

دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية بالمنظمات

الدكتور / إبراهيم المهدي احمد موسى / أستاذ مساعد بقسم المحاسبة / كلية الاقتصاد والمحاسبة / جامعة سبها
الدكتور / حسن عبدالسلام علي عمران / أستاذ مساعد بقسم إدارة الأعمال / كلية الاقتصاد والمحاسبة / جامعة سبها
الدكتور / يوسف ممدو حميدي محمد / أستاذ مساعد بقسم المحاسبة / كلية الاقتصاد والمحاسبة / جامعة سبها

الملخص :

تناولت الدراسة الحالية كل من القيادة الأخلاقية والمحاسبة الإبداعية في إطار شمولي لبناء إطار فكري وميداني لتحديد العلاقة بين القيادة الأخلاقية والمحاسبة الإبداعية ولقد تم معالجة المشكلة البحثية إلى أي مدى يمكن أن يكون هناك دور للقيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية وهنا حاول الباحثون في هذه الدراسة معرفة مدى أهمية القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية وذلك من وجهة أعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد والمحاسبة مرزق . وقد تم توزيع عدد (44) استمارة استبيان ، وقد توصلت الدراسة إلى أن القيادة الأخلاقية لها دور كبير في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية ، وذلك من خلال تدعيم عنصر الشفافية والأخلاقيات المهنية بمنظمات الأعمال .

الكلمات المفتاحية (القيادة – القيادة الاخلاقية – المحاسبة – المحاسبة الابداعية)

Abstract

The present study dealt with ethical leadership and creative accounting in a holistic framework to build an intellectual and field framework to determine the relationship between ethical leadership and creative accounting. The research problem is then addressed to what extent there can be a role for ethical leadership in reducing the motives and practices of creative accounting. The study of the importance of ethical leadership in reducing the motives and practices of creative accounting, from the point of view of faculty members Faculty of Economics and Accounting Merzk . And then distributed 44 questionnaires. The study found that ethical leadership has a significant role in reducing the motivation and practice of creative accounting by strengthening the transparency and ethics of professional business organizations.

المقدمة :

تشكل المحاسبة الإبداعية تحدياً كبيراً للعديد من منظمات الأعمال وذلك من خلال تلك الأساليب والممارسات التي يقوم بها المحاسبين بتلك المنظمات ، والتي تأتي نتيجة لوجود العديد من الدوافع التي تدفع المحاسبين إلى تبني مثل تلك الممارسات في منظماتهم ، وفي الغالب تلجأ تلك الإدارات إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية مستغلة بذلك تنوع البدائل المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها في إعداد البيانات المالية ، وكون القيادة الأخلاقية تلعب دوراً هاماً في تعزيز السلوكيات الأخلاقية بمنظمات العمل ،

فالقيادة الأخلاقية يجب عليها خلق الظروف المناسبة، والثقافة التنظيمية الأخلاقية لتنمية وتعزيز السلوك الأخلاقي بمنظمتها، وذلك من خلال مجموعة من الممارسات مثل : النزاهة والجدارة بالثقة والإنصاف والاهتمام بالآخرين، التصرف الأخلاقي وهنا في هذه الدراسة سيتم إلقاء الضوء على ماهو الدور الذي يمكن أن تؤديه القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية .

مشكلة الدراسة :

تشكل المحاسبة الإبداعية تحديا هاما وخطير في العديد من المنظمات حيث أن اغلب الأزمات المالية هي نتاج ممارسات وأساليب محاسبية ومنها ممارسات المحاسبة الإبداعية والتي قادت إلى تدمير العديد من المنظمات ، وبناء على ذلك فان المحاسبة الإبداعية تسعى بشكل أساسي إلى تحويل الأرقام المحاسبية من وضعها الحقيقي إلى ما ترغب به الإدارة ، وقد ساهمت المحاسبة الإبداعية في ظهور العديد من المشاكل الاقتصادية وإفلاس العديد من الشركات العملاقة ،وهنا يبرز الدور للقيادة الأخلاقية كأداة هامة من أدوات الحد من تلك الممارسات ، وبالتالي يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل التالي : إلى أي مدى يمكن أن يكون هناك دور للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات و أثار المحاسبة الإبداعية ؟

أهداف الدراسة :

من خلال العرض السابق لمشكلة الدراسة يمكن القول بأن الأهداف الأساسية للدراسة تتمثل في :

1. التعرف على دور القيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات و أثار المحاسبة الإبداعية .
2. التعرف على أهم العوامل التي تساهم في الحد من ممارسات و أثار المحاسبة الإبداعية.
- 3 . التعرف على أهم دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس .

فرضيات الدراسة :

تقوم الدراسة على فرضيتين هما :

- 1 - لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين القيادة الأخلاقية بوصفها متغير مستقل و الحد من ممارسات و أثار المحاسبة الإبداعية بوصفها متغير تابع وذلك من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس .
- 2 - توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين القيادة الأخلاقية بوصفها متغير مستقل و الحد من ممارسات و أثار المحاسبة الإبداعية بوصفها متغير تابع وذلك من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس .

أهمية الدراسة :

- توضح الدراسة دور القيادة الاخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية لذا فاهمية الدراسة تقع في محورين اساسيين هما :
- توجية الاهتمام نحو العديد من الممارسات المحاسبية الغير الاخلاقية وبيان دورها في تضليل الملاك والعاملين من خلال التلاعب الذي يحدثه المحاسب بالارقام المحاسبية لاطهار نتائج غير موجودة في الواقع .

- تشخيص دور القيادة الاخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية وذلك لكي نستطيع معرفة ماهي اسهامات تلك الممارسات الاخلاقية للقيادات في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الابداعية لذا من الضرورة فهم دور القيادة الاخلاقية في الحد من تلك الممارسات .

مجتمع وعينة الدراسة :

1. مجتمع الدراسة : تمثل مجتمع الدراسة بكافة أعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد والمحاسبة بجامعة سبها والبالغ عددهم (90) ليكون مجتمع الدراسة .

2. عينة الدراسة: تمثلت باختيار عينة عشوائية بلغت (44) مفردة ثم اختيارهم من أعضاء هيئة التدريس بشكل عشوائي .

منهج الدراسة :

أعتمد الباحثون على المنهجين الوصفي والتحليلي في وصف مجتمع وعينة الدراسة فضلاً عن وصف وتشخيص متغيرات الدراسة.

حدود الدراسة:

1. الحدود الزمنية: حددت فترة الدراسة من 2017/10/8 إلى 2018 /4 / 24.

2. الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على كلية الاقتصاد والمحاسبة مرزق .

3. الحدود الموضوعية : تناولت الدراسة دور القيادة الأخلاقية في الحد من آثار وممارسات المحاسبة الإبداعية .

4. الحدود البشرية : تناولت الدراسة أعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد والمحاسبة جامعة سبها .

أساليب جمع البيانات والمعلومات:

أعتمد الباحثون في جمع البيانات والمعلومات التي ساعدتهم في كتابة الجانب النظري، فضلاً عن الجانب الميداني والوصول إلى نتائج واستنتاجات الدراسة على الأساليب الآتية:

1. الاستعانة بالعديد من المصادر العربية والأجنبية التي لها علاقة بموضوع الدراسة لتغطية الجانب النظري، فضلاً عن دعم الجانب الميداني بها.

2. استمارة الاستبانة: أعتمد الباحثون على استمارة الاستبيان كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني للدراسة.

أداة الدراسة :

بغية الحصول على البيانات والمعلومات من أفراد مجتمع الدراسة تطلب الأمر تصميم استبانة خصيصاً لهذا الغرض وذلك بناء على فرضيات الدراسة ومتغيراتها التابعة (الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية) والمستقلة (القيادة الأخلاقية) وتتكون الاستبانة من جزأين على النحو التالي :

الجزء الأول : يتكون من الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة وتشمل (الجنس – العمر – الدرجة العلمية) .

الجزء الثاني : تضمن (16) فقرة مقسمة على النحو التالي :

- القيادة الأخلاقية (متغير مستقل) : تضمن (8) فقرات تقيس دور القيادة الأخلاقية .
- الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية (متغير تابع) : تضمن (8) فقرة تقيس الحد من أثار وممارسات المحاسبة الإبداعية.
- تجدر الإشارة إلى استخدام مقياس ليكرت الحماسي في أداة الدراسة حيث منحت الدرجات من (1 ، 2 ، 3 ، 4 ، 5) إلى (موافق بشدة ، موافق ، محايد ، غير موافق ، غير موافق بشدة) وذلك لغايات التحليل الإحصائي.

دراسات سابقة :

- **دراسة (يوسف وآخرون ، 2017) بعنوان القيادة الأخلاقية ودورها في النزاهة التنظيمية للحد من مغذيات الفساد الإداري :** هدفت الدراسة إلى تحديد أهم الممارسات القيادية ذات الصبغة الأخلاقية والتي يمكن من خلالها غرس القيم والولاء لدى الأفراد ، وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن لقيادة الأخلاقية بالمنظمات دورا هاما في تحقيق النزاهة التنظيمية وذلك من خلال الممارسات الأخلاقية للقيادات ومواجهة مغذيات الفساد(1).

-**دراسة (راضي ، حسن ، 2015) بعنوان العلاقة بين السلوك الأخلاقي والالتزام التنظيمي** حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين أبعاد سلوك القيادة الأخلاقي الثلاث توافر السلوك الأخلاقي وممارسات السلوك الأخلاقي وتعزيز السلوك الأخلاقي والالتزام التنظيمي وتوصلت الدراسة إلى نتيجة هامة مفادها وجود علاقة واثرة لأبعاد سلوك القيادة الأخلاقي على الالتزام التنظيمي (2).

- **دراسة (ميساء، 2013) بعنوان مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على التدفق النقدي** حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على نطاق المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية وذلك بالتعرف على ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية ، وذلك من خلال دراسة ميدانية في الشركات الصناعية وأشارت نتائج الدراسة الى وجود تأثير لاستخدام ممارسات وأساليب المحاسبة الإبداعية على موثوقية وملائمة بيانات قائمة التدفقات النقدية ، كما تبين أنه يوجد إدراك لدى المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لأساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية ، وأشارت النتائج الى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء الفئات المشمولة بالدراسة بشأن مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية للإجراءات التي يمكن استخدامها للحد من أثار المحاسبة الإبداعية في إعداد قائمة التدفقات النقدية(3) .

-**دراسة (مريم، 2014) بعنوان دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة السورية وتقييم إجراءات كشفها من قبل المدقق الخارجي** حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة دوافع المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة السورية ، والتحرري عن أساليب المحاسبة الإبداعية المطبقة في تلك الشركات ، وتقييم الإجراءات المطبقة من قبل المدقق الخارجي في سبيل كشف تلك

الأساليب، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة مع الحرص على تقديم مقياس يقدم رؤية شاملة للمحاسبة الإبداعية بما يخدم أهداف الدراسة حيث تكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين المعتمدين في وزارة المالية والمسموح لهم بتدقيق الشركات المساهمة وتوصلت الدراسة إلى نتائج من أهمها ان الشركات المساهمة السورية تطبق أساليب المحاسبة الإبداعية، وان إدارة هذه الشركات تم بدوافع المحاسبة الإبداعية بشكل كبير، كما أننا كإجراءات يطبقها المراجع الخارجي للكشف عن اساليب المحاسبة الإبداعية الممارسة في الشركات المساهمة السورية(4).

التعقيب على الدراسات السابقة :

- مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة كون الدراسة الحالية تتناول موضوع هام يدور حول معرفة دور القيادة الاخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .
- ثم اجراء هذه الدراسة على عينة من اعضاء هيئة التدريس وذلك لكون هذه العينة تتمتع بمستويات عالية من الخبرة والتي تمكنها من الاجابة كافة اسئلة الدراسة والخروج بنتائج وتوصيات جيدة .
- سيكون لنتائج الدراسة الحالية اهمية كبيرة سواء على الجانب الاكاديمي او التطبيقي للاستفادة منه في الشركات حيث ان عينة الدراسة تركزت في متخصصين بالمجال وبالتالي هذا يشكل دعم حقيقي لنتائج الدراسة .

الإطار النظري للدراسة :

أولاً : مفهوم القيادة الأخلاقية :

أصبحت القيادة الأخلاقية في الآونة الأخيرة ذات أهمية بالغة وخصوصاً في منظمات الأعمال، ولذلك يجب على القادة أن يكونوا هم الموجه الأخلاقي المبدئي والمؤثر لكل فرد من أفراد المنظمة، وأكد " Sims " أن أعلى دعم تنظيمي لإدارة القضايا الأخلاقية من شأنه أن يؤدي إلى انخفاض كبير في السلوكيات غير الأخلاقية وأظهر " براون" أن المسؤولين التنفيذيين يستخدمون المعايير الأخلاقية في تقييم الأداء والمكافآت، والعقوبات التي تستخدم للمسألة عن السلوك الأخلاقي وهنا عرف " تريفينو " القيادة الأخلاقية بأنها هي " مظاهر السلوك المعياري والمناسب الذي يحظى بالثقة من قبل الأتباع، والذي يتم من خلاله اتخاذ الإجراءات العادلة والترويج لمثل هذا السلوك إلى الأتباع من خلال الاتصالات في اتجاهين ، وتعزيز هذا السلوك من خلال توفير المعايير الأخلاقية كمكافأة السلوك الأخلاقي والانضباط وصنع القرارات من خلال فهم أهميتها واتخاذ القرارات العادلة والأخلاقية"⁽⁵⁾ ويرى الباحثون أن التعريف السابق يشير إلى مجموعة عناصر أساسية هي:

1. أن القيادة الأخلاقية هي تلك القيادة التي تجسد السلوك الأخلاقي " مثل النزاهة والشفافية والصدق والعدالة والاحترام للآخرين".
2. أن القيادة الأخلاقية لا تكفي بالحديث فقط عن السلوك الأخلاقي بل تساهم في ترسيخ هذا السلوك.
3. أن القيادة الأخلاقية تروج للسلوكيات الأخلاقية من خلال قيامها باتصالات ثنائية الاتجاه بينها وبين مرؤوسيهها.

4. تقوم القيادة الأخلاقية بمكافأة السلوكيات الأخلاقية وذلك كدعم لهذه السلوكيات ومعاقبة أي سلوكيات غير مقبولة للحد منها.

5. أن القيادة الأخلاقية تأخذ في اعتبارها نواتج قراراتها وبذلك يتم النظر إلى كافة مراحل عملية صنع القرار بدقة متناهية تراعى فيها المبادئ الأخلاقية لاتخاذ القرار.

يشير " بوتشر" إلى أن القيادة الأخلاقية تتطلب ليس الاستثمار في الأشجار الصغيرة والمهجينة بل يجب رعاية التربة التي ستسمح لنا بالإنتاج، فالقيادة الأخلاقية يجب عليها خلق الظروف المناسبة، والثقافة التنظيمية لتنمية وتعزيز السلوك الأخلاقي، بمنظمتها⁽⁶⁾ فالقيادة الأخلاقية تتضمن صفات مثل : النزاهة والجدارة بالثقة والإنصاف والاهتمام بالآخرين، التصرف الأخلاقي، ومع ذلك يرى "تريفينو" أن هذه الصفات لاتصف إلا جزءاً من القيادة الأخلاقية فالجانب المهم من وجهة نظره هو الذي يركز على بذل مزيد من الجهد في المعاملات للتأثير على سلوك المرؤوسين الأخلاقي واستخدام المكافآت والعقوبات لترسيخ السلوك المطلوب.

ثانياً : خصائص القيادة الأخلاقية :

يوضح الجدول التالي مجموعة من الخصائص التي يمكن القول أنها تشكل خصائص عامة للقيادات الأخلاقية.

الخصائص العامة للقيادة الأخلاقية

<p>2- وضوح المعايير الأخلاقية:</p> <ul style="list-style-type: none"> • يضع القادة الأخلاقيون المعايير الأخلاقية ويقدمون الإرشاد الأخلاقي. • يستخدم القادة الأخلاقيون المكافآت والعقوبات لتعزيز السلوك. • لا يتسامح القادة الأخلاقيون مع أي خروقات أخلاقية. • يمارسون الإدارة المبنية على القيم. • يتمسكون بالمبادئ الأخلاقية. 	<p>1- التوجه بالأفراد :</p> <ul style="list-style-type: none"> • يركز القادة الأخلاقيون على الأفراد ويهتمون بهم ويعاملوهم بعدالة. • يظهرون الاحترام لمن يعملون معهم. • يطورون الأفراد العاملين معهم ويرشدوهم إلى الصواب.
<p>4- الوعي الأخلاقي:</p> <ul style="list-style-type: none"> • يهتم القادة الأخلاقيون بصالح الجميع. • يركز القادة على الاستقامة في الوسائل والغايات. • يهتم القادة الأخلاقيون بالأجل الطويل وليس القصير. • يتسم القادة بالوعي الأخلاقي. • يركز القادة الأخلاقيون على العاملين في المستويات الدنيا. 	<p>3- وضوح التصرفات والسمات الأخلاقية:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تتطابق أفعالهم مع أقوالهم. • يعمل القادة الأخلاقيون كنماذج دور ويقودون بالقدوة وضرب المثال. • يتسم القادة الأخلاقيون بالجرأة والصلابة والقوة. • يفعل القادة الأخلاقيون الصواب. • يتسمون بالاستقامة والأمانة. • يتميزون بأنهم مستمعون جيّدون ومقبلون على الأفكار الجديدة. • هم مصدر ثقة للعاملين.

المصدر: الجدول من إعداد الباحثون

ثالثاً : هيكل القيادة الأخلاقية :

فيما يتعلق بهيكل القيادة الأخلاقية أوضح (Bass) أن أخلاقيات القيادة تتركز على ثلاثة دعائم رئيسية وهي:

1. الشخصية القيادية للقادة و اهتمامهم بأنفسهم و بغيرهم.
2. القيم الأخلاقية المرسحة في رؤية القادة.
3. معنوية عمليات الاختيارات الأخلاقية الاجتماعية و السلوكيات التي يستطيع بها القادة و أتباعهم أنيتشاركوا و يواصلوا عملهم بشكل جماعي و متعاون.

ووفقاً لنظرية التعلم التنظيمي، فإنه حتى يتم النظر للقيادة على أنهم قادة أخلاقيون من قبل مرؤوسيه، أو التابعين لهم فإنه لا بد أن يكونوا مثلاً علياً ذات جاذبية ومصداقية، وعلاوة على ما تقدم؛ قام " براون " و آخرون بتلخيص الخصائص الأربعة للقيادة الأخلاقيين كالتالي:

- 1- أن يكونوا موجهين تجاه الآخرين و شديدي الحساسية لاحتياجات الآخرين.
- 2- يحترمون و يعاملون التابعين لهم بعدل و إنصاف.
- 3- أنهم يضعون المعايير الأخلاقية و يكونوا مسئولين عنها تماماً.
- 4- لهم وعيهم الأخلاقي الخاص بهم و يركزون على تقديم أفضل ما لديهم، كما أنهم يتخذون القرارات التي تخدم مصالح المجموعة و ليس مجرد مصالحهم الخاصة فقط.

رابعا : التأثيرات الظرفية على القيادة الأخلاقية:

يمكن القول بأنه يوجد ثلاث عوامل ظرفية من المحتمل أن تؤثر على تصورات الموظفين للقائد كقائد أخلاقي وهي:

1- دور النماذج الأخلاقية:

يمكن أن تساعد نظرية التعلم الاجتماعي على فهم السبب في أن بعض القادة هم أكثر عرضة ليكونوا قادة أخلاقيين ، فليس الأتباع وحدهم هم من يتعلم من النماذج بل القادة أيضا يتعلمون من خلال مراقبة سلوك قذوة أخلاقية ، والتماثل مع النموذج، واستيعاب قيم ومواقف النموذج ومحاكاة السلوك وهذا من شأنه أن يسهم في تنمية القيادة الأخلاقية.

2- السياق الأخلاقي في المنظمات:

وهنا يرى كل من (تريفينو، وبتفيلد) أن هناك تأثيراً أوسع نطاقاً وأكثر بعداً على القيادة الأخلاقية، وهو السياق الأخلاقي للمنظمة، أو البنية التحتية وبالرغم من أن هناك طرق متعددة للتفكير في السياق الأخلاقي للمنظمة إلا أن معظم البحوث التحريية ركزت على المناخ الأخلاقي أو الثقافة الأخلاقية وكلاهما يشير إلى خصائص الجهة التي تدعم، أو لاتدعم الأخلاق

والمواقف ذات الصلة والتصرفات وقدم تعريف المناخ الأخلاقي بأنه التصورات السائدة في الممارسات التنظيمية النموذجية والإجراءات التي لها محتوى أخلاقي، أو تلك الجوانب من مناخ العمل التي تحدد مايشكل السلوك الأخلاقي في العمل.

3- كثافة القضايا الأخلاقية:

يعتبر الوعي الأخلاقي هو أول خطوة في عملية التفسير الأخلاقي لعملية صنع القرار، وهنا يرى كل من (Jones & Rest) لو أن المرء لم يستطع التعرف على أن المشكلة تحمل محتوى أخلاقي، فإن عمليات التقدير الشخصي الأخلاقي من غير المحتمل أن تكون متوافرة، فمن خلال البحوث السابقة تبين أن بعدي الكثافة الأخلاقية يؤثران على الوعي الأخلاقي، و النوايا الأخلاقية، و هذان البعدان هما: مدى أهمية العواقب أي الضرر المحتمل الذي ربما ينتج من هذا الموقف المحدد، والتوافق الاجتماعي أي وجود أسس و قواعد أخلاقية قوية في موقف ما .

خامسا : مفهوم المحاسبة الإبداعية :

ظهرت المحاسبة الإبداعية في أدبيات المحاسبة خلال عقد الثمانينات من القرن الماضي، ومن المحتمل أن تكون قد بدأت عندما واجهت الشركات صعوبات في فترة الركود التي حدثت في بداية الثمانينات، وكان هناك ضغط لإنتاج أرباح أفضل بينما كان من الصعب تحقيق أي أرباح، وللمحاسبة الإبداعية العديد من التعريفات التي يتم تناوؤها من المهنيين والأكاديميين فعرفت بأنها عملية تحويل للصورة المحاسبية المالية من ماهى عليية في الواقع لما يرغب المعد من خلال الاستفادة من القواعد المحاسبية القائمة وتجاهل بعضها أو كل منها، كما يقصد بالمحاسبة الإبداعية أو إدارة الأرباح أسلوب من أساليب التلاعب في الحسابات لإخفاء الأداء الفعلي للشركات بغرض تحقيق نتائج نافعة للشركة أو بعض العاملين فيها. وتوصف مثل هذه الأساليب بأنها "محاسبة إبداعية" إذا تمت ممارستها دون تجاوز المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإنما باستغلال عنصر المرونة والاختيار في تلك المعايير والمبادئ. لممارسة هذه الأساليب أثر بالغ الأهمية في زعزعة ثقة السوق في المعلومات الواردة في القوائم المالية التي تنشرها الشركات، ويعتقد بعض الباحثين أن للمحاسبة الإبداعية دوراً في الاهيارات المفاجئة لبعض الشركات في العقد الماضي، والتي ترتب عليها إخفاق مهنة المحاسبة في الوصول إلى المستوى المتوقع لهذه المهنة .

سادسا : أسباب لجوء الإدارات إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية :

1-تمهيد الدخل : تفضل إدارات الشركات بشكل عام الإبلاغ عن اتجاه ثابت لنمو الأرباح بدلاً من أرباح متقلبة بين ارتفاع وانخفاض، ويمكن تحقيق ذلك بإجراء مخصصات بمبالغ مرتفعة وغير ضرورية للالتزامات، وكذلك في قيم الأصول في السنوات الجيدة، الأمر الذي يساعد في إمكانية تخفيض هذه المخصصات في السنوات غير الجيدة مما يؤدي إلى تحسين الأرباح المعلن عنها في تلك السنوات.

2-زيادة الدخل لصرف الانتباه : يمكن لمديري الشركة تغيير سياسات محاسبية لزيادة الدخل في يدهم من أجل صرف الانتباه عن الأخبار غير المرغوب فيها من قبلهم .

- 3- رغبة الإدارة في المحافظة على سعر السهم أو زيادته : وذلك عن طريق تخفيض المستويات الواضحة للاقتراض ، وبذلك تظهر الشركة على أنها عرضة لمخاطر أقل واتجاه جيد للربح ، مما يساعد الشركة في إصدار جديد للأسهم .
- 4- تأخير نشر معلومات : لأغراض السوق فقد يرغب أعضاء مجلس الإدارة أو المديرون الانخراط في صفقات أو معاملات داخلية في أسهم شركاتهم فيستخدمون المحاسبة الإبداعية لتأخير نشر المعلومات لأغراض السوق ، ومن ثم يحسنون من فرصتهم من الاستفادة من المعرفة الداخلية وتحقيق الأهداف التي يسعون لتحقيقها .
- 5- إخفاء بعض الالتزامات : قد تلجأ الإدارة إلى عمل ترتيبات تحويلية بطريقة لا تنعكس كالتزام في القوائم المالية ، إذ إن التغيير في أي قاعدة محاسبية يقحم الشركة في صعوبات مع اتفاقيات الاقتراض.
- وتعطي المعايير المحاسبية المتعارف عليها ومعايير المحاسبة الدولية مجالاً للاختيار بين بدائل محاسبية لكثير من البنود والعناصر التي تؤثر في القوائم المالية وتقع هذه المهمة على عاتق الإدارة ، حيث تختار طريقة محاسبية معينة ، من شأنها أن توفر المعلومات المفيدة لمستخدميها على اعتبار أنها أكثر فائدة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة ، إلا أن اختيار الإدارة للطرائق والسياسات المحاسبية وأسلوب الإفصاح عنها يكون ، في كثير من الأحيان متأثراً بالأهداف الخاصة بالإدارة مما ينتج عنه آثاراً سلبية على نوعية وشفافية المعلومات المنشورة والمعلن عنها .

المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية :

فيما يتعلق بالمنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية فقد نشأت العديد من الاعتبارات الأخلاقية على النحو التالي :

أولاً: يتشارك النظام المحاسبي مع نظم القانون في عدة أوجه، حيث يمكننا النظر إلى القيم والأفكار المنبثقة عن نظم القانون ونظم العدالة لأن مثل هذه النظم هي منشآت اجتماعية يمكننا أن ننظر خلفها لنجد قيماً أخلاقية أساسية مثل الصدق والأمانة .

ثانياً : من المتفق عليه بشكل عام أن السلطة تتضمن المسؤولية وأن الظلم ليس سوى سوء استخدام للسلطة كما أشار وقد انتهج العديد من الفلاسفة الأخلاقيين أفكاراً شبيهة فيما يخص العدالة طبقاً لحقوق كل شخص أو كل جماعة عبر التاريخ ، وتبعاً لهذا التصور للعدالة وتصورات أخرى حديثة مثل نظرية راؤول الشهيرة للعدالة ، فلا شك في أن المعدين للبيانات المالية الذين يسيئون استخدام السلطة في مناصبهم يرتكبون نوعاً من الظلم .

وبالنظر من منظور أخلاقي يمكن اعتبار هذه التلاعب مكره ومحرم أخلاقياً، فهي ليست عادلة للمستخدمين حيث تتضمن ممارسة غير عادلة للسلطة وتعمل على إضعاف سلطة المنظمين ، حين يتم خرق النظم والقوانين بدون عقوبة الأمر الذي يترتب على ذلك قلة احترام لها وإجراءاتها ، وبشكل أساسي فإنه من الحكمة والمنطق التساؤل بشأن صلاحية الأنشطة المتورطة في إخفاء البيانات المالية السليمة لتقدم صورة لا يستطيع النشاط الاقتصادي الضمني تبريرها كاملة⁽¹³⁾ .

الجانب العملي:

يهدف الجانب العملي لمعرفة دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية هذا وقد تم استخدام استمارة الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة صممت لجمع المعلومات المطلوبة عن مجتمع الدراسة من خلال العينات العشوائية. عليه سيتم تقسيم هذا الجانب إلى ما يلي:

1. الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل الإحصائي.
2. التحليل الوصفي للبيانات.
3. التحليل الاستنتاجي للبيانات " اختبار فرضيات الدراسة".

أولاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل الإحصائي:

تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية منها أساليب الإحصاء الوصفي، وأساليب الإحصاء الاستنتاجي وذلك على النحو التالي:

1. الإحصاء الوصفي:

تم استخدام الإحصاء الوصفي في الدراسة لتحليل البيانات وذلك لإظهار الاتجاهات العامة للإجابات، واستخدم في ذلك البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Sciences، وتضمن هذا التحليل عدد من أساليب التحليل الوصفي من أهمها ما يلي:

أ. التوزيعات التكرارية:

تم تحديد التكرارات والنسبة المئوية للتكرارات التي تحصلت عليها كل إجابة من الإجابات الخاصة بأسئلة الاستبيان.

ب. المتوسط الحسابي:

استخدم المتوسط الحسابي لتحديد اتجاه ردود المشاركين حول فرضيات الدراسة.

2. الإحصاء الاستنتاجي:

لتعميم النتائج التي سيتم التوصل إليها من عينة الدراسة على مجتمع الدراسة لا بد من استخدام الإحصاء الاستنتاجي على سبيل استخدام إحصائي الاختبار (T) لهذا الغرض. علىية تم استخدام هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية، وذلك عند مستوى معنوية (0.05)، حيث يتم رفض فرضية العدم إذا كانت القيمة الاحتمالية (P) أقل من مستوى المعنوية (0.05) أو قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، ولا ترفض فرضية العدم إذا كانت القيمة الاحتمالية (P) أكبر من مستوى المعنوية (0.05) أو قيمة T المحسوبة أقل من قيمة T الجدولية.

ثانياً: التحليل الوصفي للبيانات

يتضمن هذا الفرع من الدراسة تحليلاً وصفيًا للبيانات الواردة في استمارات الاستبيان، وذلك فعلى النحو التالي:

تحليل البيانات الخاصة بأسئلة الاستبيان المتعلقة بدور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية:

قبل الشروع في تحليل أسئلة الاستبيان المتعلقة دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية، لابد من اختبار وقياس مدى ثبات أسئلة الاستبيان (يقصد بالثبات: أي في حال إعادة توزيع الاستبيان مرة أخرى تحصل على نفس نتائج المرة الأولى) وذلك باستخدام معامل "ألفا كرونباخ" الذي يعطي قيم تتراوح بين "0" و"1"، فكلما كان هناك ثبات أكبر كان قيمة المعامل أقرب للواحد والعكس بالعكس. ومن خلال الجدول رقم (5-3) يتبين أن معامل ألفا كرونباخ يساوي (0.644) ما يدل على ثبات فقرات استمارة الاستبيان.

جدول رقم (1)

معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات فقرات الاستبيان

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0.644	20

هذا وسيتم استخدام الجدول رقم (2) لغرض قياس اتجاهات ردود المشاركين في الدراسة

جدول رقم (2)

بيان اتجاه ردود المشاركين بناءً على المتوسط المرجح مقياس ليكرت الخماسي

المستوى	المتوسط المرجح
غير موافق إطلاقاً	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

أولاً : متغير القيادة الأخلاقية :

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ أن آراء المشاركين تبين لنا ان المتوسط الحسابي بلغ (2.9883) وانحراف معياري (1.09530) حيث اختلفت درجات الموافقة كما أظهرت ذلك إجابات عينة الدراسة وجاءت أكثر الفقرات ارتفاعاً يطور القائد الأخلاقي الأفراد العاملين معه ويرشدهم إلى الصواب حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.2500) يلي ذلك يضع القادة الأخلاقيون المعايير الأخلاقية ويقدمون الإرشاد الأخلاقي حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.1500) والانحراف المعياري (1.14593) وبشكل عام يمكن

القول أن مستوى الأبعاد التي تعكس القيادات الأخلاقية جاء بمستوى متوسط وذلك كما يراه أعضاء هيئة التدريس عينة الدراسة وذلك من وجهة نظرهم .

جدول رقم (3)

الأبعاد التي تعكس القيادة الأخلاقية

م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	يركز القادة الأخلاقيون على الأفراد ويهتمون بهم ويعاملونهم بعدالة.	3.000	1.21395	محايد
2	يتسم القادة الأخلاقيون بالجرأة والصلابة والقوة.	3.000	1.28338	محايد
3	يركز القادة على الاستقامة في الوسائل والغايات.	2.7368	1.36797	محايد
4	يمارس القادة الأخلاقيون الإدارة المبنية على القيم.	3.0500	1.23438	محايد
5	يضع القادة المعايير الأخلاقية ويقدمون الإرشاد الأخلاقي.	3.1500	1.14593	محايد
6	يطور القائد الأخلاقي الأفراد العاملين معه ويرشدهم إلى الصواب	3.2500	1.37171	محايد
	الأبعاد التي تعكس القيادة الأخلاقية:	2.9883	1.09530	محايد

2- دوافع المحاسبة الإبداعية:

من خلال الجدول تبين لنا أن المتوسط الحسابي بلغ (3.79) وانحراف معياري (0.43) حيث كانت إجابات عينة الدراسة مرتفعة وجاءت أكثر الفقرات ارتفاعاً من تلك الدوافع للمحاسبة الإبداعية تقليل الضرائب الواجبة الدفع حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.05) يلي ذلك تحسين المركز المالي للحصول على التمويل المناسب حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.00) والانحراف المعياري (0.91) كما جاءت الفقرة تشجيع الاستثمار في الأسهم من خلال زيادة القيمة الاسمية للسهم بمتوسط حسابي عالي بلغ (3.95) وهذا يدل على أفراد عينة الدراسة ترى بان هناك العديد من الدوافع والتي من شأنها الدفع نحو تبني وانتهاج أساليب المحاسبة الإبداعية وتحصلت الفقرة التي تنص على تقليل تقلبات الأرباح وجعلها اقرب للاستقرار. على متوسط بلغ (3.3) وانحراف معياري (0.92) وهو اقل الفقرات من حيث المتوسط الحسابي ولكنه مرتفع أيضاً فقد جاء فوق المتوسط وهذا من شأنه أن يعطي إجابة بأن هناك العديد من الأسباب والدوافع وراء تبني المحاسبة الإبداعية بالمنظمات .

جدول رقم (4)

دوافع المحاسبة الإبداعية

م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
---	--------	-----------------	-------------------	---------

محايد	0.92338	3.3000	1	تقليل تقلبات الأرباح وجعلها اقرب للاستقرار.
موافق	0.91047	3.7500	2	تحقيق منافع شخصية للمدراء وخاصة في حال ارتباط المنافع بالنتائج.
موافق	0.91766	4.0000	3	تحسين المركز المالي للحصول على التمويل المناسب.
موافق	0.82558	4.0500	4	تقليل الضرائب الواجة الدفع.
موافق	0.65695	3.7000	5	تحقيق الأرباح تعادل توقعات الخللين الماليين في السوق.
موافق	0.51042	3.9500	6	تشجيع الاستثمار في الأسهم من خلال زيادة القيمة الاسمية للسهم.
موافق	0.43217	3.7917		دوافع المحاسبة الإبداعية:

3-1: دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع المحاسبة الإبداعية:

من خلال الجدول تبين لنا ان المتوسط الحسابي بلغ (3.77) وانحراف معياري (0.68) حيث كانت إجابات عينة الدراسة مرتفعة وجاءت أكثر الفقرات أهمية تشكل أخلاقيات القادة معيار ضابطا لممارسات المحاسبين حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.21) والانحراف المعياري (0.63) وهذا يدل على أفراد عينة الدراسة ترى بان أخلاقيات القيادات بالمنظمات تلعب دورا هاما وكبيرا في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتحصلت الفقرة تسهم المعايير الأخلاقية للقيادة الأخلاقيون في تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية. على متوسط بلغ (3.5) وانحراف معياري (0.88) وهو مرتفع أيضا وهذا من شأنه ان يعطي إجابة بأن للقيادة الأخلاقية دور هام في الحد من دوافع وممارسات المحاسبة الإبداعية بالمنظمات .

جدول رقم (5)

دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع المحاسبة الإبداعية:

م	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تؤدي النزاهة لدى القيادات الأخلاقية إلى تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.6000	1.14248	موافق
2	إن اتصاف القيادات الأخلاقية بالموضوعية الكافية يسهم في تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.8500	0.98809	موافق
3	إن التزام القيادات الأخلاقية بضوابط السلوك المهني من شأنه أن يخفض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.6500	1.08942	موافق
4	تسهم المكافآت والعقوبات المقدمة من القادة الأخلاقيون في تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.9000	0.85224	موافق
5	يعمل القادة الأخلاقيون كنماذج دور لتخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية	3.6000	0.75394	موافق
6	تسهم المعايير الأخلاقية للقيادة الأخلاقيون في تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.5500	0.88704	موافق
7	تشكل أخلاقيات القادة معيار ضابطا لممارسات المحاسبين.	4.2105	0.63060	موافق بشدة
8	التزام القيادة الأخلاقي من شأنه أن يحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية	3.9000	0.96791	موافق
	دور القيادة الأخلاقية في الحد من دوافع المحاسبة الإبداعية.	3.7795	0.68584	موافق

ثانيا: التحليل الاستنتاجي للبيانات (اختبار الفرضيات):

إن نتائج التحليل الوصفي السابقة التي تم التوصل إليها حول بيانات ردود المشاركين في الدراسة هي نتائج تتعلق بعينة الدراسة، ولا يمكن أن تعمم على مجتمع الدراسة إلا من خلال استخدام التحليل الاستنتاجي (Deductive analysis) لاختبار فرضية الدراسة، وذلك باستخدام الاختبار (T- Test) للحكم على مدى مصداقية فرضية الدراسة من حيث القبول أو الرفض. عليه سيتم التعبير عن فرضية الدراسة بشكل إحصائي في فرضية صفرية (H_0)، وفرضية بديلة (H_a). ومن ثم نختبر الفرضية الصفرية على النحو التالي:

اختبار فرضية الدراسة:

يمكن صياغة فرضية الدراسة بصورة إحصائية في شكل فرضية صفرية وفرضية بديلة على النحو التالي:

الفرضية الصفرية " H_0 ": لا يوجد دور معنوي للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

$$\leq \mu 3$$

الفرضية البديلة " H_a ": يوجد دور معنوي للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

$$> \mu 3$$

جدول رقم (6) نتائج اختبار (T) لفرضيات الدراسة

م	البيانات	مقارنة المتوسط النظري بمتوسط العينة باستخدام (T)			
		المتوسط النظري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة
1	يوجد دور معنوي للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية	3	3.7795	0.68584	5.083
					قيمة P
					0.001

من خلال الجدول رقم (6) يتبين أن قيمة ($P=0.001$) بالنسبة لفرضية الدراسة وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0.050$) وقيمة (T) المحسوبة (5.083) أكبر من قيمة (T) الجدولية، عليه نقوم برفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه " لا يوجد دور معنوي للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية." ونقبل الفرضية البديلة، أي أنه "يوجد دور معنوي للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية."

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج :

- 1 - أظهرت نتائج التحليل الإحصائي للبيانات أن مستوى القيادة الأخلاقية بمنظمات الأعمال جاء بمستوى متوسط وذلك من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.9883) وهذا ربما دليل على انخفاض الاهتمام بتكوين قيادات أخلاقية في منظماتنا .
- 2 - تتفق الدراسة مع نتائج الدراسات السابقة من حيث وجود العديد من الدوافع التي تساهم بشكل كبير ظهور المحاسبة الإبداعية بالمنظمات كهدف تحويل القيم المحاسبية الحقيقية لقيم مرغوب بها من اجل اظهار مركز افضل او لتحقيق اهداف اخرى .
- 3- كما أظهرت نتائج الدراسة أن متوسط دوافع المحاسبة الإبداعية جاءت بنسبة عالية مما يدل على وجود العديد من الأسباب التي تؤدي إلى ظهور المحاسبة الإبداعية ، وفي هذه الدراسة تبين أن من أهم تلك الدوافع تقليل الضرائب الواجبة الدفع وبالتالي يعد التهرب الضريبي من الدوافع الرئيسية لاستخدام المحاسبة الإبداعية يلي ذلك السعي إلى تحسين المركز المالي للحصول على التمويل المناسب .
- 4 - تبين من خلال التحليل أن أخلاقيات القادة تشكل معيار ضابطاً لممارسات المحاسبين كما تبين أن التزام القيادة الأخلاقي من شأنه أن يحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية .
- 5 - أظهرت نتائج الدراسة وجود اثر وعلاقة معنوية للقيادة الأخلاقية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بالمنظمات وذلك كما أشارت إليه نتائج التحليل الإحصائي للبيانات حيث كلما كان هناك التزام بتطبيق أخلاقيات المهنة كلما أدى ذلك إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بالمنظمات .

ثانياً : التوصيات :

- 1 - ضرورة العمل على تشجيع العديد من الممارسات الأخلاقية بمنظمات العمل وذلك للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية مثل القيام بإقامة العديد الدورات التدريبية في مجال أخلاقيات المهنة والعمل على نشر الثقافة الأخلاقية بين العاملين في منظمات العمل .
- 2 - ضرورة العمل على توعية المحاسبين بضرورة الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة والابتعاد عن كافة الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية .
- 3 - تطبيق العقوبات على المخالفين للأنظمة واللوائح والقوانين ، بالإضافة إلى ضرورة العمل على وضع أهداف واقعية من قبل المدراء في منظمات الأعمال وذلك كون وجود أهداف غير واقعية سيولد الكثير من الغش والكذب والأفعال السيئة كالمحاسبة الإبداعية .

- 4 - التشجع على التصرفات الأخلاقية وذلك من خلال إعطاء الدعم للموظف عندما يكون في مأزق أخلاقي وذلك من خلال إرشاد العاملين للتصرفات الأخلاقية .
- 5 - تعزيز بروز دور القيادات الأخلاقية ذات السلوكيات الأخلاقية والتي لا تكتفي بالحديث فقط عن السلوك الأخلاقي بل تساهم في ترسيخ هذا السلوك الذي يرى المرؤوسون أنه السلوك المعياري الأمثل مثل : النزاهة والشفافية والصدق والعدالة واحترام الآخرين. بحيث يتم إعطاء هذه القيادات كافة الصلاحيات التي من شأنها أن تسهل الإجراءات وتقلص الوقت اللازم لاتخاذ القرارات وانجاز المعاملات.
- 6 - العمل خلق بيئة عمل صحية تحفز وتشجع الإبداع والابتكار وتوفر المناخ التنظيمي الأخلاقي الملائم على كافة المستويات الإدارية بحيث ينعكس ذلك على تحسين عملية اتخاذ القرارات بمنظمات العمل ، وذلك من خلال تحسين نظام الأجور والمكافآت والتركيز على أهمية وجود مجموعة من القيم والمبادئ والمواثيق الأخلاقية ، والتي تعد أكثر أهمية في خلق أفضل مكان للعمل وبما يجد من العديد من تلك الممارسات للمحاسبة الإبداعية .
- 7 - ضرورة العمل على تكثيف الدورات والندوات وورش العمل والخاصة بممارسات المحاسبة الإبداعية حتى يتم توجيه الاهتمام إليها بشكل عملي يضمن التعرف عليها واكتشافها .

المراجع :

- 1 - يوسف الطائي ، ده رون عبدالله ، وريا رشيد ، 2017 ، القيادة الأخلاقية ودورها في النزاهة التنظيمية للحد من مغذيات الفساد الاداري ، مجلة جامعة التنمية البشرية ، المجلد 3 ، العدد 2 .
- 2 - جواد راضي ، عبد الله حسن ، (2015) ، العلاقة بين السلوك الأخلاقي للقيادة والالتزام التنظيمي ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 21 .
- 3 ميساء محمد سعد ابونمام ، (2013) ، مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على التدفق النقدي ، مذكرة ماجستير ، قسم المحاسبة والتمويل ، جامعة الشرق الأوسط .
- 4 - مريم مصطفى عبد الحليم ، 2014 ، دوافع وأساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة السورية وتقييم إجراءات كشفها من قبل المدقق الخارجي ، أطروحة دكتوراة ، قسم المحاسبة ، كلية الاقتصاد ، جامعة تشرين .

5 . Woo.G .Kim & Robert. A .Brymer , (2011) The effects of ethical leadership on manager jobsatisfaction , commitment , behavioral outcomes , and firm performance , Journal of Hospitality management 30 pp : 1020 – 1026 .

6. Dav Zhn Weichun , (2004) , The impact of ethical leadership behavior on employee outcomes: the roles of psychological empowerment and authenticity , Journal of leadership and organizational studies Vol 11 , No 1 PP 16 - 26 .
- 7 Mayer David. M , (2009).How low does ethical leadership flow ? Test of a trickle – down model , Organizational Behavior and Human Decision Processes 108 , pp : 1–13.
- 8 Trevino Linda Klebe , (2000) , A qualitative investigation of perceived executive ethical leadership : Perceptions from inside and outside the executive suite, human Relations. 56 (1) 5 –37
9. Zheng Xiaoming , (2011) , Ethical leadership in Chinese Organizations : Developing Scale, front Busniess Resesh. China.5 (1) : PP 179 - 198.
- 10 . Brown Michael E.& linda K. Trevino. , (2006) , Ethical leadership: A review and future directions , The Leadership Quarterly , 17 , pp : 595–616
- 11 . Mahesh Singh Rajput , (2014) , Creative Accounting :some Aspects ,international Journal of Business and Administration Research Review ,vol.2.
- 12 – ناظم شعلان جبار (2015) ، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على موثوقية البيانات المالية ، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد التاسع، العدد 32 .
- 13- علي محمود الخشاوي ، محسن ناصر الدوسري ، 2008 ، المحاسبة الإبداعية ودور المدقق في التحقق من ممارساتها ونتائجها مسابقة البحوث التاسعة، إدارة المخالفات المالية، الأردن، ديوان المحاسبة ..