تلافياً للاستغلال السيئ للمعايير القديمة، وكذلك للقضاء على أي ممارسات من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتي ظهرت في ظل المعايير المحاسبية الدولية القديمة، **ومن أهم تلك التعديلات :**
- 1- العمل على إلغاء غالبية البدائل (المعالجة القياسية) و(المعالجة البديلة)**
- في معايير المحاسبة الجديدة ، والاكتفاء بمعالجة محاسبية واحدة وذلك بهدف توحيد المعالجات وعدم فتح المجال للاختيار بين عدة بدائل بحيث تستغل تلك البدائل في تجميل صورة الدخل أو تضخيم الأرباح أو التغطية على بعض الملاحظات على نشاط الشركة

2- إضافة مرفقات لكل معيار محاسبي يوضح كيفية التطبيق العملي ، ويعتبر هذا الأمر من وجهة نظر الباحثين من أهم التغييرات أو التعديلات التي طرأت على معايير المحاسبة الدولية الجديدة ، فقد اتضح أن هناك صعوبات متعددة في التطبيق العملي للكثير من فقرات معايير المحاسبة ، حيث يصعب على الكثير من المتخصصين توضيح كيفية التطبيق السليم لغموض بعض الفقرات داخل المعيار الأمر الذي قد يستغله بعض ضعاف النفوس في القيام بعملية تلاعبات أو تحريفات لبعض بنود التقارير المالية بحجة عدم الوضوح أو الفهم السليم للمعيار .

3- العمل على إلغاء التناقضات والتعارض الموجود بين بعض المعايير بالإضافة إلى إزالة أي غموض قد يكتنف تلك المعايير الأمر الذي يغلق الباب أمام من يريد أن يستغل تلك التناقضات أو الغموض الذي يكتنف بعض تلك المعايير .

إن هذه التعديلات وغيرها لا تعني خلو معايير المحاسبة الدولية/ معايير التقارير المالية الدولية من المحاسبة الإبداعية التي نعني بها التحسينات الإيجابية في المجال المحاسبي والتي سوف تكون محور دراستنا في المحور الموالي.

المحور الثالث: الإبداع المحاسبي ضمن المعايير الدولية:

تعتبر معايير المحاسبة الدولية / معايير التقارير المالية الدولية في حد ذاتها إبداعا محاسبيا لا بد أن يحضرا بالدراسة والتحليل والتي سوف تكون محور دراستنا مركزين على المعيار المحاسبي السابع المتمثل في قائمة التدفقات النقدية والمعايير المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

1- الإبداع المحاسبي ضمن قائمة التدفقات النقدية:

إن صدور أي معيار محاسبي لأبد من وجود مسودة المعيار التي على أساسها يتم تحديد قابلية المعيار للتطبيق العملي وعليه نلاحظ خضوع المعايير إلى عدة تعديلات وتغييرات حسب التطورات الحاصلة على المستوى الدولي في المجال المالي، التكنولوجي.... والتي على أساسها تتغير المعالجة المحاسبية ومن بين المعايير المحاسبية نجد المعيار المحاسبي السابع المتمثل في قائمة التدفقات النقدية وسوف نحاول في هذا الجزء التعرف على المعيار ومحتوياته لنحلل الإبداع الموجود بالمعيار.

1-1- تعريف قائمة التدفقات النقدية:

لقد حلت قائمة التدفقات النقدية محل قائمة التغيرات في المركز المالي لتزويد معلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة كهدف أساسي، حيث ظهرت هذه القائمة (قائمة التدفقات النقدية) في الو.م.أ عام 1978 بموجب المعيار المحاسبي رقم 95¹، كما أصدر مجلس معايير المحاسبة البريطانية قوائم التدفق النقدي سنة 1991 بموجب معيار التقرير المالي رقم 10 المتعلق ب "قائمة مصادر الأموال وأوجه استخدامها"².

1-2- تطور المعيار المحاسبي الدولي السابع:

لقد مر المعيار السابع الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية والخاص بقائمة التدفقات النقدية بمراحل نلخصها في الجدول الموالي.

1 كمال الدين الدهراوي: تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص ص 153-154.

2 نعيم دهمش: (المعيار المحاسبي رقم 07 المعدل عام 1992 قائمة التدفقات النقدية بين المطرقة و السندان)، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 94، كانون الثاني/شباط، 1996، ص ص 18-19.

الجدول رقم 03 : نبذة تاريخية عن المعيار الدولي رقم 07.

التاريخ	البيان
1976	E07: قائمة مصادر استخدامات الموارد المالية
أكتوبر 1977	IAS7 : صدور المعيار قائمة التغيرات في المركز المالي
1979/1/1	بداية سريان المعيار IAS7
جوبلية 1992	مسودة العرض E36 : قائمة التدفقات النقدية والتي عدلت المعيار IAS7
ديسمبر 1992	صدور المعيار المعدل IAS7 بعنوان قائمة التدفقات النقدية
1995/01/1	بداية تطبيق المعيار IAS7 الصادر سنة 1992 والذي ألغى IAS7 الصادر سنة 1977

المصدر: بوهرين فتيحة: فعالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الرقابة المصرفية - دراسة حالة بنك الجزائر، مرجع سابق، ص 88 .

1-3- الهدف من المعيار:

إن الهدف من المعيار هو إلزام بتوفر المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة قائمة التدفق النقدي خلال فترة زمنية معينة والذي يصنف التدفقات في النقدية للفترة إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية ، الاستثمارية والتمويلية.

1-4- الهدف من المعيار:

1-4-1 نطاق المعيار:

أ- يجب على المؤسسة أن تقوم بإعداد قائمة التدفقات النقدية وذلك وفقا لمتطلبات هذا المعيار، ويجب عرض تلك القائمة كجزء متمم لبياناتها

المالية وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المؤسسة بإعداد بيانات مالية عنها.

ب- يهتم مستخدمو البيانات المالية للمؤسسة بمعرفة كيفية قيامها بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها وذلك بغض النظر عن طبيعة أنشطة المؤسسات المختلفة وعما إذا كانت النقدية يمكن النظر إليها على أنها المنتج النهائي للمؤسسة كما هو الحال بالنسبة للمؤسسات المالية. فالمؤسسات رغم اختلاف أنشطتها الرئيسية المولدة للإيرادات والمصروفات تحتاج إلى النقدية وذلك لتأدية وظائفها التشغيلية وسداد التزاماتها ولتوفير عائد للمستثمرين وبناء على ذلك فإن هذا المعيار يتطلب قيم كافة المؤسسات بإعداد قائمة التدفقات النقدية.

1-4-2- فوائد المعلومات المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية:

إن هناك عدة فوائد للمعلومات الناتجة عن إعداد قائمة التدفقات النقدية نذكر منها:

تمكن المعلومات التي تحتويها هذه القائمة مع باقي المعلومات الموجودة في باقي القوائم من الحصول على معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم التغيرات في صافي موجودات المؤسسة وهيكلها التمويلي بما في ذلك السيولة والملاءة المالية.

- تساعد في عملية إجراء المقارنات بين تقارير تقييم الأداء التشغيلي لمختلف المؤسسات.
- تستخدم المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التاريخية غالباً كمؤشر يساعد في التنبؤ بمقادير وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية وتحديد عوامل التأكد المرتبطة بها.

تفيد المعلومات المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية في فحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفقات النقدية وأثار التغير في الأسعار.

1-4-3- محتوى قائمة التدفقات النقدية:

يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية بالاعتماد على قائمة الدخل عن السنة المعنية، الميزانية الافتتاحية والختامية للسنة المعنية وكذا على بعض البيانات الإضافية التي تساعد في استبعاد التغيرات التي لا تؤثر في التدفقات النقدية.

1-4-4- الإبداع في قائمة التدفقات النقدية:

إن هذه القائمة كانت موجودة في المحاسبة الإنجلوساكسونية ويتجلى الإبداع في هذه القائمة:

- تطوير هذه القائمة عن طريق تطوير العناصر التي يجب أن تحتويها القائمة.
- لقد حدد المعيار السابع المعلومات الواجب الإفصاح عنها أي الحد الأدنى من المعلومات بمعنى إمكانية المؤسسة إضافة معلومات استثمارية وتمويلية لم يذكرها المعيار وهنا يدخل الإبداع الفردي الذي حددت امابيلي Amabili سنة 1997 مكونات الإبداع الفردي والمتمثلة في الخبرة، مهارات التفكير الإبداعي والمحفز الداخلي خاصة وأن هذه القائمة سوف تتغير بتغير نشاط المؤسسة وكبر حجمها.

2- الإبداع المحاسبي ضمن المعايير المحاسبية المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

2-1- تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

لقد عرّف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) من خلال نشراته المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بأنها المؤسسات التي لا يوجد لديها مسؤولية عامة (قياساً مع الشركات المساهمة)، كما أنها لا تقوم بنشر القوائم المالية لاستخدامها من المستثمرين الخارجيين¹، كما أن المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية تطبق بجميع المؤسسات لكن نظراً لخصوصية ومميزات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على وضع معايير تتلاءم مع خصوصيات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وهذا العمل يعتبر إبداعاً كما سنرى لاحقاً.

وتتميز المؤسسات الصغيرة بأنها أكثر إبداعاً من المؤسسات الكبيرة المملوكة من قبل الدولة، بسبب أن الأفراد لديهم دافع أكبر في إيجاد الأفكار الجديدة التي تؤدي لتحقيق ربحية عالية. حيث أن المؤسسات الكبيرة تركز على المنتجات التي تتميز بالطلب الثابت والمتوقع، تاركة للمؤسسات الصغيرة إنتاج المنتجات التي تكون مبيعاتها بطيئة وتتميز بدرجة عالية من المخاطر

لقد أشارت لجنة العمل القائمة على إنشاء معيار المحاسبة الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في مجلس معايير المحاسبة

[القواسمي، حاتم: "الاعتبارات الواجب مراعاتها عند المحاسبة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية"، المؤتمر العلمي المهني الدولي الثامن للفترة من 18 - 19 تشرين الأول، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان، الأردن، 2008 .

الدولية إلى تعديل عنوان المعيار المحاسبي المقترح وذلك باستبدال فقرة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم (SMEs) بفقرة المؤسسات الخاصة (Private Entities) وقد تم إقرار هذا التغيير في شهر مايو لعام 2008، وأشارت كذلك أن التعريف يبقى مشابهاً للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم بأنها تلك المؤسسات التي ليس عليها مسؤولية عامة وغير المشمولة بالمؤسسات المدرجة في السوق المالي¹.

2-2- المعايير المحاسبية المتعلقة بالمؤسسات الخاصة:

لوحظ في الآونة الأخيرة الاهتمام المتزايد بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم على المستوى الدولي من خلال المشاريع المختلفة المدعومة من قبل الجهات الدولية مثل الاتحاد الأوروبي وصندوق النقد الدولي خصوصاً في الدول النامية المختلفة، وهذا الاهتمام المتزايد ما هو إلا دليل على أهمية هذه المؤسسات ودورها الهام في الاقتصاد الوطني لأي بلد وتعزيز القيمة المضافة للدخل القومي، وهذا الاهتمام المتزايد في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم يرافقه اهتمام متزايد بالأسس المحاسبية التي يجب أن تتبعها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم².
تم طرح مسودة المعيار للتعليق عليها وتقديم التوصيات بشأنها حيث أن فكرة إيجاد معيار يتعلق بالمؤسسات الخاصة عام 2001، ولكن أول اجتماع للمجلس تم عقده في جويلية 2003، وبعد ذلك توالى الاجتماعات إلى أن آخر اجتماع للمجلس كان في جويلية 2008.

1 www.IASB.org

2 السعافين هيثم: "قراءة في معايير التقارير المالية الدولية القادمة للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم"، المؤتمر العلمي المهني الدولي الثامن للفترة من 18-19 تشرين الأول، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان، الأردن، 2008، ص4

ولهذا قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتشكيل لجنة خرجت بمسودة لمعايير تقارير مالية دولية خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم وقد تمت تسميتها بالمؤسسات الخاصة Private Entities وأصبح يسمى المعيار International Financial Reporting Standard For Private Entities ويشار إليه اختصاراً (IFRS for PE)، حيث تهدف هذه المعايير إلى مجموعة مبسطة من المبادئ المحاسبية التي تكون ملائمة لأعمال المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بحيث تكون مستندة إلى معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).

وفي شهر ابريل من عام 2009 تقرر اعتماد اسم معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم International Financial Reporting Standard For Small & Medium-sized Entities ويشار إليه اختصاراً (IFRS for SMEs) ومن أهداف المجلس إدخال تعديلات على أساس احتياجات المستخدمين، وإزالة بدائل المعالجة المحاسبية، وإلغاء المواضيع التي لا علاقة لها بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، وتبسيط القياس، ولتمكين المستثمرين والمقرضين وغيرهم من المشاريع الصغيرة والمتوسطة الحجم لمقارنة الأداء أو الوضع المالي للمؤسسات المشابهة.

لقد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) من خلال نشراته عن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم بأنها المؤسسات التي لا يوجد لها مسؤولية عامة قياساً مع الشركات المساهمة العامة. ولا تقوم بنشر القوائم المالية لاستخدامها من المستثمرين الخارجيين للقوائم المالية. حيث أكدت مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح لإعداد التقارير المالية

للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم الصادرة في 15 شباط 2007 على التعريف والخصائص السابقة، وشددت على عدم اعتبار هذه المسودة جزء من معايير الإبلاغ المالي الدولية لإعداد التقارير المالية.

ومن أسباب تطوير معايير الإبلاغ المالي الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم بواسطة مجلس معايير المحاسبة الدولية، نذكر منها ما يلي:

- 1 تزويد المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم بمعايير محاسبية دولية ذات جودة عالية، مفهومة ومطبقة دولياً في جميع المؤسسات.
 - 2 تخفيف العبء على الشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم التي ترغب باستخدام معايير دولية.
 - 3 تلبية رغبات ومتطلبات مستخدمي البيانات المالية لهذه المؤسسات.
- 2-2-1- التعديلات اللاحقة على معيار الإبلاغ المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:

لقد صدر المعيار المقترح أول مرة عام 1997م ومن ثم أجريت عليه بعض التعديلات وكانت كالتالي:

- التعديل الأول على المعيار ليصبح نافذ عام 1999م: لقد صدر التعديل الأول في ديسمبر 1998م وشمل على الأمور الملائمة وعلى تعديل المعايير من (IFRS 9 – 11)، (UITF Abstracts 18 – 22) وأهم هذه التعديلات التزام المؤسسات الصغيرة بما ورد في IFRS 10 (Goodwill & Intangible Assets) و IFRS 11 (Impairment of fixed Assets & Goodwill). بعد تبسيطها من أجل تطبيقها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

- **التعديل الثاني على المعيار ليصبح نافذ في مارس 2000م:** لقد صدر هذا التعديل في ديسمبر 1999م بموجب هذا التعديل تم تبسيط أربعة معايير للتطبيق في المنشآت الصغيرة وهي: (IFRS 12 – 15).
- **التعديل الثالث للمعيار ليصبح نافذ في يونيه 2002م:** لقد صدر هذا التعديل في ديسمبر 2001م وتم تبسيط وتعديل المعيار (IFRS s 16 (19) – وبعض هذه التعديلات متعلقة بالضرائب الحالية والمؤجلة.
- **التعديل الرابع للمعيار ليصبح نافذ في يناير 2005م:** لقد صدر هذا التعديل في ابريل 2005م ليشمل أمور ملائمة وتبسيط معيارين لتلائم حاجات المنشآت الصغيرة وهما: (IFRS 20 & 21) وتعديل معيار IFRS 5، ومعيار IFRS 16، وكذلك تعديل ثمانية من (UITF Abstract) وشملت بعض هذه التعديلات تحديث متطلبات معالجة الأحداث بعد إعداد الميزانية ومبدأ تحقيق الأرباح.
- **التعديل الخامس للمعيار ليصبح نافذ في يناير 2006م:** صدر هذا التعديل في يناير 2006م وشمل بعض الأمور الملائمة للمؤسسات الصغيرة وتم تعديل ثمانية معايير (IFRS 22 – IFRS 29) وتم تعديل (IFRS 26 & IFRS s) واثنين من UITF Abstract (UITF 39 & UITF 40).
- **التعديل السادس والأخير للمعيار ليصبح نافذ في ابريل 2008م:** وقد عكس هذا التعديل متطلبات قانون الشركات 2006م في المملكة المتحدة ول يؤكد على أهمية ومنفعة هذا المعيار، وقد اعتمد المجلس في هذا التعديل على نصائح لجنة المحاسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم (Committee on Accounting for Smaller

Entities)، وقد اشتمل هذا التعديل على زيادة عدد المؤسسات التي تطبق هذا المعيار وفقاً لقانون الشركات 2006م، وكذلك تم تعديل بعض المعايير لتتلاءم مع حاجات المؤسسات الصغيرة.

2-1-2- نظرة عامة على مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم:

○ لقد كانت الغاية من هذه المسودة تسهيل العرض المالي وتوفير معيار محاسبي مناسب للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم، والتي ترغب باستخدام معايير دولية عند إعدادها للبيانات المالية. خطط مجلس معايير المحاسبة الدولية لتزويد المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم بنسخة مبسطة من مسودة المعيار.

تم حذف بعض العمليات والمعالجات والتي اعتبرها مجلس المعايير المحاسبية الدولية غير مناسبة للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم (مثل الدفع على أساس الأسهم).

تم إعداد هذه المسودة بشكل يضمن سهولة التطبيق والممارسة في المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم.

في بعض الحالات التي تكون فيها معايير الإبلاغ الدولية لإعداد التقارير المالية متضمنة لأكثر من خيار محاسبي، توصي مسودة المعيار إلى تطبيق وتبني أبسط وأعم الخيارات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة وتجنب الخيارات التي تتطلب معالجة طويلة أو معقدة.

نتجه مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى أن تكون مرتبة وفقاً لعنوان واحد أكثر من كونها مرتبة وفقاً لترقيم معايير الإبلاغ المالي الدولية لإعداد التقارير المالية. كما ستحتوي

على إرشادات ومعالجات أقل من معايير الإبلاغ المالية الدولية لإعداد التقارير المالية.

وبما أن المعيار الجديد الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم اعتمدت معايير الإبلاغ المالي الدولية كأساس لها إذا فالعملية كانت تعديل على المعايير الكاملة، ولم يتم عرض مسودة المعيار بنفس طريقة عرض معايير الإبلاغ المالي الدولية بناءً على أرقام، أي لم يتم تحديد رقم معين لكل معيار يتحدث عن موضوع معين بل جاءت المسودة على شكل أقسام كل قسم يخص موضوع معين، حيث تكونت مسودة المعيار من مقدمة و38 قسم (Section) وكل قسم يخص موضوع معين.

2-2- تحليل الإبداع في مجال المعايير الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

يتجلى الإبداع المحاسبي في مجال المعايير المحاسبية المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في:

○ لو أخذنا المحاسبة الإنجلوساكسونية أو المحاسبة القارية لا نجد معايير متعلقة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وبالتالي فهي تعتبر إبداعاً محاسبياً ظهر مع التطورات الحاصلة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

○ تختلف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عن باقي أنواع المؤسسات من حيث الحجم وعليه لا بد أن تقوم هذه المؤسسات بإعداد قوائم وتقارير مالية تتوافق مع حجمها وعملها وهذا راجع نتيجة التطور الاقتصادي الحاصل على المستوى الدولي.

من خلال دراستنا للإبداع المحاسبي وتحليله في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية توصلنا إلى النتائج التالية:

- يعتبر مفهوم الإبداع المحاسبي قديماً مقارنة بتاريخ وجوده لكنه خضع لعدة تطورات.
- هنالك عدة تعاريف لمفهوم المحاسبة الإبداعية إلا أن جميعها تتفق على أنها عبارة عن عمليات أو ممارسات حديثة ومعقدة ومبتكرة يقوم من خلالها المحاسبون استخدام معرفتهم بالقواعد والقوانين المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات المؤسسات أو التلاعب بها بقصد تحقيق أهداف محددة.
- تعتبر معايير المحاسبة الدولية إبداعاً محاسبياً نما وتطور نتيجة تطور السياسات الاقتصادية والمالية للمؤسسات مما تطلب من مجلس معايير المحاسبة الدولية مسايرة تلك التطورات وبالتالي إدخال تحسينات على المعايير ومن هنا نستطيع أن نقول أن الإبداع المحاسبي عبارة تحسين، تطوير وتجديد السياسات، الأنظمة والنظريات المحاسبية بحيث تصبح تتوافق مع التطور التقني، التكنولوجي، الثقافي، السوسيولوجي للمؤسسات في ظل العولمة المالية.
- إن جعل المحاسبة تتلاءم مع خصائص ومكونات المؤسسة من خلال المعايير المحاسبية سيؤدي إلى تقليص التحايل والتلاعب المحاسبي وبالتالي تقليص سلبيات المحاسبة الإبداعية.