جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وجباية معمّقة

من إعداد الطالب: لعثامنة فتحي

بعنوان:

أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية

-دراسة ميدانية في شركة الإسمنت عين الكبيرة-

أعضاء لجنة المناقشة

سلطاني عادل	أستاذ محاضر "أ"	رئيسا
جايز كريم	أستاذ محاضر "أ"	مشرفا
بهلولي نور الهدى	أستاذ محاضر "أ"	مناقشا

السنة الجامعية: 2025-2026


بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

الإهداء

إلى التّي جعل الله الجنّة تحت قدميها، إلى معنى الوفاء والصبر والالتزام، إلى التّي تجّف الأقلام في مدحها وتعجز الكلمات عن شكرها،

إلى أمّي الحبيبة، فجزاك الله عنّا جنّة الفردوس.

إلى الذّي علمني حب القرآن، وحب الوطن، إلى معنى الجهاد والعزيمة

إلى والدي الذّي ربّاني على الصبر وطلب العلم وحبّه وحب أهله...

إلى التّي تقاسمت معي عناء هذه المذّكّرة، إلى التّي سهرت معي الليالي ثمّ الليالي، إلى التّي صبرت وصبرت، إلى زوجتي العزيزة، أم أولادي (محمد أمين، إيناس، عبد الرحمان).

إلى أختي العزيزة حنان وأولادها

إلى إخوتي: خالد، منير، ذياب، أشرف

إلى كل الأصدقاء الأوفياء

إلى هؤلاء أهدي ثمرة جهدي

فتحي لعثامنة

شكر وعرفان

الحمد لله الذّي بنعمته تتم الصالحات"

الحمد لله ولي النعمة له الشكر والفضل وله الثناء الحسن، ما تعسّر أمر إلاّ يسّره، وما اشتدّ بلاء إلاّ فرّجه، فله الحمد أولا وآخرا أن وفّقني لإنجاز هذا العمل، وله الفضل والمنّة.

ثمّ الشكر الجزيل والامتنان الكبير للأستاذ " جايز كريم " على قبوله الإشراف على هذا العمل، وعلى توجيهاته ونصائحه وتشجيعه ودعمه اللّامحدود، وصبره معي طوال فترة إشرافه على العمل، كما أحيي فيه سعة الصدر وروح التواضع وحسن المعاملة.

جزاه الله عنّي كل خير وأحسن إليه

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كافّة إطارات وعمّال شركة الإسمنت لعين الكبيرة، وأخص بالذكر السادة المحاسبين: بوشعر بلال، ملولي حسام الدين، وكذلك مسؤول الموارد البشرية السيد طويل فيصل، كما أشكر كذلك رئيس قسم المحاسبة السيد بوقارورة زهير ومدير المالية والمحاسبة السيد ديب بدر الدين، والسيد حرفوش محند حسين مساعد المدير العام المكلّف بالمالية على كل ما قدموه لي من معلومات قيّمة.

وفي الأخير أشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد على إتمام إنجاز هذا العمل.

فتحي لعثامنة

تهدف هذه الدراسة لمعالجة إشكالية أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة، ومن أجل تحقيق ذلك تمّ القيام بالتحليل الاحصائي لبيانات 60 استبيانا موزّعا على عيّنة قصدية من أفراد هذه الشركة، لتخلص الدراسة إلى وجود أثر لأبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، السرية، السلوك المهني) على جودة المعلومات المالية بأبعادها المختلفة.

ولتدعيم الدراسة الميدانية تمّ استعمال أدوات إحصائية أخرى تتمثل في الملاحظة المباشرة والمقابلة الشخصية، حيث تمّ ملاحظة العديد من الأمور التي لها علاقة بالموضوع، كمّا تمّ إجراء عدّة مقابلات مع العديد من المحاسبين وعدد من الإطارات السامية من أجل معرفة مدى التزام شركة الإسمنت عين الكبيرة بأخلاقيات مهنة المحاسبة ومدى مراعاتها وإلمامها بجودة المعلومات المالية.

وقد خلصت الدراسة إلى عدّة نتائج، من أبرزها أنّ القائمون على المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة يظهرون التزاما واضحا بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، كما أنهم يحرصون على توافر خصائص الجودة في المعلومات المالية.

الكلمات المفتاحية: أخلاقيات مهنة المحاسبة، جودة المعلومات المالية، شركة الإسمنت عين الكبيرة.

Abstract:

This study aims to address the impact of accounting professional ethics on the quality of financial information at Ain El Kebira Cement Company. To achieve this, a statistical analysis was conducted on data gathered from 60 questionnaires distributed to a purposive sample of the company's employees. The study concludes that the dimensions of accounting professional ethics — namely integrity, objectivity, professional competence and due care, confidentiality, and professional conduct — have a significant effect on the quality of financial information across its various dimensions.

To support the field study, other statistical tools were used, namely direct observation and personal interviews, where many things related to the subject were observed. Several interviews were also conducted with several accountants and a number of senior executives in order to find out the extent of the Ain El Kebira Cement Company's commitment to the ethics of the accounting profession and the quality of financial information.

The study concluded with several findings, the most significant of which is that accountants at Ain El Kebira Cement Company demonstrate a clear commitment professional ethical principales and strive to ensure the quality of financial information.

Keywords: Accounting professional ethics, quality of financial information, Ain El Kebira Cement Company.

قـــائـــمـــة المـــحـــتـــويـــات

العنوان	الصفحة
الإهداء	**-**
شكر وعرفان	**-**
ملخص الدراسة	**I**
قائمة المحتويات	**II**
قائمة الجداول	**III**
قائمة الأشكال	**IV**
قائمة الملاحق	**V**
مقدمة	**أ-هـ**
الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية	**07**
المبحث الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة	**13-07**
المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المالية	**30-14**
المبحث الثالث: تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية	**34-30**
المبحث الرابع: الدراسات السابقة	**41-34**
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة	**44**
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	**61-44**
المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج محور أخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة	**67-61**
المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج محور جودة المعلومات المالية	**72-67**
المبحث الرابع: التحليل التركيبي والإحصائي لنتائج الدراسة	**78-72**
الخاتمة	**79**
قائمة المراجع	**84**
الملاحق	**111-90**
فهرس المحتويات	**113**

قـــائـــمـــــة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	مصادر الأخلاقيات	09
02	عدد عمال شركة الإسمنت عين الكبيرة، سطيف	45
03	بطاقة فنية لشركة الإسمنت عين الكبيرة، سطيف	46
04	مقياس ليكرت (**Likert**) الخماسي	54
05	معامل الثبات ألفا كرونباخ	55
06	نتائج التحليل الإحصائي لبعد النزاهة	61
07	نتائج التحليل الإحصائي لبعد الموضوعية	63
08	نتائج التحليل الإحصائي لبعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	64
09	نتائج التحليل الإحصائي لبعد السرية	65
10	نتائج التحليل الإحصائي لبعد السلوك المهني	66
11	نتائج ترتيب أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة	67
12	نتائج التحليل الإحصائي لبعد الملائمة	67
13	نتائج التحليل الإحصائي لبعد الموثوقية	68
14	نتائج التحليل الإحصائي ببعد القابلية للفهم (الوضوح)	69
15	نتائج التحليل الإحصائي لبعد القابلية للمقارنة	70
16	نتائج ترتيب أبعاد جودة المعلومات المالية	72
17	نتائج متوسط المحور الأول والمحور الثاني، معامل الإرتباط، معامل التحديد	72
18	نتائج اختبار t أحادي العينة لأبعاد الدراسة (القيمة الافتراضية = 3)	72
19	معاملات ارتباط بيرسون بين أبعاد الدراسة وجودة المعلومات المالية	73
20	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط	74
21	نتائج ملخص نموذج الانحدار	74
22	النقاط البارزة والتوصيات المنبثقة	78

قـــائـــمـــــة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	هرم الخصائص النوعية للمعلومات المالية	22
02	معايير جودة المعلومات المالية	27
03	الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة	49
04	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والميزانية	53
05	نموذج الدراسة	57
06	توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب الجنس	58
07	توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب العمر	59
08	توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المؤهل العلمي	59
09	توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب سنوات الخبرة	60
10	توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المستوى الوظيفي	61

قـــائـــــمـــــة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	92
02	قائمة الأساتذة المحكمين	98
03	الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة باللّغة العربية	99
04	الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة باللّغة الفرنسية	100
05	أهم المحطات التاريخية لتطور شركت الإسمنت عين الكبيرة	101
06	مقابلة مع مدير المالية والمحاسبة بشركة الإسمنت عين الكبيرة	104
07	مقابلة مع مساعد المدير العام المكلّف بالمالية بشركة الإسمنت عين الكبيرة	106
08	ميزانية سنة 2023 (أصول، خصوم، جدول حسابات النتائج)	108
09	ميزانية سنة 2024 (أصول، خصوم، جدول حسابات النتائج)	111

مقدمة

مقدمة:

تُعدّ الأخلاق من المفاهيم الأساسية التي تحكم سلوك الأفراد داخل المجتمع، إذ تمثل مجموعة القيم والمبادئ التي تُوجّه تصرفاتهم وتحدد ما يُعدّ مقبولًا أو مرفوضًا أخلاقيًا، ومع تطور المجتمعات وتنوع المهن، أصبحت الأخلاق المهنية عنصرًا جوهريًا لضمان حسن أداء المهن المختلفة وتحقيق الثقة بين أفراد المجتمع والمؤسسات.

وتعتبر مهنة المحاسبة من المهن التي تتطلب مستوىً عاليًا من الالتزام الأخلاقي، نظرًا لدورها الحيوي في تسجيل وتلخيص وتحليل المعلومات المالية، والتي تُستخدم أساسًا في اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية، ومن هنا برزت أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة بوصفها مجموعة من القواعد والمعايير التي تهدف إلى تنظيم السلوك المهني للمحاسبين، بما يضمن الالتزام بمبادئ النزاهة، والموضوعية، والصدق، والسرية، والكفاءة المهنية.

تُعدّ جودة المعلومات المالية من الركائز الأساسية لاتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة، سواء من قبل المستثمرين أو الإدارة أو الجهات الرقابية، فكلما كانت المعلومات المالية دقيقة وموثوقة وملائمة، زادت قدرتها على عكس الوضع المالي الحقيقي للمنشأة ودعم التخطيط والتقييم والمساءلة، وتتحقق جودة المعلومات المالية من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية، والشفافية، وقابلية المقارنة، والتوقيت المناسب، بما يعزز الثقة في القوائم المالية ويحدّ من مخاطر القرارات الخاطئة.

وممّا لا شك فيه فإن جودة هذه القرارات تتوقف على جودة المعلومات المالية ومدى اتسامها بخصائص رئيسية تجعلها مفيدة لمستخدميها، ورغم المجهودات المبذولة من قبل الهيئات الدولية والوطنية لتحسين جودة المعلومات المالية إلا أنّ الانهيارات والفضائح المالية التي طالت العديد من الشركات العالمية الكبرى في نهاية القرن العشرين أثبتت تراجع مصداقية وموثوقية هذه المعلومات وعدم ملاءمتها لعملية اتخاذ القرارات وأثارت تساؤلات عديدة لدى مستخدمي التقارير المالية التي تتعلق بنوعية وجودة المعلومات التي تتضمنها والخصائص الواجب توافرها لتحقيق تلك الجودة، وإمكانية قياس هذه الجودة والحكم على مدى تحققها لاسيما في ظل إختلاف إجراءات تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وقد احتلت قضية الأخلاق بصفة عامة، والسلوك الأخلاقي المحاسبي على وجه الخصوص موقع الصدارة في الساحة العالمية، وحظيت الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في الآونة الأخيرة اهتماما بالغا من طرف الباحثين والمنظمات والهيئات المهنية المختصة، بسبب تخلي بعض ممارسي المهنة عن تلك الأخلاقيات، وعدم مراعاتهم لها في تصرفاتهم المهنية، وهذا ما أدى إلى إثارة قضية السلوك الأخلاقي للمحاسبين من قبل هيئات ومنظمات الشأن المحاسبي لما له من تأثيرات جوهرية على نتائج الأعمال بشكل عام وما تعلق بجودة المعلومات المالية بشكل خاص.

بناء على ما سبق وبالنظر إلى أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة في جودة المعلومات المالية، ولتسليط الضوء على هذا الموضوع، فقد تمّ اختيار شركة الإسمنت لعين الكبيرة بولاية سطيف لتكون ميدانا لإجراء هذه الدراسة، والتّي تتمحور حول السؤال الرئيسي التالي:

أولا: إشكالية الدراسة

ما مدى تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟

ويندرج ضمن هذه الإشكالية عدّة تساؤلات فرعية:

- ما مدى تأثير بعد النزاهة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟
- ما مدى تأثير بعد الموضوعية على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟
- ما مدى تأثير بعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟
- ما مدى تأثير بعد السرية على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟
- ما مدى تأثير بعد السلوك المهني على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

للإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية والتي سنقوم باختبارها واستخلاص النتائج والتوصيات منها:

الفرضية الرئيسية: لأخلاقيات مهنة المحاسبة تأثير على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة.

وتندرج تحت هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لبعد النزاهة تأثير على جودة المعلومات المالية في شركت الإسمنت بعين الكبيرة؛

الفرضية الفرعية الثانية: لبعد الموضوعية تأثير على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛

الفرضية الفرعية الثالثة: لبعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة تأثير على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛

الفرضية الفرعية الرابعة: لبعد السرية تأثير على جودة المعلومات المالية في شركت الإسمنت بعين الكبيرة؛

الفرضية الفرعية الخامسة: لبعد السلوك المهني تأثير على جودة المعلومات المالية في شركت الإسمنت بعين الكبيرة.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع

تكمن أسباب ودوافع اختيار الموضوع فيما يلي:

- يكمن الدافع الرئيسي لاختيار الموضوع في الأهمية الكبيرة التي يحظى بها موضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة في الآونة الأخيرة؛

- الرغبة الشخصية لدراسة هذا الموضوع بما أنه يندرج ضمن التخصص؛
- ميول شخصي لمعرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛
- محاولة لفت انتباه الباحثين الجزائريين إلى إثراء موضوع الدراسة على بيئة الأعمال الجزائرية، لأننا لاحظنا نقص المراجع والبحوث الأكاديمية في هذا المجال.

رابعا: أهداف الدراسة

الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو محاولة الكشف عن أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركت الإسمنت عين الكبيرة من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- قياس مستوى الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛
- قياس مستوى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛
- دراسة أثر الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؛
- تقديم بعض التوصيات والاقتراحات من أجل تعزيز الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة ورفع جودة المعلومات المالية.

خامسا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

- يكتسي هذا البحث أهمية خاصة بوصفه إحدى المحاولات القليلة التي ربطت أخلاقيات مهنة المحاسبة بجودة المعلومات المالية خاصة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؛
- الاهتمام العالمي الواسع من طرف الباحثين والمنظمات والهيئات المهنية المختصة في مجال المحاسبة؛
- إبراز الحاجة الملحّة لفهم العلاقة بين السلوك الأخلاقي للمحاسبين ومدى مصداقية ودقّة المعلومات المالية المقدّمة لمتخذي القرار؛
- إثراء المادّة العلمية من خلال تسليط الضوء على تحديد مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة وأبعاد جودة المعلومات المالية، لتعتبر الدراسة بذلك أرضية فكرية تمكّن من دعم دراسات أخرى مكمّلة أو جديدة تتعلق بهذا الموضوع؛
- أهمية القطاع محل الدراسة التطبيقية، حيث يعتبر قطاع الإسمنت من القطاعات الحسّاسة والاستراتيجية في الاقتصاد الوطني.

سادسا: منهج البحث

لدراسة هذا الموضوع، تمّ الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي الذّي يجمع بين الأساليب النظرية والإحصائية من خلال الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية والعلاقة بينهما، أمّا فيما يخص الدراسة التطبيقية فقد تمّ الاستعانة بالأساليب الإحصائية المناسبة، من خلال

القيام بجمع البيانات والمعلومات حول متغيرات الدراسة وذلك بالاستعانة ببعض المصادر أهمها الاستبيان، المقابلات الشخصية مع عدد من المسؤولين، كمّا سيتم توظيف الأدوات الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضيات وتحليل العلاقة بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المالية.

سابعا: حدود الدراسة الميدانية

تتمثل حدود الدراسة الميدانية فيما يلي:

الحدود البشرية: إجراء مقابلات مع المديرين ورؤساء الأقسام والمصالح، وكذلك الإجابة على الاستبانة الموّجهة لنفس الفئة التي أجريت معها المقابلة؛

الحدود المكانية: لقد تمّت الدراسة في شركت الإسمنت عين الكبيرة الكائن مقرها شمال بلدية أولاد عدوان على الطريق الوطني رقم 129 جنوب غرب دائرة عين الكبيرة، ولاية سطيف؛

الحدود الزمانية: انطلقت الدراسة الميدانية منتصف شهر فيفري إلى غاية نهاية شهر ماي من سنة 2026.

الحدود الموضوعية: لقد اقتصرت الدراسة على معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال مبادئ النزاهة والشفافية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية، والسلوك المهني وفق قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين الدولي على جودة المعلومات المالية من ناحية الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، الوضوح، وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري.

ثامنا: متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة في متغيرين رئيسين:

1- **المتغير المستقل:** هو ذلك العامل الذي يراقبه الباحث ويقيس أثره الموجب والسالب في المتغير التابع، وهو يمثّل في دراستنا أخلاقيات مهنة المحاسبة، والذي يعكس مدى التزام القائمون على المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية بالمبادئ الأساسية للمهنة، والمتمثلة في: النزاهة والشفافية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية، والسلوك المهني.

2- **المتغير التابع:** هو المتغير الذي يتغير نتيجة تأثير المتغير المستقل وفي دراستنا يتمثل في "جودة المعلومات المالية" التي تساهم بدور بارز في تعزيز الثقة لدى مستخدميها وأصحاب المصالح، والتي يعتمد في قياسها على مدى توفر خصائصها النوعية التالية: الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، الوضوح.

تاسعا: هيكل الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة والإلمام بكل جوانب الموضوع تمّ اتباع منهجية تعتمد على تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين، فصل للجزء النظري وفصل للجزء التطبيقي، حيث أنّ الفصل الأول قسّم إلى أربعة مباحث، المبحث الأول تناولنا فيه الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة، أما المبحث الثاني فقد تمّ التطرق إلى الإطار النظري لجودة المعلومات المالية، وفي المبحث الثالث تمّ استعراض أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، أمّا المبحث الرابع والأخير فقد تناولنا فيه الدراسات السابقة.

أمّا فيما يخص الفصل التطبيقي فقد خصّصناه إلى الدراسة الميدانية والتطبيقية لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية بشركة الإسمنت عين الكبيرة بولاية سطيف، حيث تمّ استعمال الأساليب الإحصائية المناسبة لهذه الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

إنّ أخلاقيات مهنة المحاسبة هي مجموعة من المبادئ والقوانين الضابطة للممارسة المحاسبية بهدف أداء الأعمال بشكل صحيح، وبالتالي تقديم معلومات وتقارير مالية ذات جودة عالية تمكّن مستخدميها من اتخاذ قرارات سليمة، لهذا فقد اهتمّت العديد من الدول والمنظمات المهنية بالجانب الأخلاقي للعمل المحاسبي من خلال إصدار مواثيق لقواعد السلوك المهني ينبغي على ممارسي المهنة الإلتزام بها أثناء تأديتهم لمهامهم.

المبحث الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة

لكل مهنة أخلاقياتها وقواعدها التي تشكّلت وتطوّرت تدريجيا مع مرور الزمن، إلى أن تمّ الاعتماد عليها والاعتراف بها وأصبحت في شكل مبادئ وقواعد يعتمد عليها في ترسيخ القيم الأخلاقية، وخاصّة المهن التي تجمع بين الجانبين العلمي والعملي كمهنة المحاسبة.

فموضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة من المواضيع الحديثة والحسّاسة، حيث تزايد الاهتمام بها خاصة بعد الأزمات المالية الأخيرة وانهيار كبرى الشركات العالمية بسبب الممارسات الخاطئة والسلوكيات اللّاأخلاقية لمعدّي القوائم والتقارير المالية الخاصّة بتلك الشركات، وما ترتب عنه حدوث أزمة ثقة عالمية في المعلومات المالية المفصح عنها، ومن أجل ذلك اهتم الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC بوضع معايير ودستور خاص بآداب وسلوكيات هذه المهنة العريقة.

المطلب الأول: مدخل لأخلاقيات مهنة المحاسبة

أولا: مفهوم مهنة المحاسبة

تعدّ مهنة المحاسبة من بين أهم المهن التي تؤثّر على الإقتصاد والمجتمع، حيث تطوّرت من مجرّد فنّا أو حرفة إلى كونها علما إجتماعيا مستقال بذاته يحمل أهمية خاصة، حيث أصبحت مهنة أساسية في جميع الدول بغض النظر عن درجة تقدمها أو طبيعة النظام الإقتصادي الذي تتبعه، ونتيجة لذلك استحقت المحاسبة مكانتها بين العلوم الحديثة، وأصبحت مهنة منظمة تتبنى قواعدها ومبادئها، وتشرف عليها منظمات خاصة تقوم على تنظيمها وتطويرها وحمايتها من غير المنتسبين إليها.

حيث تتمتع بدور حيوي ومكانة مهمة من خلال توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، فالمسيّر أو المدير أو الشركة الذين يمتلكون المعلومة يمتلكون السلطة في اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى الشفافية والموثوقية التي تضيفها المحاسبة إلى نتائج الأعمال[1].

ثانيا: مفهوم الأخلاقيات

تعرّف الأخلاق على أنّها "مجموعة من القواعد والمبادئ والقيم التي تسيطر على سلوك الشخص أو المجموعة فيما يتعلق بما هو صح أو خطأ"[2].

كما عرّفت على أنّها " مجموعة القواعد والمبادئ والقيم التي تعدّ الموجّه الرئيسي لأفعال الفرد وسلوكياته للتمييز بين ما هو مقبول اجتماعيا وفق المعايير الاجتماعية أو ما هو مرفوض اجتماعيا وفق معتقدات الأفراد حول السلوك المرغوب لتحقيق العمل الصحيح والصائب الذّي يتوافق مع أخلاقيات المجموعة والأفراد[3].

ويعود أصل مصطلح الأخلاقيات إلى الإغريق القدماء، حيث كان يعني مصطلح الأفعال الحميدة أو الحسنة المقبولة من قبل المجتمع والتي تتوافق مع عاداته وتقاليده، أمّا الأخلاق فهو أول مصطلح مستعمل في الفلسفة والذي يعني معرفة الخير والشر، وبالتالي اعتبرت الأخلاقيات بمثابة علوم الأخلاق[4].

كما تنقسم مصادر الأخلاقيات إلى مصدرين يتمثلان في كل من المصادر الداخلية والمصادر الخارجية، وهو ما يوضحه الجدول أدناه:

[1]- حنان عجيلة، **إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، دراسة ميدانية لمحاسبين معتمدين بالجنوب الشرقي الجزائري**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر، 2019-2020، ص24.

[2]- يوسف حجيم سلطاني الطائي، **قياس جودة الأخلاقيات الجامعية في ظل ديمقراطية التعليم لتحقيق الاعتماد الأكاديمي**، دراسة استطلاعية لأراء عينة من تدريسي جامعة الكوفة، الغرى للعلوم الاقتصادية، 2010، ص5.

[3]- نفس المرجع، نفس الصفحة.

[4] - Patrick Barthel, L'éthique Porté par le Courant du développement durable, de management Stratégique, université de Metz 2005 Association International P2.

جدول رقم: (01-01) مصادر الأخلاقيات

المصادر الخارجية	المصادر الداخلية
- ثقافة المجتمع وعاداته وقيمه الثقافة التنظيمية؛ - تشريعات الخدمة المدنية، القوانين واللوائح الحكومية والتشريعية؛ - القيادة القدوة، التنظيم الإداري، قوانين السلوك الأخلاقي (المدونة الأخلاقية)؛ - قيم الجماعة، قيم العمل (مجتمع العمل الأول)، الجماعات المرجعية، بالإضافة إلى إعلام الدولة ومنظمات الرأي العام	- الأخلاقيات الشخصية؛ - الدين، الأسرة؛ - المؤسسات التعليمية؛ - الخبرة المتراكمة والضمير الإنساني الصالح؛ الحالة الصحية والجسمانية.

المصدر: حاكم أسماء، دولي لخضر، **مساهمة أخلاقيات الإدارة في رفع مستوى الأداء الوظيفي داخل المنظمة** مع الإشارة إلى جامعة طاهري محمد – بشّار، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 03، العدد 02، جوان 2017، 245-261.

يبيّن الجدول أعلاه أنّ الدين والأسرة والمؤسسات التعليمية تعتبر من أهم المصادر الداخلية للأخلاقيات، كما أنّ ثقافة المجتمع وعاداته وقيمه الثقافة التنظيمية تعتبر من أهم المصادر الخارجية.

ثالثا: مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعرّف أخلاقيات مهنة المحاسبة على أنّها " مجموعة من المبادئ والمعايير المهنية التي تحدّد ما هو صحيح أو غير صحيح في عمل المحاسبين، أي أنّها تحدّد ما يجب فعله وما لا يجب فعله من قبل المحاسبين، حيث تقوم أخلاقيات مهنة المحاسبة على مبادئ أساسية مثل: العدالة، النزاهة، الاستقامة[1].

كما عرّفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنّها: " مجموعة من المبادئ والقواعد والتغيرات والأحكام التي تمثّل نصوصا تعبّر عن المسؤولية التي تشكّل إطارا عاما للقواعد التي تحكم السلوك بشكل دقيق ومحدّد للمسؤوليات المذكورة ضمن المبادئ والقواعد والتغيرات والتي تعد توجيهات حول نطاق تطبيق القواعد من دون أن تحدّ منها[2].

[1]- أمينة جودي، ابتسام بن غزال، مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 10، الجزء 2، 2017، ص 228.

[2]- هيثم عابدين عباس محمد، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في الحد من التطبيق التحايلي للسياسات المحاسبية، بحث لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2017، ص35.

وتعرّف أيضا على أنّها: "عبارة عن المبادئ التي تمثّل القيم الأخلاقية التي تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة من القواعد التي تمثّل الصفات السلوكية التي يتعيّن على الممتهن التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والزبائن وغيرهم[1].

كما تعرّف الأخلاقيات في مجال المحاسبة بشكل رئيسي بأنّها أخلاقيات تطبيقية، حيث تسلّط الضوء بشكل قوي على القيم الإنسانية والأخلاقية في العمل، وعلى قيم النزاهة وتطبيقها في مجال المحاسبة، وبشكل عام يعتبر العمل الأخلاقي السليم والمهنية العالية من بين العوامل الرئيسية التي تحفّز على التصرف الأخلاقي في مجال المحاسبة، حيث أنّ احتمالية حدوث تضارب المصالح في بيئة الأعمال والتلاعب المالي يؤدّي إلى انتهاك القواعد الأخلاقية الذّي يتسبّب عادة في تدمير سمعة المؤسسة ومستوى رضا العملاء، وثقة المستثمرين في الشركة ممّا دفع بغالبية المؤسسات الإقتصادية في العالم إلى فرض معايير أخلاقية في مجال المحاسبة[2].

وتشير الأخلاقيات إلى سلوكيات يتّسم بها المحاسبين والمراجعين أثناء إعدادهم ومراجعتهم للمعلومات المالية، حيث يتخذون الخيار الصحيح الذّي قد لا يكون لصالح المؤسسة، ولكنّه يعود بالفائدة على المساهمين والمساهمين المحتملين والجمهور الذّين يعتمدون على تقاريرهم لاتخاذ قراراتهم، ونظرا لأهمية الأخلاقيات في مجال المحاسبة قامت المنظمات المهنية بتطوير المعايير الأخلاقية وإنشاء عدّة مدونات أخلاقية، حيث يتعيّن على المحاسبين الإلتزام بمدونة الأخلاق التي اعتمدتها الهيئات المهنية التي ينتمون إليها[3].

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة

توجد خمسة مبادئ أساسية يجب على المحاسبين المهنيين الإلتزام بها، وتتمثل فيما يلي[4]:

1- **النزاهة:** يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ النزاهة، والذّي يتطلب من المحاسب المهني أن يكون مستقيما وأمينا في جميع العلاقات المهنية والتجارية حيث تتطلب النزاهة التعامل العادل والصدق وقوة الشخصية للعمل على النحو المنشود، حتى في ظل مواجهة ضغوط تدعو إلى مخالفة ذلك أو عندما يؤدي ذلك إلى احتمال وقوع عواقب شخصية أو تنظيمية سلبية.

ويشمل العمل على النحو المنشود ما يلي:

- الثبات على المواقف عند مواجهة المعضلات والمواقف الصعبة؛
- تحدي الآخرين حسبما وعندما يقتضي الحال بأسلوب ملائم للظروف.

[1]- نوال صبايحي، الأبعاد الأخلاقية لمهنة المحاسبة وتطبيقات التلاعب المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية – دراسات اقتصادية، المجلد 22، العدد 2، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2015، ص11.

[2] - Paul Jaijairam,(Ethics in Accounting), Journal of finance and accountancy,2017,P 04.

[3] - Inegbedion, Agbadudu ,(The role of accounting Ethics in the reduction of accounting scandals),P01.

[4]- الاتحاد الدولي للمحاسبين، ص15 ص 22.

2- **الموضوعية:** يمتثل المحاسب المهني لمبدأ الموضوعية، والذّي يتطلب من المحاسب أن يمارس الأحكام المهنية أو الأحكام المتعلقة بالأعمال دون أن يتأثر بما يلي:

- التحيّز؛
- تضارب المصالح؛
- التأثير أو الإعتماد الذّي لا داعي له على أشخاص أو منظمات أو تكنولوجيا أو غير ذلك من العوامل، وعليه يجب ألاّ يقوم المحاسب المهني بتقديم نشاط مهني أو خدمة إذا كانت العلاقة أو الظروف متحيزا أو تؤثر بشكل مفرط على الحكم المهني للمحاسب فيما يتعلق بتلك الخدمة.

3- **الكفاءة المهنية والعناية اللازمة:** يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة والذي يتطلب ما يلي:

- اكتساب المعرفة والمهارات المهنية والمحافظة عليها بالمستوى المطلوب لضمان تقديم خدمات مهنية كفؤة للعملاء أو أصحاب العمل، وذلك بما يتوافق مع المعايير التقنية والمهنية المعتمدة والتشريعات ذات الصلة، ويتطلب تحقيق الكفاءة المهنية من المحاسب أن يمارس حكما مهنيا سليما عند توظيف معرفته ومهاراته في أداء مهامه، كما تستلزم المحافظة على هذا المستوى من الكفاءة وعيا مستمرا ومتابعة دائمة للتطورات المهنية والتجارية، إضافة إلى المستجدات التقنية ذات العلاقة؛
- العمل بجد واجتهاد وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند أداء أنشطة مهنية أو تقديم خدمات مهنية، يشمل الإجتهاد مسؤولية التصرف وفقا لمتطلبات مهمة ما بعناية وشمولية وفي الوقت المناسب.

4- **السرية:** يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ السرية، والذّي يتطلب منه أن يحترم سرية المعلومات التي حصل عليها نتيجة للعلاقات التجارية والمهنية، ويضطلع المحاسب بما يلي:

- التنبه لإمكانية الكشف غير المقصود عن المعلومات، بما في ذلك في المحيط الإجتماعي، وتحديدا مع شريك تجاري قريب أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين؛
- الحفاظ على سرية المعلومات ضمن الشركة أو المنظمة صاحبة العمل؛
- الحفاظ على سرية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها بواسطة عميل أو صاحب عمل محتمل؛
- عدم الإفصاح عن المعلومات السرية التي تمّ الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية خارج الشركة أو خارج المنظمة صاحبة العمل بدون تصريح محدد وملائم، ما لم يكن هناك واجبا مهنيا أو قانونيا يقتضي الإفصاح مثال في حالة ما تمّ الطلب من المحاسب وثائق والإفصاح عن معلومات في سياق تحقيق قانوني؛

- لا يستعمل أو يفصح عن أيّة معلومات سرية تمّ الحصول عليها أو استلامها نتيجة علاقة مهنية أو تجارية، بعد انتهاء تلك العلاقة؛
- يتم اتخاذ جميع الخطوات المعقولة لضمان أن يحترم الموظفون الخاضعون لسيطرته والأشخاص الذّين يتم الحصول منهم على النصيحة والمساعدة واجب المحاسب المهني في المحافظة على السرية.

5- **السلوك المهني:** يمتثل المحاسب المهني لمبدأ السلوك المهني، والذّي يتطلب من المحاسب أن:

- يمتثل للقوانين والأنظمة ذات العلاقة؛
- يتصرف بأسلوب متّسق مع المسؤولية المهنية التي تفرض العمل لتحقيق المصلحة العامّة في جميع المهام المهنية وعلاقات العمل؛
- تجنب أي سلوك يعلم المحاسب أنّه قد يضر بمصداقية المهنة، وتشمل الأعمال التي قد تضر بسمعة المهنة تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم، يجب ألاّ يسيء المحاسبون المهنيون إلى سمعة المهنة بل يجب أن يكونوا أمناء وصادقين، ولا يقومون بما يلي: مطالبات مبالغ فيها حول الخدمات التي يمكنهم تقديمها أو المؤهلات التي يملكونها أو الخبرات التي اكتسبوها، إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكّدة مع أعمال الآخرين، وفي حالة ما إذا تشكّك المحاسب المهني في ملائمة شكل من أشكال الدعاية أو التسويق، فمن المستحسن أن يستشير الجهة المهنية المعنية.

وعليه تتمحور قواعد السلوك المهني حول المبادئ الأساسية التي تضمن نزاهة، موضوعية، كفاءة، سرية، وسلوك مهني عال للمحاسبين، هذه القواعد تساعد على تعزيز الثّقة في مهنة المحاسبة وتضمن تقديم خدمات مهنية عالية الجودة.

المطلب الثالث: أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة

تكمن أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة فيما يلي[1]:

- تساعد مختلف الشرائح المكونة للموارد البشرية في المؤسسة بالالتزام بالأهداف الموسومة لهم، وهذا استنادا إلى قيم المؤسسة التي تؤثر فيهم؛
- تسهيل عملية صنع القرار تحقق احترام كل الأطراف سواء من داخل أو خارج المؤسسة؛
- تولّد لدى العاملين الشعور بالثقة والفخر والانتماء للمنظمة؛
- تعزيز سمعة المنظمة على صعيد البيئة المحلية والإقليمية والدولية؛

[1]- زيد أيمن، بود راع أمينة، دور أخلاقيات الأعمال في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل مستجدات بيئة الاعمال الدولية، ص06

- تحقيق السعادة والرفاهية على مستوى الافراد والجماعات والأمم، فإذا ما انتشرت انتشر معها الأمن والسلام والخير؛
- وسيلة النجاح والسير إلى الأمام، فالإنسان الذّي يتمتّع بالأخلاق العالية لا يخادع ولا يغش ليكون مقبولا ويحقق النجاح.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة

تتمثل أهم العوامل المؤثّرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة فيما يلي[1]:

- عدم قدرة المحاسبة في تمثيل أو ترجمة نشاط المنشآت بصورة دقيقة خاصّة فيما يتعلق بالتحولات المالية الكبيرة التي نتج عنها صعوبات في معالجة بعض نصوص الوسائل المالية كالمشتقات المالية؛
- نتيجة لعدم تطابق المعايير المحاسبية مع متطلبات الأسواق المالية منها على وجه الخصوص، ظهرت نزعة جديدة نحو التلاعب في المعلومات المحاسبية؛
- ضعف الأداء في مهنة التدقيق أثّر تأثيرا مباشرا على مهنة المحاسبة؛

وعليه فإنّ أغلب المنظمات والجمعيات والمعاهد المهنية تسعى جاهدة إلى وضع نموذج معياري لما يجب أن تكون عليه الأخلاقيات المهنية وذلك للأسباب التالية[2]:

- تعارض المصالح المادية؛
- تعارض الواجبات والإجراءات الفنية؛
- تعارض المفاهيم المحاسبية؛
- تعارض خصائص المعلومات المحاسبية؛
- ضعف قدرات التحقق لمستخدمي المعلومات المحاسبية؛
- فجوة التوقعات؛
- التغيّر والتطوّر المستمر في معايير المحاسبة لمواكبة متطلبات العولمة والبيئة التنافسية؛
- التغيّر والتطوّر المستمر في معايير التدقيق؛
- التغيّر والتطوّر المستمر في القوانين المنظمة للمهنة؛
- التغيّر والتطوّر المستمر في دستور أخلاقيات المهنة.

[1]- صبايحي نوال، مرجع سابق، ص 15
[2]- صبايحي نوال، مرجع سابق ص 16

المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المالية

تعدّ المعلومات المحاسبية الوسيلة التي تربط المؤسسة بأصحاب المصلحة والتي تتجلّى في التقارير المالية حيث أنّ الأحداث والمعاملات التي تقوم بها المؤسسة لا يعلمها إلاّ الإدارة ولا يمكن لأي شخص طبيعي كان أو معنوي الاطّلاع عليها إلاّ من خلال ما تقدّمه الإدارة في تقاريرها المالية، وبالتالي القرارات التي يأخذها المستثمرون والدائنون تبنى على المعلومات التي تقدّمها تلك التقارير، وحتى تكون هذه القرارات رشيدة وجب أن تكون تلك المعلومات ذات جودة وهذا ما جعل الأصوات تتعالى وتطالب بجودة في المعلومات المالية وكفايتها خصوصا بعد الفضائح التي عرفتها البورصات العالمية وبالخصوص الأمريكية على غرار فضيحة انرون ENRONوشركة زيروكس XEROX وتواطئ شركة التدقيقANDERSON

المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية

أولا: تعريف البيانات والمعلومات:

1- تعريف البيانات: للبيانات عدّة تعاريف نذكر منها:

البيانات هي عبارة عن الحروف والجمل والعبارات والأرقام والرموز غير المرتبطة بموضوع واحد والتي لا يستفيد منها في شكلها الحالي، إلاّ بعد تطويرها من خلال عمليات التحليل والشرح[1].

وتعرف أيضا على أنها عبارة عن المادة الخام التي تشتق منها المعلومات، فهي تمثّل الأشياء والحقائق والأفكار والآراء والأحداث والعمليات التي تعبّر عن موقف وأفعال أو تصف هدف أو ظاهرة أو واقعا معين دون أي تعديل أو تفسير أو مقارنة[2].

2- تعريف المعلومات:

هناك عدّة تعاريف للمعلومات نذكر منها:

المعلومات هي بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم، حيث يحتاج المستخدمين لتلك المعلومات من أجل اتخاذ القرار المناسب أو من أجل تطوير وتحسين عملية اتخاذ القرار، وبشكل عام فإن المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ قرار مناسب أكثر عندما تزداد كمية ونوعية المعلومات المتوفرة[3].

كما تعرّف بأنّها عبارة عن مجموعة من البيانات المنظمة والمرتبطة بموضوع معين والتي تشكل الحقائق والمفاهيم والآراء والاستنتاجات والمعتقدات التي تشكل خبرة ومعرفة ذات قيمة في الاستخدام الحالي أو المتوقع

---

[1]- إيمان فاضل المرائي، هيثم محمد الزعبي، **نظم المعلومات الإدارية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص24.

[2]- جليلة بن خروف، **دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009/2008، ص25.

[3]- نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذيبة، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار المسيرة، عمان، 2011، ص17.

ونحصل على المعلومات نتيجة معالجة البيانات من خلال عمليات التبويب، التصنيف، التحليل والتنظيم بطريقة منظمة تخدم هدف معين[1].

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف المعلومات بأنّها عبارة عن بيانات عولجت من خلال خطوات ومراحل مرّت بها عملية المعالجة لتحويل البيانات إلى معلومات، وهي جمع البيانات، تبويبها، تصنيفها، تحليلها وتفسيرها، وتخزينها واسترجاعها، لتصبح ذات معنى وتؤدي إلى اتخاذ قرار.

ثانيا: تعريف المعلومات المالية

تعتبر المعلومة المالية المخرجات الأساسية لأي نظام محاسبي مالي ولأي نظام معلومات يعتمد في تسيير المؤسسة، حيث تمثّل الكشوف المالية المصدر الأساسي للمعلومات المالية الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية.

إنّ المعلومات المالية هي نتاج نظام المعلومات المحاسبي والذي يتم تغطيته بالبيانات عن طريق تسجيلها معالجتها، وإخراجها على شكل قوائم مالية، يكون الهدف منها بمثابة المحرك للإدارة لاستعمالها في مشاريعها، إذ تتوقف فعّالية الإدارة على مدى وجود المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والرقابة والتوجيه[2].

ثالثا: أهمية المعلومات المالية

يمكن إيجاز أهمية المعلومات المالية في العناصر التالية:

- تؤثر المعلومات المالية على قرارات مستخدميها وتوقعاتهم المستقبلية (توقعاتهم بالنسبة للأحداث القادمة)[3]؛
- الهدف من توفير وتقديم المعلومات المالية لمستخدميها وخاصة متخذي القرارات هو تخفيض حالات عدم التأكد؛
- تساعد المعلومات المالية متخذي القرارات على التنبؤ بالأحداث المستقبلية واختيار أفضل بديل من البدائل المتاحة؛
- تعطي المعلومات المالية صورة واضحة ودقيقة وصادقة عن وضعية المؤسسة الاقتصادية؛
- تؤدي المعلومات المالية ذات الجودة العالية إلى اتخاذ قرارات سليمة وصائبة، أي درجة جودة المعلومات لها تأثير كبير على درجة جودة القرار المتخذ، وبالتالي يمكن القول أنّ هناك علاقة طردية بين جودة المعلومات وجودة القرار[1]؛

---

[1]- جليلة بن خروف، مرجع سبق ذكره، ص29.

[2]- عبد المالك عمر زيد، **المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي: الجزء الأول، الإطار التاريخي للمحاسبة**، الطبعة01، دار اليازوري، 2002، ص01.

[3]- زياد عبد الكريم القاضي، محمد خليل أبو زلطة، **تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع**، عمان الأردن، 2010، ص: 380،369.

- تعتبر المعلومات المالية ذات أهمية كبيرة بالنسبة لأسواق المال، حيث تؤثر المعلومات المالية على أسعار الأسهم، ويتم الاعتماد عليها في تحديد القيمة الحقيقية للسهم في أسواق المال[2]؛
- تعتمد المؤسسات على المعلومات المالية المتضمّنة في القوائم المالية عند إعداد استراتيجياتها واتخاذ القرارات[3]؛
- تفيد المعلومات المالية مختلف مستخدميها وخاصة المستثمرين باتّخاذ القرارات الاستثمارية[4].

رابعا: أنواع المعلومات المالية

توجد أنواع عديدة للمعلومات المالية متمثلة في التقارير، منها تقارير مالية، تقارير تخطيطية، تقارير رقابية وتقارير تشغيلية نذكرها كما يلي:

1- التقارير المالية:

تتمثل التقارير المالية فيما يلي:

- **الميزانية:** تعدّ الميزانية المكوّن الرئيسي للقوائم المالية وهي عبارة عن بيان المركز المالي الذّي يوضّح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية معينة، وتعكس الميزانية الوضع المالي للمؤسسة بما يتّفق مع المحاسبة التي تمّ إعداد القوائم المالية على حسابها[5].
- **قائمة الدخل:** هي عبارة عن وثيقة تجميعية للأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال فترة معينة تظهر النتيجة الصافية التي تكون إمّا ربح أو خسارة، وتهدف إلى تزويد المهتمين بالقوائم المالية بما يمكّنهم من معرفة الكفاءة الإقتصادية للوحدة، وكذا المعلومات التي تساعدهم على التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل، وتوفّر قائمة الدخل لمستخدمي القوائم المالية المعلومات المالية قصد التعرف على أماكن وجود فرص الإستثمار المربحة، وذلك بعد الكشف عن مصادر تلك النتائج ومكوناتها والأحداث والعمليات التي أدّت إلى تحقيقها في ظل الظروف السائدة[6].

---

[1]- حسين جميل غافل البديري، **أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها -دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية**، - مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد: 14، العدد: 01، 2017، ص368.

[2]- عوض الله جعفر الحسين أبو بكر، **أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية**، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا مجلة العلوم والثقافة، المجلد: 12، العدد: 02، 2011، ص: 116.

[3] - Faiza BENIKHLEF, **L'impact des normes IAS-IFRS sur la communication de l'information financière**, la revue des sciences commerciales, N° 20, 2016, P: 126,127.

[4]- وهيبة حنيش، **دور الإبداع المحاسبي في تسويق المعلومة المالية من خلال الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية**، مجلة الإبداع، العدد: 06، 2016، ص: 279.

[5]- طارق حماد عبد العال، **موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول**، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 111.

[6]- وحيد بليدية، **تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 2014/2013، ص50.

وتتكون قائمة الدخل من الأعباء والنواتج منها: النواتج المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم، مخصّصات الإهتلاكات والمؤمنات، النتيجة.

- **قائمة التدفقات النقدية:** هي كشف بالمقبوضات والمدفوعات النقدية لمؤسسة ما خلال فترة مالية معينة، وقد ألزم مجلس معايير المحاسبة المالية الشركات بإعداد هذه القائمة من خلال إصداره للمعيار الدولي IAS7، ويصنّف هذا المعيار التدفقات النقدية إلى ثلاث مجموعات[1]:
- تدفقات الأنشطة التشغيلية: وهي كل التدفقات الناتجة عن الأنشطة الاستغلالية في المؤسسة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الاستثمارية والتمويلية.
- تدفقات الأنشطة الإستثمارية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل أو التخلّص منها وغيرها من الإستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.
- تدفقات الأنشطة التمويلية: وهي التدفقات الناتجة عن مصادر التعامل مع الملّاك وأيضا مصادر الحصول على القروض وإعادة سداد المبالغ المقترضة.

2- التقارير التخطيطية:

يتم اشتقاق التقارير التخطيطية من الميزانيات التقديرية، وتعتبر هذه التقارير أداة هامّة في مساعدة الإدارة لتتجنب الأزمات المختلفة وتحديد الموارد اللازمة للوصول إلى أهداف المؤسسة وطرق اكتساب وتوزيع هذه الموارد على العمليات المستقبلية للمنظمة، وتعدّ الميزانيات أداة تخطيط حيث تقوم بترجمة أهداف المشروع وخططه إلى مجموعة من البيانات الكمية والمالية المنسّقة والمبوّبة حيث تعطي للإدارة صور عن النتائج التي يمكن التوصل إليها[2].

3- التقارير الرقابية:

تختلف عملية الرقابة عن عملية التخطيط من حيث طبيعة المعلومات التي تحتاجها، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة من أجل عملية الرقابة فإنّها يجب أن تكون دقيقة ومتوفّرة بالتوقيت المناسب[3].

تساعد التقارير الرقابية المديرين على التأكد بأنّ العمليات تسير وفق الخطة الموضوعة، فكل التقارير الرقابية تحتوي على عنصرين أساسيين هما معايير أداء تخطيطية والنتائج الفعلية[4].

[1]- وحيد بليدية، مرجع سبق ذكره، ص57.
[2]- عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص129.
[3]- عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سبق ذكره، ص130.
[4]- نفس المرجع، ص131.

4- التقارير التشغيلية:

هي التقارير التي تركّز على الوضع الحالي لنظام العمليات داخل المنظمة وذلك لمساعدة الإدارة التشغيلية في الحكم والسيطرة على نظام العمليات يوما بيوم[1].

إضافة إلى هذه التقارير هناك أنواع أخرى مثل: التقارير الموجزة والتفصيلية، التقارير الأفقية والعمودية، التقارير الفورية، حسب الطلب والتقارير الدورية.

المطلب الثاني: الأطراف المستخدمة للمعلومات المالية

يمكن تقسيم مستخدمو المعلومات المالية إلى مستخدمون داخليون ومستخدمون خارجيون:

أولا: المستخدمون الداخليون للمعلومات المالية:

هم الذين يعملون ويديرون المؤسسة مباشرة مثل الرئيس التنفيذي، ومجلس الإدارة، والمدققين الداخليين وغيرهم من الموظفين التنفيذيين أو الإداريين، وفيما يلي أبز المستخدمين الداخليين:

1- الإدارة:

يحتاج المديرون إلى معلومات مفصّلة حول أداء كل أقسام المؤسسة، حتى يتمكنوا من إجراء تصحيحات وتحسينات مستمرة للمؤسسة، وهذا بهدف الحفاظ على مستوى مستقر أو متزايد من التدفق النقدي، مع الحفاظ على مستوى حكيم من مخاطر الديون، وقد يحتاجون أيضا إلى هذه المعلومات لاتخاذ قرارات بشأن عمليات الاستحواذ أو تصفية الاستثمارات[2].

2- المدققون الداخليون:

يستخدم المدققون الداخليون المعلومات المحاسبية للكشف عن المشاكل في النتائج المالية للمؤسسة ووضعها المالي. يمكن أن تكشف المعلومات المحاسبية عن مشكلات مثل مشكلات الاحتيال المحتملة وخسائر الأصول، والتي يمكن للمدققين الداخليين التحقيق فيها بشكل أكبر من خلال إجراء تحقيقات تدقيق مختلفة، ثم يقدّمون النتائج المتوصل إليها إلى لجنة التدقيق في المؤسسة، التي تقرّر ما يجب فعله بهذه المعلومات[3]. وبالتّالي فالمعلومات المالية تساعدهم على فحص نظام الرقابة الداخلية وتقديم توصيات للإدارة من أجل ضمان الامتثال للقوانين واللوائح.

3- موظفو المؤسسة:

[1]- نفس المرجع، ص132.

[2]- محمد رزق عبد الغفار وآخرون، **إعداد وتحليل التقارير المالية**، جامعة القاهرة، مصر، 2021، ص23.

[3] - 1 https://www.accountingtools.com/articles/internal-users-of-accounting-information.html, consulte le 26/02/2026 a 10h:25

إنّ التطور الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات الليبرالية يجعل من الضروري بشكل متزايد إعلام الموظّفين عن شركاتهم سواء تمّ تنظيمها أم لا على المستوى القانوني (قانون العمل)، فإنّ معلومات الموظفين، الذّين يتقاسمون مخاطر الشركة مع مقدّمي رأس المال، هي التزام أساسي للشركة الحديثة، بروح المشاركة، وبالتّالي فإنّ البيانات المالية مخصصة أيضا لهذا النوع من المعلومات، الموجهة جدا نحو الجوانب الاقتصادية والاجتماعية[1].

4- مجلس الإدارة:

يستعمل مجلس الإدارة المعلومات المحاسبية لتوجيه إشرافه على إدارة الشركة وأدائها واتّخاذ القرارات المتعلقة باستراتيجية الشركة.

5- النقابات العمالية:

تقدّم التقارير المالية معلومات عن المكافآت والأجور والمزايا العينية والنقدية والرعاية الصّحية للعاملين بالإضافة إلى معلومات عن مدى حصول العاملين على نصيبهم في الأرباح الموزعة ومدى وفاء الإدارة بالتزاماتها اتجاه موظفيها[2]، وهذا ما تحتاجه النقابات للدفاع عن العمّال والحفاظ على حقوقهم والحرس على تحسين ظروف عملهم.

ثانيا: المستخدمون الخارجيون للمعلومات المالية:

وهم كل الأطراف الذّين لهم علاقة بالمؤسسة مثل:

1- المستثمرون الحاليون والمتوقعون:

وهم أصحاب رأس المال الحاليين بالإضافة إلى أولئك الذّين يفكرون في الإستثمار بالمؤسسة، ولديهم القدرة على ذلك، وهذه الفئة تضم: رجال الأعمال أو أي جهة لديها فائض من المال ترغب في استثماره في المؤسسة، إذ يعتمدون على التقارير المالية كمصدر أساسي للمعلومات التي سوف يبنون عليها قرارهم بشأن بيع استثماراتهم أو الإبقاء عليها في المؤسسة أو عدم الإستثمار[3].

[1] - Guy Djongoué, **Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes**, These doctorale, Gestion et management, Université de Bordeaux, France,2015, P43

[2] - محمد رزق عبد الغفار وآخرون، مرجع سابق، ص24.

[3] - خيرة معمري وحاج قويدر قورين، **جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على الإفصاح المحاسبي - دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 15، العدد 21، 2019، ص250.

2- المقرضون الحاليون والمرتقبون:

وهم المؤسسات المالية المختلفة والبنوك والموردون الحاليون والمستقبليون وحاملي سندات الدين والدائنون، إذ يستعملون المعلومات المالية لتقييم مخاطر القروض ومنح الائتمان والتنبؤ بقدرة المؤسسة على تنفيذ التزاماتها وتسديد ديونها[1].

3- العملاء:

يعتمدون على القوائم المالية لتحديد مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في تزويدهم بالسلع أو الخدمات خصوصا إذا كانت تربطهم بها تعاقدات طويلة الأجل ويعتمدون عليها بشكل كبير[2].

4- الدوائر الحكومية والمؤسسات العامة:

تتنوع هذه الدوائر والمؤسسات وبالتالي تتنوع استخداماتها للتقارير المالية[3]:

- وزارة المالية ودوائر الضرائب والجمارك تهتم بالمعلومات التي تمكّنها من التقدير الضريبي، أو وضع السياسات الضريبية وفحص مدى الالتزام بقانون ضريبة الدخل؛
- سلطة النقد تطّلع على التقارير المالية للبنوك لأغراض الرقابة والإشراف عليها؛
- دائرة الإحصاء المركزية تطّلع على التقارير المالية لأغراض الإحصاءات العامّة وغيرها من الاحتياجات؛
- وزارة التخطيط تحتاج المعلومات التي يمكن استخدامها في التخطيط الشامل والتنمية المستدامة؛
- أسواق المال والبورصات العالمية والمحلية تدرس التقارير المالية بعناية لتستطيع قبول أو عدم قبول تداول الأوراق المالية للمؤسسات فيها، بناءا على الكثير من المعايير التي تتطلبها والتي تحاول من خلالها توخّي أعلى حد من الشفافية؛
- غرف التجارة والصناعة واتحادات أرباب العمل لاستخدامه في الترويج للاقتصاد الوطني وتبادل المعلومات.

[1]- صبايحي نوال، **الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011، ص72.
[2]- أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل**، القاهرة، 2004، ص09.
[3]- خيرة معمري وحاج قويدر قورين، مرجع سابق، ص 250.

المطلب الثالث: ماهية جودة المعلومات المالية

أولا: مفهوم جودة المعلومات المالية

جودة المعلومات هي الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتّسم بها المعلومات المحاسبية المقيّدة وعليه فإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى[1].

تعرف جودة المعلومات بمدى تمثيلها للواقع وتقاس بقدرتها على تحفيز مستعمليها لاتخاذ قرارات ذات فاعلية، كما تحدّد بثلاثة عوامل وهي درجة الرضا عن المعلومات، فائدة المعلومات، وقلّة الأخطاء والتحيّز وهكذا تتأكد لنا جودة المعلومات والتي تعتبر تابع لكمية الخطأ في البيانات[2].

يمكن تعريف جودة القوائم المالية بمدى مصداقية المعلومات المالية التي تتضمنها تلك التقارير وما تحققه من منفعة لمستخدميها ويتحقق ذلك بخلوها من التضليل والتحريف وأن تعدّ في ضوء مجموعة من المعايير المهنية والقانونية والرقابية والفنية، بما يحقق الهدف الأساسي من استخدامها[3]. فالجودة في القوائم المالية تعبّر عن الدقة التي تعكس فيها التقارير المالية المعلومات المرتبطة بنشاط المؤسسة وبتحديد تدفقاتها النقدية المتوقعة[4].

ثانيا: الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية

لقد أورد مجلس معايير المحاسبة المالية **FASB** في البيان المفاهيمي الثاني للمحاسبة المالية خصائص المعلومات المالية والتي اعتبرها هرما تسلسليا كما هو موضّح في الشكل الموالي:

---

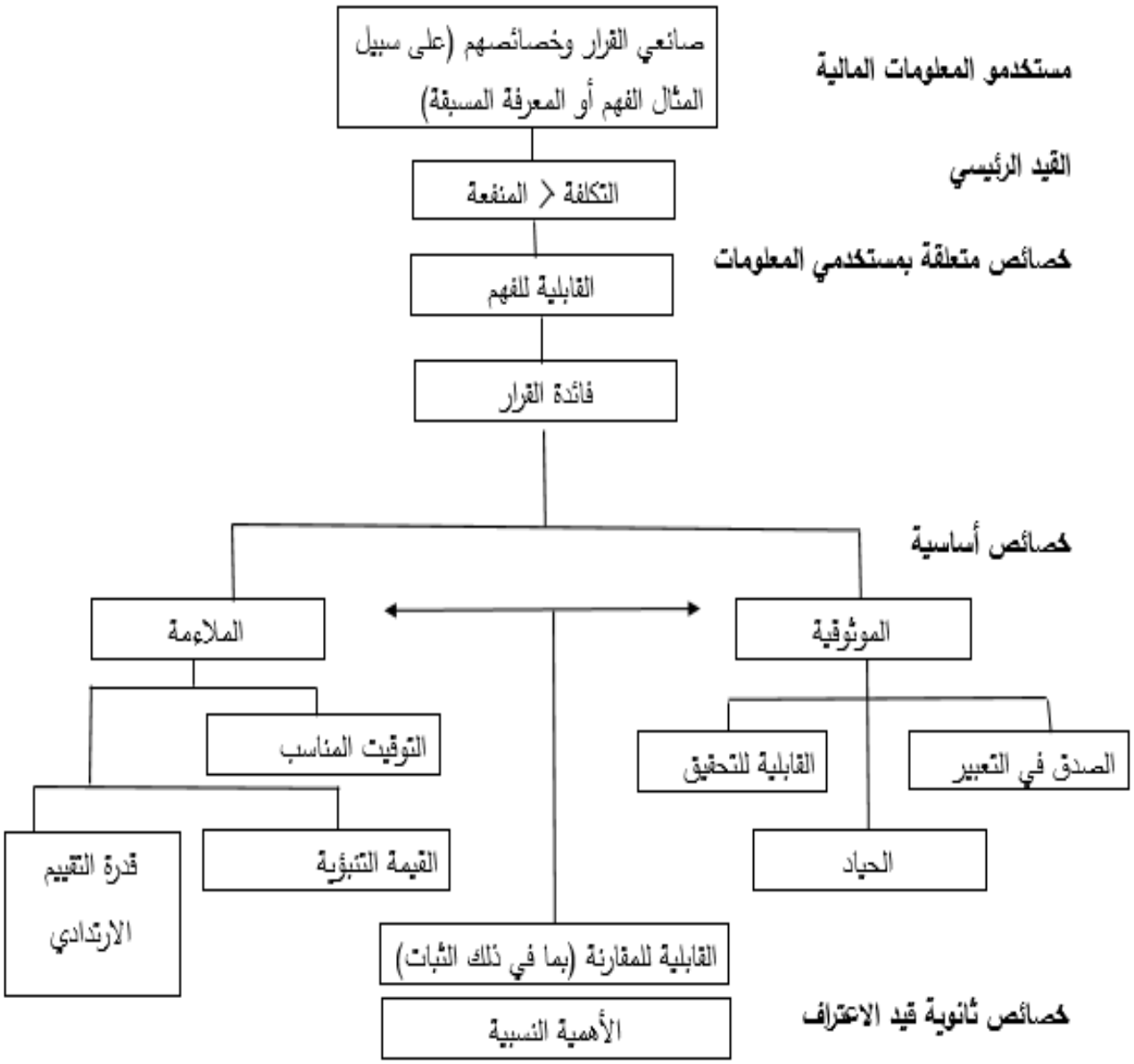
[1]- شعت محمد حيدر موسى، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2017، ص40.

[2] - Certo Samuel, Modern Management: Adding digital Focus, Prentice Hall,9 th edition, Upper Saddle River, NJ, 2003, P472.

[3]- آية جار هللا الخزندار، محمد زيدان، نموذج لدراسة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة التقارير المالية بالتطبيق على البنوك التجارية في قطاع غزة- فلسطين، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد05، العدد01، 2020، ص131.

[4]- يمينة عبدلي، هلال درحمون، **أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرار الاستثماري في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 06، العدد 03، جانفي، 2020، ص101.

الشكل رقم: (01-01) هرم الخصائص النوعية للمعلومات المالية



Source: Financial Accounting Standards Board, Statement of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information, 2008, P13.

حيث يبرز الشكل أنّ للمعلومات المالية خصائص أساسية وأخرى ثانوية والتي نوجزها فيما يلي:

1- الخصائص الأساسية لجودة المعلومات المالية:

إنّ المواصفات التي تميّز المعلومات المفيدة عن المعلومات الأقل منفعة تعتبر من المواصفات الرئيسية، وحتى تكون المعلومات المالية مفيدة لاتّخاذ القرار يجب أن تتصف بما يلي:

أ- **الملاءمة:** تكون المعلومات المالية ملائمة إذا كانت قادرة على إحداث فروق في القرارات عن طريق مساعدة مستخدميها في تكوين تنبؤات بالنتائج المستقبلية أو تصحيح التنبؤات السابقة وتغييرها، وتكمن أهمية هذه الخاصّية في أهمية وخطورة القرارات التي تبنى على تلك المعلومات وبالتالي يجب أن تكون المعلومات على صلة وثيقة بالقرارات التي ستبنى عليها[1]. كما يجب توافر عدّة شروط حتى تتحقق خاصية الملاءمة، والتي يمكن حصرها في[2]:

- **شرط القيمة التنبؤية للمعلومة:** إنّ ملاءمة المعلومة المالية وجودتها ترتبط بشكل وثيق بقدرتها على تحقيق الأهداف المنتظرة من طرف مستخدميها، حيث أنّها وانطلاقا من الأحداث الماضية والنتائج الحاضرة تمكّن المستخدمين من بناء تنبؤات مستقبلية وذلك بربط الحاضر بالمستقبل وأيضا المساهمة في اتّخاذ القرارات بناء على توقعات مستقبلية فيما يتعلق بالمؤسسة ونشاطاتها المالية والتنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل؛
- **شرط القيمة الرقابية للمعلومة (القيمة الاسترجاعية):** اعتمادا على عامل التغذية العكسية تلعب المعلومة المالية الملائمة دورا تقييميا رقابيا فعّالا لصالح المستخدمين عن طريق مساعدتهم في اكتساب ميزة التغيير من خلال تعديل مختلف التوقعات المستقبلية والحالية أو تأكيدها، أي أنّها تملك مستوى عالي من التقييم الارتدادي وأيضا تقلّل من درجة عدم التيقّن في عملية اتّخاذ القرارات بالنسبة لمستعمليها؛
- **شرط التوقيت المناسب للمعلومة:** والمقصود هنا أنّ المعلومة المالية يجب أن تكون ملائمة من حيث التوقيت الإعلامي لها، أي يجب نشرها في حينها قبل أن تفقد قدرتها ومنفعتها في عملية اتّخاذ القرارات، فإذا لم تتوفّر المعلومات عند الحاجة إليها، فلن يكون لها تأثير على عملية اتّخاذ القرار، إذ أنّ هذه الأخيرة مرتبطة بفترة زمنية معينة، ويختلف التوقيت الملائم باختلاف متّخذ القرار وطبيعة ذلك القرار، فبعض القرارات تستوجب سرعة أكثر من غيرها في توفير المعلومات الملائمة، ويعدّ عامل الوقت في نشر المعلومات المالية من أهم الشروط في تحقيق نسبة عالية من الملاءمة لهذه المعلومات.

ب- **الموثوقية:** تعتمد موثوقية المقياس على الإخلاص الذّي يمثّل به ما يزعم أنّه يمثّله، مقرونا بتأكيد للمستخدم أنّه يتمتع بتلك الجودة التمثيلية. لكي تكون المعلومات مفيدة، يجب أن تكون موثوقة وذات صلة، وتعتمد الموثوقية على مدى إمكانية التحقق من الوصف أو القياس المحاسبي وصدقه التمثيلي.

---

[1]- عبد اللطيف طيبي، عبد الحميد بن الشيخ، **تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية**، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد06، العدد 01، 2020، ص275.

[2]- بن بخمة سليمان وعبد الوهاب برحال، **جودة المعلومة المالية وفق النظام المحاسبي، وإشكالية الوصول إلى مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسية الجزائرية**، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد الثاني، الجزائر، 2016، ص 156-157.

تتفاعل حيادية المعلومات أيضا مع هذين المكونين من الموثوقية للتأثير على فائدة المعلومات وبالتّالي فالمعلومات المحاسبية موثوقة إلى الحد الذي يمكن للمستخدمين الاعتماد عليها لتمثيل الظروف الاقتصادية أو الأحداث التي تدّعي أنّها تمثلها[1].

ولكي تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تحقق ثلاثة شروط وهي[2]:

- **القدرة على التحقق:** يمكن التحقق من المعلومات عندما يمكننا التّأكد من خلوّها من الأخطاء – على سبيل المثال من خلال البحث عن التكلفة المدفوعة لأصل في عقد أو فاتورة؛
- **الإخلاص التمثيلي:** المعلومات وفيّة من الناحية التمثيلية عندما تتوافق مع حدث فعلي – مثل عندما يتوافق شراء الأرض مع معاملة في سجلات الشركة؛
- **الحياد:** تكون المعلومات محايدة عندما لا تميل إلى تصوير وضع الشركة في ضوء أفضل أو أسوأ ممّا تمليه الظروف الفعلية – مثل عندما يتم الكشف عن الخسائر المحتملة من دعوى قضائية كبرى بدقّة في الملاحظات على البيانات المالية، مع جميع الآثار المحتملة على الشركة، بدلا من تقليلها كخسارة محتملة بعيدة جدا.

2- الخصائص الداعمة لجودة للمعلومات المالية:

بالإضافة إلى الخصائص الأساسية السابقة الذكر توجد خصائص ثانوية تدعم رفع جودة المعلومات منها:

أ- **القابلية للفهم:** لكي يكون أي شيء مفيدا يجب أن يكون مفهوما، الفائدة والفهم يسيران جنبا إلى جنب ومع ذلك، تختلف قابلية فهم المعلومات المالية بشكل كبير اعتمادا على خلفية المستخدم، يعتقد مجلس معايير المحاسبة المالية أنّ المعلومات المالية يجب أن تكون مفهومة لأولئك الذين هم على استعداد لقضاء الوقت لفهمها. المعلومات المالية هي أداة مثل معظم الأدوات، لا يمكن أن تكون ذات فائدة مباشرة لأولئك الذين لا يستطيعون أو لا يرغبون في استخدامها أو الذين يسيئون استخدامها. ومع ذلك، يمكن تعلّم كيفية استخدامها، ويجب أن توفر التقارير المالية المعلومات التي يمكن استخدامها من قبل الجميع (غير المحترفين وكذلك المحترفين) الذين هم على استعداد لتعلّم كيفية استخدامها بشكل صحيح[3].

[1] - FASB, ibid, P29
[2] - Gary A.Porter & Curti L.Norton, using financial accounting information: the alternative to debits and credits, 7 th edition, South-Western/Centgage Learning, Mason, USA, 2011, PP61-62
[3] - Gary A.Porter & Curti L.Norton, ibid, P61.

ب- **القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس الشركة، أو مقارنة القوائم المالية للشركة مع القوائم المالية لشركة أخرى ولنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المالية من إجراء المقارنة لأغراض اتّخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الإستثمار والتمويل وإجراء المقارنة بين الشركات المختلفة، وتقتضى عملية وتتبع أداء الشركة ومركزها المالي من فترة لأخرى، المقارنة التباين في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق السياسات، كذلك يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى[1].

تمكّن هذه الخاصية مستعملي المعلومات المالية من فهم وتحديد أوجه الاختلاف والتشابه لعناصر التقارير المالية وذلك من خلال ربطها ومقارنتها مع نفس العناصر لتقارير مالية سابقة للمؤسسة أو لمؤسسات أخرى، فالقابلية للمقارنة ترتبط برقمين على الأقل[2].

وتقتضي عملية المقارنة الثبات في طريقة عرض القوائم المالية وتصنيف بنودها من فترة لأخرى مع الاتساق في السياسات المحاسبية المستعملة أي الثبات في استخدامها من فترة لأخرى، ولا يسمح بتغييرها إلّا في حالات خاصّة كمتطلب تشريع محلي أو متطلب لمعيار دولي[3].

تسمح إمكانية المقارنة الأكبر للمستخدمين بفهم الشركة وبيئتها ونظامها المحاسبي بشكل أفضل، أي أنّ زيادة القابلية للمقارنة تمكّن المستخدمين من فهم الأحداث الاقتصادية والتنبؤ بها بشكل أفضل إذ نجد أنّ الشركات التي لديها بيانات مالية أكثر قابلية المقارنة ترتبط بدقّة أعلى في توقعات المحللين وتشتت أقل[4].

ثالثا: مقاييس تقييم جودة المعلومات المالية

تتمثل المقاييس المستخدمة في تقييم جودة المعلومات المالية فيما يلي:

1- المنفعة: تتجلّى في عنصرين رئيسيين: دقّة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن أن تظهر المنفعة بأشكال متعدّدة، منها:

أ- **المنفعة الشكلية:** أي توافق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار؛

---

[1]- كريمة علي كاظم الجوهر، **العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 90، الجامعة المستنصرية، العراق، 2011، ص115.

[2]- سيد عبد الفتاح سيد، **أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا لمعيار IAS 41على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة**، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، جامعة كفر الشيخ، كلية التجارة، المجلد 08، العدد 13، 2022، ص109.

[3]- إيهاب حمزة المسماري، ناجي علي الكادكي، **أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المالية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية**، مجلة جامعة بنغازي العلمية، المجلد 35، العدد 01، 2022، ص109.

[4] - James Jianxin Gong, **Accounting comparability, financial reporting quality, and the pricing of accruals**, Advances in Accounting, 28 March 2019, P2.

ب-**المنفعة الزمنية:** تتعلق بتوفير المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب؛

ت-**المنفعة المكانية:** تعني سهولة الوصول إلى المعلومة؛

ث-**المنفعة التقييمية أو التصحيحية:** تعني قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

2- **الدقّة:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة دقّتها في تمثيل كل من الماضي، الحاضر، والمستقبل، فكلما زادت دقّة المعلومات، زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

3- **التنبؤ:** التنبؤ يعني استخدام المعلومات الماضية والحالية لتوقع أحداث ونتائج المستقبل، وتلك المعلومات تستخدم في التخطيط واتّخاذ القرارات، وبالتالي جودة المعلومات تتمثل في قدرتها على تقليل حالة عدم اليقين.

4- **الفاعلية:** هي العلاقة بين الأهداف والنتائج، أي قدرة المعلومة على تحقيق الأهداف المحددة لها، وذلك من خلال مقارنتها بالنتائج التي تمّ التوصل إليها من خلال استخدامها.

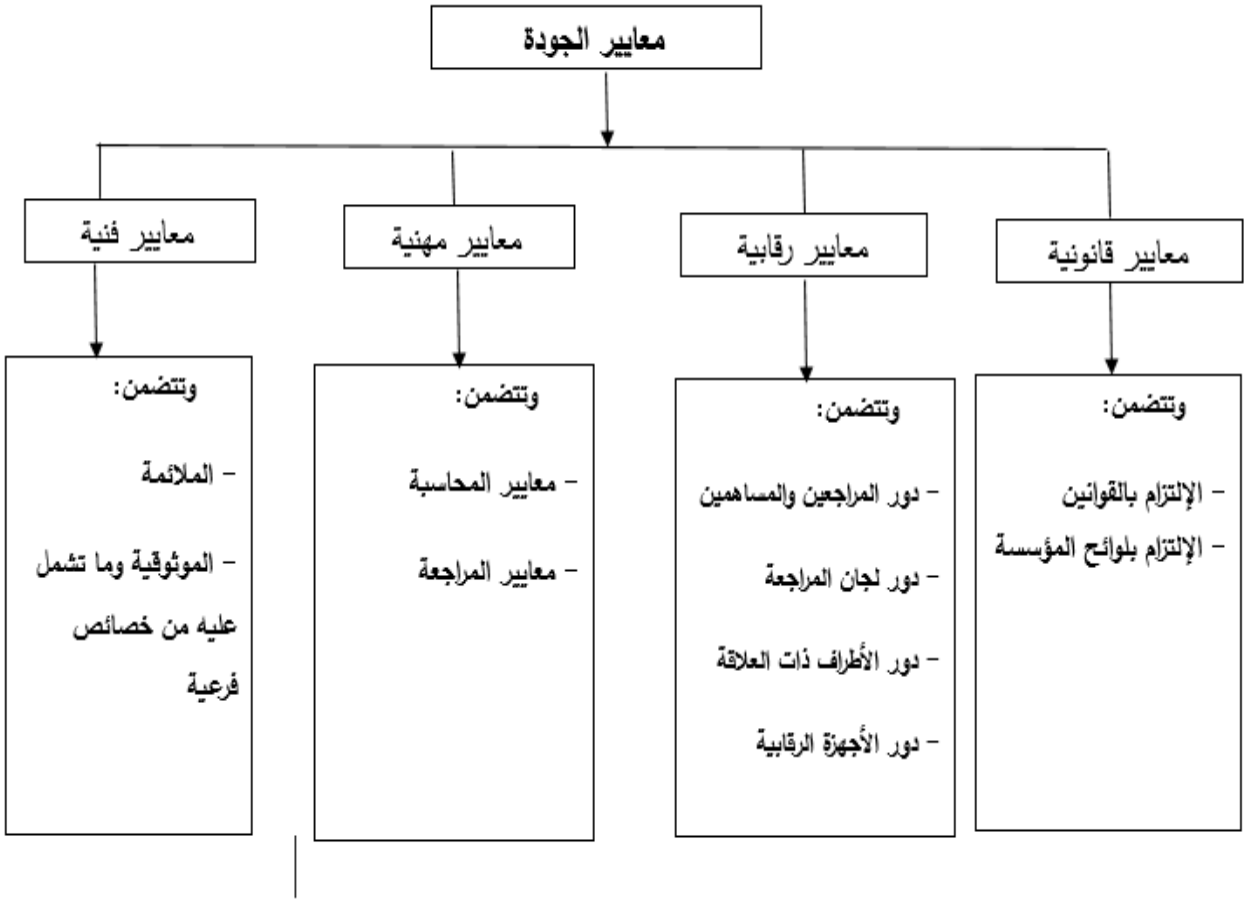
5- **الكفاءة:** هي العلاقة بين الاستخدام والنتائج، أي قدرة المعلومة على تحقيق أقصى قدر من الفائدة بأقل التكاليف الممكنة.

تقييم جودة المعلومات المالية يستند إلى مجموعة متنوعة من المقاييس المتكاملة، فالدقّة تعزّز المنفعة، إذ تكون المعلومات الدقيقة أكثر فائدة، وتساهم المنفعة في تحسين التنبؤ، بينما تدعّم الفاعلية الكفاءة، تعدّ هذه المعايير أساسية لتقييم جودة المعلومات المالية وتحديد مدى قدرتها على تلبية احتياجات المستخدمين واتّخاذ القرارات المالية الصحيحة.

رابعا: معايير تحقيق جودة المعلومات المالية

تتحقق جودة المعلومات المالية من خلال توافر عدّة معايير وهي مبيّنة في الشكل التالي:

الشكل رقم: (01-02) معايير جودة المعلومات المالية



المصدر: محمد احمد إبراهيم الخليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية: دراسة تطبيقية نظرية**، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد 01، 2007، ص23.

يبيّن الجدول أعلاه أنّه لكي تتحقق جودة المعلومات المالية يجب توفّر عدّة معايير من أهمها المعايير القانونية، المعايير الرقابية، المعايير المهنيّة، والمعايير الفنيّة.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المالية

تتأثّر جودة المعلومات المالية بعدّة عوامل مترابطة، نذكر أبرزها فيما يلي:

أولا: تأثير هيكلية قسم المحاسبة

أثبتت الأبحاث أنّ هيكلية قسم المحاسبة في الشركة تلعب دورا حاسما في تحديد جودة المعلومات المالية، نظرا لأنّ هذا القسم هو المسؤول عن إنتاج المعلومات وضمان جودتها، فقد ركّزت الدراسات على تأثير عدد

الموظفين والمستويات الهرمية داخل القسم، وقد وجدت الأبحاث أنّ كلا العاملين لهما تأثير كبير على جودة المعلومات المالية.

فكلما كانت المستويات الهرمية في المؤسسة واضحة، وتمّ تقسيم المهام بشكل متسلسل ومنظّم، كلما كان التسجيل المحاسبي أكثر دقّة، وأيضا عندما يكون عدد المحاسبين مناسبا لإعداد القوائم المالية فإنّ ذلك يسهم في إنتاج معلومات مالية عالية الجودة.

ثانيا: تأثير درجة التحديث التكنولوجي في قسم المحاسبة

تشير الدراسات والأبحاث إلى أنّ التحديث التكنولوجي للبرمجيات المحاسبية يلعب دورا هاما في تحسين جودة المعلومات المالية، فالتطورات التكنولوجية تسهم في تسهيل معالجة العمليات والإجراءات المحاسبية، وتقديم المعلومات بدقّة وسرعة أعلى، ويسهم التحول الرقمي في:

- تسهيل معالجة العمليات المحاسبية
- إمكانية الوصول المتزامن للمعلومات
- مراقبة العمليات المحاسبية
- تعزيز موثوقية ودقّة المعلومات المحاسبية

ثالثا: تأثير مهارات المحاسب على جودة المعلومات المالية

عندما يتمتع المحاسبون بمؤهلات علمية وأسس أخلاقية متينة تشمل فهما عميقا للمبادئ المحاسبية والأخلاقية والقدرة على تطبيق هذه المعرفة بفعالية فإنّهم يصبحون قادرون على إعداد معلومات مالية دقيقة، وتقديم قوائم مالية تتّسم بالشفافية والموضوعية.

فالمحاسبون لا يقتصر دورهم على إعداد القوائم المالية كما يظن في الغالب، بل يتعدى ذلك ليكون حاميا للمصالح المالية للمؤسسة ولكافة الأطراف ذات العلاقة، إذ تقع على عاتقه مسؤولية إعداد هذه المعلومات وتقديمها لجميع مستخدميها بشكل عادل، دون انحياز أو تفضيل طرف على آخر، مع الإلتزام بعرض صورة صادقة تعكس الواقع المالي للمؤسسة.

ومن هنا فإن تعزيز كفاءة المحاسبين والارتقاء بأخلاقياتهم المهنية يعدّ استثمارا بالغ الأهمية لأي مؤسسة تطمح إلى تحسين جودة تقاريرها المالية وترسيخ الشفافية في تعاملاتها، ممّا يسهم في تعزيز الثقة بين المحاسبين وبين المؤسسات والمستثمرين والمجتمع المالي بشكل عام.

رابعا: تأثير المدقّق الخارجي في زيادة الثّقة في المعلومات المالية

إنّ الدور الأساسي للمدقّق الخارجي يتمثل في تقديم رأي فنّي محايد حول مدى دقّة وشرعية الحسابات المسجّلة في القوائم المالية، حيث يقوم بفحص وتقييم المعلومات المالية للشركة لضمان صحّتها وخلوّها من الأخطاء والغش والتلاعب والاحتيال، وعندما يصادق المدقّق على حسابات الشركة فإنّه يوفّر ضمانا نسبيا للمستثمرين وأصحاب المصلحة بأنّ هذه الحسابات تعكس بدقّة الوضع المالي للشركة.

إذا كانت هناك محاولات من معدّي القوائم المالية لإخفاء الحقيقة أو التلاعب بالمعلومات المالية فإنّ المدقّق الخارجي يلعب دورا حاسما في اكتشاف هذه المحاولات، بفضل خبرته واستقلاليته يستطيع المدقّق تحديد أي تلاعب محتمل أو مخالفات قد تكون مرتكبة في إعداد القوائم المالية، وبالتالي فإنّ وجود المدقّق الخارجي يعد عنصرا أساسيا في تعزيز الثقة في المعلومات المالية[1].

خامسا: تأثير الإدارة

لوحظ أنّ معظم الفضائح المالية و عمليات الاحتيال والتلاعب التي ترتكب في المعلومات المالية تكون من قبل الإدارة، تستخدم الإدارة العديد من الطرق لارتكاب هذه الأفعال بما في ذلك تقديم معلومات مضلّلة تتيح المرونة في استخدام البدائل المحاسبية والتقديرات المحاسبية المتاحة، بالإضافة إلى هيكلة العمليات باتباع طريقة معيّنة في معالجة بعض البنود المحاسبية، فرصا للإدارة لإساءة استغالها لتحقيق مصالحها وأهدافها الشخصية على حساب المصالح العامة، هذا يؤدي إلى تقليل جودة القوائم المالية، حيث تعتبر الدوافع الإدارية عاملا مهما ومؤثرا في جودة القوائم المالية، إذ تسعى الإدارة في المقام الأول إلى تعظيم منافعها الشخصية[2].

[1]- عومار عائشة، حميمش نرجس، (**أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية - دراسة ميدانية ببنك الفالحة والتنمية الريفية**)، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، ص 648-649.

[2]- رمضان مراد محمود جاب هللا، (**دور إدارة المراجعة الداخلية في تجسين جودة التقارير المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية**) ، العدد 02، 2022، ص595.

سادسا: تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المالية

تعرف حوكمة الشركات على أنّها مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدّد العلاقة بين إدارة الشركة وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة، تهدف إلى ضمان حسن استغلال الإدارة لأموال الممولين وتعظيم الربحية وتحقيق الرقابة الفعّالة.

مع إفلاس شركة إنرون وسلسلة الاكتشافات التي تلت ذلك حول تلاعب الشركات في قوائمها المالية، مثل زيادة موجوداتها ورأس مالها وتعظيم أرباحها لجذب المستثمرين أو تقليل أرباحها للتهرب الضريبي، برزت أهمية حوكمة الشركات بوضوح، حتى في الدول ذات الأسواق المالية المتطورة، ظهرت الحاجة الملحّة إلى حوكمة الشركات.

تهدف حوكمة الشركات إلى إعادة الثقة لدى مستخدمي المعلومات، سواء من داخل أو خارج الوحدة الإقتصادية، في القوائم المالية التي تفصح عنها الإدارة، كما تسعى إلى تحقيق جودة المعلومات المالية التي تتضمنها تلك التقارير والقوائم المالية التي يتم مراجعتها من قبل المراجع الخارجي[1].

المبحث الثالث: تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية

إنّ لأخلاقيات مهنة المحاسبة دور كبير في تعزيز صدق وصحّة المعلومات المالية التي يتم الإعتماد عليها في إعداد التقارير الدورية والتي من شأنها مساعدة المسؤولين في اتخاذ قراراتهم.

المطلب الأول: أهمية ودور السلوك الأخلاقي للمحاسبين في تحقيق جودة المعلومات المالية

أولا: أهمية السلوك الأخلاقي للمحاسبين في تحقيق جودة المعلومات المالية

إنّ لأخلاقيات المحاسبين الأثر على سلوكياتهم ومن ثمّ سينعكس ذلك على نتاج أعمالهم، فالمعلومات المالية تتأثر بشكل مباشر بهذه السلوكيات، ولا يقف الأمر عند هذا الحد فمختلف القرارات الداخلية والخارجية تبنى وتتخذ في ظل هذه المعلومات كونها المادة الأولية لها، لذلك فالسلوك الأخلاقي للمحاسبين الأثر المباشر في سلوك الأفراد والجماعات في داخل الوحدة الإقتصادية وخارجها، ولغرض النهوض بهذا السلوك وتفعيله بغية الوصول بأعمال المحاسب إلى أعلى مستوى من الأداء يتوجب تحقيق المتطلبات الرئيسية للسلوك الأخلاقي

[1]- وئام حمداوي، **جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019-2020، ص32.

للمحاسبين المهنيين، حيث نصّت قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين على متطلبات أخلاقية للمحاسبين المهنيين لضمان امتثالهم للمبادئ الأساسية المتعلقة بأخلاقيات المهنة[1].

ثانيا: دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز جودة التقارير المالية

تساهم أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز جودة التقارير المالية في مجموعة من المبادئ والقيم والمعايير يمكن تلخيصها فيما يلي[2]:

- تحقيق المصداقية والشفافية: التزام المحاسب بالأمانة والدّقة يعزز من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية، والحد من التلاعب والتضّليل في البيانات؛
- تعزيز استقلالية وموضوعية التقارير: تمكين المحاسب من إعداد تقارير محايدة وغير متأثرة بمصالح شخصية أو ضغوط إدارية؛
- الحد من ممارسات الاحتيال المالي: إنّ المبادئ الأخلاقية تقلّل من فرص التلاعب بالتقارير المالية وتزيد من الكشف عن المخالفات؛
- دعم الإلتزام بالمعايير المحاسبية الدولية: إنّ أخلاقيات المهنة تلزم المحاسب بالتقيد بالمعايير المحاسبية والفحص القانوني السليم، ممّا يرفع من جودة التقارير؛
- تعزيز ثقة المجتمع والأسواق المالية: الممارسات الأخلاقية تزيد من مصداقية البيانات المنشورة، ما ينعكس على استقرار بيئة الأعمال.

ثالثا: تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على صفات نوعية جودة المعلومات المالية

إنّ الأخلاق والأخلاقيات تمثّلان الإطار الذي يضم الصفات النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المالية المفيدة حيث يمكن أن ينظر لهذه الصفات كسلوكيات أخلاقية، وبذلك تسمو الصفات بما يتميّز به الفرد من أخلاقيات، فإن جردت منها الصفات النوعية لأصبحت هذه الصفات اجتهادية في تطبيقها، ويتّضح ذلك من خلال عدم تأكّد المدققين من وجود حدود واضحة يمكن عن طريقها الحكم على المعلومات المالية بمراعاتها للصفات النوعية من عدمها، فربما يتم تصنيف أدوات مالية على أنّها مقتناة للمتاجرة، ولكن إذا وجدت المؤسسة مصلحتها بإعادة تصنيفها على أنّها متاحة للبيع فيمكنها فعل ذلك، ولا يردعها إذا أدّى هذا الإجراء إلى تضليل

[1]- أحمد حلمي جمعة، **تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهن**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص5.

[2] - Alleyne, P., and others. "**Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors.**", International Journal of Auditing, 17(1), 17-32.

المعلومات للحقيقة إلّا صدقها وأمانتها وعدالتها، وبذلك تعتبر الأخلاقيات أكثر الأمور الضّابطة للصّفات النوعية التي تحدّد جودة المعلومة المالية[1].

المطلب الثاني: عرض التقارير المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية

تعتبر القوائم والتقارير المالية من أهم مصادر المعلومات وأداة من أدوات الرقابة وتقييم الأداء، وربما تحتوي على مؤشرات تحذيرية عن الصعوبات والعراقيل المتوقعة، وحتى يتمكن الفرد من قراءة هذه القوائم والتقارير المالية المعقدة ينبغي عرضها وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية التي تبيّن الإطار العام لتقديم القوائم والتقارير المالية وما يتطلبه محتوى وهيكل القوائم المالية والسياسات المحاسبية، ولقد اهتمّت الهيئات المحاسبية الدولية المختصّة بالقوائم المالية ذات الغرض العام، فأصدرت جملة من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) لتوضيح كيفية إعداد وقياس وعرض هذه القوائم، فتمّ تخصيص المعيار المحاسبي الدولي (IAS) لعرض القوائم المالية، وتتمثل طريقة عرض القوائم والتقارير المالية فيما يلي:

- عرض قائمة المركز المالي وقائمة الدخل؛
- عرض قائمة التدفقات النقدية وقائمة تغيرات حقوق الملكية؛
- عرض الإيضاحات الملحقة والتقارير الأخرى.

إنّ القوائم والتقارير المالية هي مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، وإنّ عرضها بالطريقة اللاّزمة تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

المطلب الثالث: تأثير النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومة المالية

1- تأثير النزاهة على جودة المعلومات المالية

عدم الإلتزام بالنزاهة قد يؤدي إلى التلاعب بالمعلومات المالية، مثل إخفاء أو حذف بعض المعلومات، هذا التلاعب يؤثر سلبا على خاصّية الاكتمال، حيث يؤدي إلى تقديم معلومات غير كاملة، كما يمكنه أن يجعل المعلومات غير واضحة أو غير قابلة للفهم والتقييم والتنبؤ، سواء في الوقت الحالي أو في المستقبل، كما يعيق

[1]- خالد جميل الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية(IFRS) ، إثراء للنشر والتوزيع، العدد الثاني، 2012، ص19.

القدرة على تأكيد أو تعديل التنبؤات السابقة، وهذه الأخيرة تجعل من الصعب على متخذي القرار اتخاذ قرارات مناسبة، لأنهم يفتقرون إلى المعلومات الضرورية والكافية[1].

2- تأثير الموضوعية على جودة المعلومات المالية

عدم الإلتزام بالموضوعية قد يؤدي إلى التحيّز في إعداد المعلومات المالية، ممّا يعني أنّ المعلومات قد تعرض بطريقة تخدم مصالح معينة بدلا من تقديم صورة دقيقة وعادلة، هذا التحيّز يؤثّر على خاصّية الحياد، وعليه سيتم توجيه قرارات المستخدمين في اتجاهات غير صحيحة[2].

3- تأثير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية[3]

إذا كان المحاسب يفتقر إلى المهارات اللازمة لأداء مهامه بشكل فعّال، أو لم يواكب التطورات في القوانين والمعايير المحاسبية، أو لم يسع لتطوير مهاراته بعد التخرج من الجامعة، ولم يبذل الجهد الكافي في معالجة المعلومات وتقديمها بدقة وفي الوقت المناسب، فإنّ ذلك سيؤثر سلبا على جودة المعلومات المالية، فنقص المهارات قد يؤدي إلى تقديم معلومات غير دقيقة أو غير متوافقة مع القوانين والقواعد المحدثة، كما يمكن أن يتسبب في تأخير تقديم المعلومات.

علاوة على ذلك، قد يؤدي افتقار المهارات والمعرفة إلى الإعتماد المفرط على الآخرين، ممّا يجعل المحاسب عرضة للتأثيرات الشخصية، هذا الإعتماد يمكن أن يجعله متحيزا ويقدّم معلومات تصب في مصلحة الأشخاص المؤثرين عليه دون إدراك منه.

المطلب الرابع: تأثير السرية والسلوك المهني على جودة المعلومة المالية[4]

يعد مبدأ السرية والسلوك المهني من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها الإطار الأخلاقي لمهنة المحاسبة، لما لهما من أثر مباشر في تعزيز مصداقية وجودة المعلومات المالية.

1- **السرية:** تتجلّى أهمية مبدأ السرية في حماية المعلومات ذات الطبيعة الحسّاسة، والتي قد تؤثر على المركز التنافسي للمؤسسة في حال تم تسريبها إلى المنافسين أو إلى أطراف ذات مصالح متعارضة،

[1]- **دراسة** صبرينة حلوش، **" أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية (دراسة ميدانية لعيّنة من القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د)، تخصص محاسبة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، الجزائر، 2025/2024، ص 107

[2]- نفس المرجع، ص 107

[3]- نفس المرجع، ص 108

[4]- نفس المرجع، ص 108

وبالتالي فإن احترام مبدأ السرية يعدّ عنصرا أساسيا في الحفاظ على القيمة الحقيقية للمعلومة المالية، وضمان وصولها فقط إلى متخذي القرار الذين يمتلكون الصلاحية لذلك، ما يعزز من فاعلية هذه المعلومات في دعم القرارات الإقتصادية.

2- **السلوك المهني:** يرتبط السلوك المهني بجملة من الالتزامات الأخلاقية والمهنية التي تفرض على المحاسب الإلتزام بهم، فإعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية المعتمدة، دون تحيّز أو تلاعب، وبما يعكس الصورة الحقيقية والعادلة للوضع المالي للمؤسسة، سيرفع من جودة المعلومات من جهة، ومن جهة أخرى يسهم في حماية حقوق المؤسسة ومصالحها.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1- دراسة صبرينة حلوش، " أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية (دراسة ميدانية لعيّنة من القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د)، تخصص محاسبة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، الجزائر،2025/2024.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح متطلبات جودة المعلومات المالية من خلال استعراض الخصائص الأساسية التي يجب أن تتوفر في المعلومات لضمان موثوقيتها، كما هدفت الدراسة إلى قياس مستوى الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من وجهة نظر المحاسبين، وهدفت الدراسة أيضا إلى قياس مستوى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من وجهة نظر المحاسبين.

لقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

- القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين؛
- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين؛

- أنّ الوعي الأخلاقي المهني لا يرتبط بالمعلومات الأكاديمية والمهنية، بل يبدو أنّه سلوك يكتسبه المحاسبون من بيئتهم التي نشأوا فيها وإلى مبادئهم الشخصية؛
- أنّ النتائج لم تظهر دلالة إحصائية قوّية، ممّا يشير إلى أنّ جودة المعلومات المالية لا تعتمد فقط على مدى الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، بل تتأثر أيضا بعوامل أخرى لم يتم تضمينها ضمن نطاق هذه الدراسة.
- كما أظهرت نتائج هذه الدراسة، بالمقارنة مع الدراسات السابقة، توافقا في أنّ الإلتزام بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة له تأثير إيجابي على تعزيز جودة المعلومات المالية، ممّا يؤكد ضرورة تكريس ثقافة أخلاقية قوية داخل المؤسسات الجزائرية وتطوير آليات فعّالة لضمان احترام المبادئ الأخلاقية كجزء لا يتجزأ من الممارسة المحاسبية اليومية.

2- دراسة باسم عمروش، مقال بعنوان "**المسؤولية الأخلاقية لمهنة المحاسب كضابط لتعزيز جودة معلومات التقارير المالية**"، مجلة دراسات في الإقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 07، العدد 02، 2024.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العلاقة بين معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة وتعزيز جودة المعلومات في التقارير المالية الداخلية، ولتحقيق هذا الهدف اعتمد الباحث على الاستبانة كأداة للدراسة التطبيقية. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها:

- وجود مؤشرات إحصائية دالّة على التزام المحاسبين في الجزائر بأخلاقيات المهنة عند إعداد التقارير المالية الداخلية؛
- وجود مؤشرات إحصائية دالّة على التزام المحاسبين في الجزائر بمتطلبات جودة المعلومات عند إعداد التقارير المالية الداخلية؛
- وجود أثر إيجابي ذي دلالة إحصائية لممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية الداخلية.

3- دراسة بن دوية منصور، " **أثر أخلاقيات مهنة التدقيق على جودة التقارير المالية (دراسة ميدانية لعيّنة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د)، تخصّص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2023/2022، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أخلاقيات مهنة التدقيق وما مدى مساهمتها في تحسين جودة التقارير المالية ودور المنظمات المهنية في تطبيق أخلاقيات المهنة، وكذلك التعرف على

معوّقات تطبيق أخلاقيات المهنة في الجزائر وسبل معالجتها ومعرفة تأثير الإلتزام بالموضوعية والإستقلالية والكفاءة المهنية والنزاهة والشفافية في تحسين جودة التقارير المالية.

4- دراسة "**إبتسام بوشويط**" و"**نصر الدين عيساوي**"، مقال بعنوان "**أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية (دراسة عيّنة من ممارسي المهنة في الجزائر)**"، مجلّة البحوث الإقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 2، 2021، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحليل المفاهيم الأساسية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة مع تحديد المبادئ الأساسية التي تشكّل الأساس للسلوك الأخلاقي المثالي في مهنة المحاسبة، وفي الجانب التطبيقي تطرّقت إلى دراسة تأثير الإلتزام بالسلوك الأخلاقي على جودة المعلومات المالية واستخدم الباحثان المنهج التحليلي من خلال جمع البيانات والمعلومات من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على عيّنة من ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر، ومن أهم ما توصّلت إليه هذه الدراسة:

- الممارسات السلوكية الصحيحة وأخلاقيات المهنة، تعدّ من الركائز الأساسية لتحقيق جودة المعلومات المالية؛
- الإلتزام بالأخلاقيات يعزّز الثقة بالمعلومات المالية؛
- تعتبر أخلاقيات المحاسبين والمراجعين من أهم العوامل التي تسهم في توفير خصائص جودة المعلومة المالية؛
- أي تقصير في الإلتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي يؤثّر سلبا على سمعة المحاسبين والمراجعين وسمعة المهنة.

5- دراسة **عزوزي بشرى**، " **الأزمة الأخلاقية للمحاسبين وأثرها على مهنة المحاسبة في الجزائر (دراسة حالة لعيّنة من المهنيين المحاسبين في الجزائر)**" مذكّرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي تخصّص محاسبة وجباية معمقة، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، الجزائر 2021/2020.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك الأخلاقي المهني وإبراز مدى التزام المهنيين المحاسبين بأخلاقيات المهنة المحاسبية، وكذا الإشارة إلى الدور الذي تلعبه أخلاقيات المهنة المحاسبية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، كما هدفت إلى معرفة أثر الوعي والالتزام بالسلوك الأخلاقي المهني على كفاءة وأداء المحاسبين المهنيين في المؤسسات الجزائرية.

6- دراسة مقدم خالد، عادل طلبة، وفريد عوينات، مقال بعنوان " **تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على الخصائص الأساسية لجودة المعلومة المالية**"، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 04، العدد 02، 2021.

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في تعزيز خصائص الملاءمة والمصداقية، مما ينعكس بشكل مباشر على جودة المعلومات المالية، ولتحقيق ذلك اعتمد الباحثون على المنهج التحليلي، حيث تمّ تصميم استبيان متخصص لجمع البيانات، إلى جانب استخدام مقاييس واختبارات إحصائية مناسبة لتحليل هذه البيانات واستخلاص النتائج.

وقد سعت الدراسة إلى الكشف عن طبيعة العلاقة بين أخلاقيات المحاسبة وجودة المعلومات المالية . وأظهرت نتائج الدراسة:

- وعي أفراد العيّنة بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها المباشر على وظيفة المحاسب؛
- الكشف عن وجود علاقة ارتباط قوية بين الإلتزام بالأخلاقيات المهنية والخصائص الأساسية للمعلومة المحاسبية، حيث يساهم التسجيل الدقيق وفق التوقيت والسياسات المحاسبية المناسبة في التعبير عن حقيقة الأحداث، ممّا يعزّز خاصّية الملاءمة، إضافة إلى ذلك يضمن الإلتزام الأخلاقي صحّة المعلومات وسلامتها من الناحيتين القانونية والمحاسبية، ممّا يعزّز موثوقيتها ومصداقيتها؛
- تبيان عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في تأثير الجنس، المستوى التعليمي، أو العمر على العلاقة بين أخلاقيات المهنة وجودة المعلومات المالية، وكذلك لم تظهر فروقات تعزى إلى طبيعة القطاع، سواء كان عاما أو خاصا، في تأثير الأخلاقيات على جودة المعلومة المالية.

7- دراسة طه أحمد حسن أرديني (2007) بعنوان: **التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق (دراسة لآراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل)**، جاءت هذه الدراسة بهدف التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق والوقوف على التحديات التي تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين في الوحدات الاقتصادية، و أهمها تحديات بيئة العمل، والتأهيل العلمي والتدريب العملي للمحاسب، بالإضافة إلى تنظيم المهنة نفسها والتنظيم الذي تعمل فيه، وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أنّ قواعد السلوك المهني المحدّدة من قبل المنظمات المهنية العراقية لا تواكب التطورات العلمية الحديثة، كما أنّ هناك ضعفا في التأهيل النظري والعلمي للمحاسب.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة Edi, Irin Enzelin, an article entitled "Analyzing the Effect of Accounting Ethics Toward the Quality of Financial Report ", V08, N°02, 2022. "

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية من خلال دراسة تأثير عناصر أخلاقيات المهنة مثل (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، السلوك المهني) على جودة التقارير المالية، شملت العيّنة أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة بالجامعات والمحاسبين العاملين في شركات الاستشارات مثل مكاتب المحاسبة العامة، ووكالات التدقيق، وشركات الخدمات المحاسبية في مدينة باتام بإندونيسيا، اعتمد الباحث على نموذج الانحدار المتعدد لقياس الأثر.

وقد توصّلت الدراسة إلى أنّ النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، والسلوك المهني تؤثر بشكل كبير على جودة التقارير المالية، ممّا يؤكد أهمية إلتزام المحاسبين بأخلاقيات المهنة لضمان إنتاج تقارير مالية ذات جودة عالية.

2- دراسة Meihami ,Professional Ethics; An Approach To Value Creation In Financial Reporting ,2013

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر الاخلاقيات المهنية على تعزيز جودة التقارير المالية، وقد أجريت الدراسة على الشركات المدرجة في سوق طهران للأوراق والتي بلغ عددها 440 شركة، حيث تمّ استخدام استبيان حول موضوع الدراسة بهدف جمع وتحليل البيانات، وقد تمّ اختيار عيّنة من مجتمع الدراسة بلغت 205 شركة، وقد توصّلت الدراسة إلى أنّ هناك علاقة طردية بين الأخلاقيات المهنية وبين كل من عرض المعلومات المالية للشركات المدرجة ضمن سوق طهران للأوراق المالية ومحتوى المعلومات المالية لهذه الشركات، وذلك يؤكد وجود تأثير كبير للأخلاقيات المهنية على تعزيز جودة التقارير المالية.

3- دراسة Bahram Meihami, Zeinab Varmaghani, Hussein Meihami, Financial "Professional Ethics; An Approach to Value Creation in Reporting " 2013.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية من وجهة نظر ممارسي المهنة وكذا دراسة المبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي مثل النزاهة، الموضوعية،

السرية والسلوك المهني، وتأثيرها على خصائص المعلومة المالية ذات الجودة، كما هدفت إلى التعرف على مدى إلتزام المراجعين بالأخلاقيات المهنية وأثر ذلك على جودة التقارير المالية، ومن أهم النتائج التي تمّ التوصل إليها في هذه الدراسة وجود تأثير إيجابي لمبادئ السلوك الأخلاقي (النزاهة، الموضوعية، السلوك المهني) على جودة المعلومة المالية باستثناء مبدأ السرية الذي أظهر تأثيرا سلبيا، كما أنّ مبدا السلوك المهني له تأثير إيجابي على خصائص الملائمة والقابلية للفهم، لكنه أثّر سلبا على خصائص أخرى، وأن الإلتزام بالأخلاقيات المهنية يساهم في تحسين جودة التقارير المالية ويقلّل من المخاطر المرتبطة بالتلاعب أو الفساد.

المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

من خلال ما سبق يتبيّن لنا أنّ الدراسات السابقة قدّمت رؤية شاملة حول المفاهيم النظرية الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، كما أنّها ركّزت على تأثير الإلتزام بالأخلاقيات المهنية على جودة المعلومات المالية، كما لاحظنا أنّ معظم هذه الدراسات كانت عبارة عن مقالات علمية، في حين أنّ دراستنا هي أطروحة أكاديمية تناولت الموضوع من مختلف الجوانب وبأسلوب أكثر شمولية، كما لاحظنا كذلك أنّ معظم هذه الدراسات تمّ استخدام فيها الاستبيان باعتبار أنّ هذه الأداة تعتبر الأكثر ملائمة لمثل هذه الأبحاث، وفيما يلي تلخيص لأهم الفروق بين الدراسة التي قمنا بها وباقي الدراسات السابقة:

أولا: الفرق بين الدراسات السابقة باللّغة العربية والدراسة الحالية

1- **دراسة صبرينة حلوش:** تطرقت هذه الدراسة إلى أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، نلاحظ أنّ المتغيرين المستقل والتابع هما نفس متغيرات الدراسة التي قمنا بها، لكن الفرق يكمن في الدراسة الميدانية، حيث أنّ هذه الدراسة أجريت على عيّنة من القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، بينما دراستنا تمّت في مؤسسة إقتصادية هي شركة الإسمنت لعين الكبيرة.
2- **دراسة باسم عمروش:** لقد ركّزت هذه الدراسة على العلاقة بين معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة وتعزيز جودة المعلومات في التقارير المالية الداخلية، بينما دراستنا تناولت الأثر الذّي تحدثه الأخلاقيات المهنية المحاسبية على جودة المعلومات المالية، وهي دراسة قريبة نوعا ما من الدراسة التي قمنا بها.
3- **دراسة بن دوبة منصور:** لقد ركزّت هذه الدراسة على أثر أخلاقيات مهنة التدقيق على جودة التقارير المالية، بينما تطرقت دراستنا إلى أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، فالمتغير

المستقل مختلف بين الدراستين، في حين أن المتغير التابع تقريبا هو نفسه، لذلك فإنّ هذه الدراسة قريبة نوعا ما من دراستنا.

4- **دراسة "إبتسام بوشويط" و"نصر الدين عيساوي":** حيث تطرق الباحثان لأثر أخلاقيات مهنتي المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية، في حين تناولت دراستنا أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة فقط على جودة المعلومات المالية، لهذا فإن هذه الدراسة قريبة من دراستنا.

5- **دراسة عزوزي بشرى:** لقد تطرّقت هذه الدراسة إلى الأزمة الأخلاقية للمحاسبين وأثرها على مهنة المحاسبة، في حين تناولت دراستنا أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، ولقد أبرزت هذه الدراسة أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك الأخلاقي المهني.

6- **دراسة مقدم خالد، عادل طلبة، وفريد عوينات:** تطرّقت هذه الدراسة إلى تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على الخصائص الأساسية لجودة المعلومة المالية، بينما تناولت دراستنا أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، فالمتغير المستقل هو نفسه والمتمثل في أخلاقيات مهنة المحاسبة، في حين أنّ المتغير التابع في هذه الدراسة هو الخصائص الأساسية لجودة المعلومة المالية وفي دراستنا هو جودة المعلومات المالية، وبالتالي فإنّ هذه الدراسة هي قريبة بشكل كبير من دراستنا.

7- **دراسة طه أحمد حسن أرديني:** لقد قامت هذه الدراسة بتسليط الضوء على أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق والوقوف على التحدّيات التي تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين في الوحدات الاقتصادية، في حين أنّ دراستنا ركّزت على أثر الأخلاقيات المهنية المحاسبية (المتغير المستقل) على جودة المعلومات المالية (المتغير المستقل).

ثانيا: الفرق بين الدراسات السابقة باللّغة الأجنبية والدراسة الحالية

1- **دراسة Edi, Irin Enzelin, an article entitled "Analyzing the Effect of Accounting Ethics Toward the Quality of Financial Report ", V08, N°02, 2022. "**

لقد تطرّقت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية من خلال دراسة تأثير عناصر أخلاقيات المهنة مثل (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، السلوك المهني) على جودة التقارير المالية، وهي تقريبا نفس متغيرات الدراسة التي قمنا بها، لكن الفرق يكمن في أنّ عيّنة الدراسة شملت أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة بالجامعات والمحاسبين العاملين في شركات الاستشارات

مثل مكاتب المحاسبة العامّة، ووكالات التدقيق، وشركات الخدمات المحاسبية في مدينة باتام بإندونيسيا، في حين الدراسة التي قمنا بها هي دراسة ميدانية في مؤسسة إقتصادية جزائرية.

2- دراسة **Meihami ,Professional Ethics; An Approach To Value Creation In Financial Reporting ,2013**

ركزت هذه الدراسة على معرفة أثر الأخلاقيات المهنية على تعزيز جودة التقارير المالية، وهي تقريبا نفس متغيرات دراستنا، إلاّ أنّ الفرق يكمن في أنّ هذه الدراسة أجريت على الشركات المدرجة في سوق طهران للأوراق المالية، بينما الدراسة التي أجريناها هي دراسة ميدانية في مؤسسة إقتصادية جزائرية.

3- دراسة **Bahram Meihami, Zeinab Varmaghani, Hussein Meihami, Financial "Professional Ethics; An Approach to Value Creation in Reporting " 2013.**

رغم أن هذه الدراسة تطرّقت إلى أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية وهي تقريبا نفس متغيرات دراستنا إلاّ أنّها كانت دراسة نظرية ومقارنة دولية، بينما الدراسة التي قمنا بها هي دراسة ميدانية في مؤسسة إقتصادية جزائرية.

خلاصة الفصل الأول:

بعد التطرق لمختلف المفاهيم الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة، يمكن القول بأنّ العمل المهني في مجال المحاسبة يستلزم وجود قواعد ومعايير تضبط السلوك المهني للممارسين بما يضمن أداء مهنيا ملتزما بأعلى درجات النزاهة والمسؤولية.

إنّ أخلاقيات مهنة المحاسبة تتمثل في مجموعة من المبادئ والقواعد الضابطة للممارسة المحاسبية والمتعلقة بالقيام بالأنشطة الصحيحة وتجنب الخاطئة منها لأداء الأعمال بشكل صحيح، وبالتالي تقديم معلومات وتقارير مالية ذات موثوقية عالية تمكّن من ترشيد قرارات مستخدميها.

بعد التطرق إلى مختلف المفاهيم الأساسية لجودة المعلومات المالية يمكن القول أنّ عملية اخاذ القرار تعتمد بشكل مباشر على جودة هذه المعلومات التي يجب أن تتسم بعدّة خصائص رئيسية، من أبرزها الملائمة التي تساعد المستخدمين على فهم الأحداث المالية وتقييمها، والموثوقية، أي أن تعبّر المعلومات بدقّة عن العمليات المالية، والقابلية للفهم أي وضوح المعلومة المالية، إلى جانب القابلية للمقارنة مع شركات أخرى.

إنّ المعلومات المالية قد تتعرض للتلاعبات والتحريف، وبالتالي التأثير على قيمتها وجودتها، فإذا لم يتحل المحاسب بالنزاهة والموضوعية والسرية المهنية، أو إذا افتقر إلى الكفاءة المهنية ولم يقم ببذل الجهد اللازم في إعداد القوائم المالية ممّا قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير سليمة تؤثر على ثقة مستخدمي المعلومات المالية.

إنّ أغلب الدراسات السابقة قدّمت رؤية شاملة حول المفاهيم النظرية الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، كما أنّها ركّزت على تأثير الإلتزام بالأخلاقيات المهنية على جودة المعلومات المالية، كما لاحظنا أنّ معظم هذه الدراسات كانت عبارة عن مقالات علمية، في حين أنّ دراستنا هي أطروحة أكاديمية، لذلك فقد حاولنا تناول هذا الموضوع من مختلف الجوانب وبأسلوب أكثر شمولية لتكون لنا ولو إضافة بسيطة في معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية.

الفصل الثانـي:

دراسة ميدانية لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

المطلب الأول: التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة ومدى التزامها بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

أولا: التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة والشركة الوطنية لمواد البناء

1- التعريف بالشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC):

لقد شهدت الجزائر الكثير من مصانع الإسمنت منذ الإستقلال، وهذا يعود للاهتمام الكبير بمجال صناعة الإسمنت من خلال التوسّع في عدد المصانع العمومية منها والخاصة، حيث بلغ عدد المصانع من سنة 1962 إلى سنة 2006 حوالي خمسة عشر (15) مصنعا.

لقد تمّ إنشاء الشركة الوطنية لمواد البناء بموجب الأمر 280/67 المؤرخ في 20 ديسمبر سنة 1967، حيث تمّ تجسيدها لبرنامج استثماري ضخم يتمثّل في تجديد الخطوط الإنتاجية الموروثة عن مؤسسة لافارج، وإنجاز اثنا عشر (12) خطا إنتاجيا باعتماد التقنية الجافّة لصناعة الإسمنت والتي تعدّ عصرية مقارنة بنظيرتها الرطبة، وهكذا تجاوزت الطاقة الإنتاجية الإجمالية للقطاع عشرة مليون طن سنويا.

لقد قسّمت الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) إلى أربع مؤسسات جهوية، حيث كل واحدة مقسّمة بدورها إلى مجموعة من الشركات وهي كالتالي:

- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للوسط؛
- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للغرب؛
- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للشرق؛
- مؤسسة الشلف للإسمنت.

وفي شهر نوفمبر من سنة 2009 تمّ تحويل شركة تسيير مساهمة الدولة لمواد البناء إلى المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر (**Groupe Industriel des Ciments d'Algérie**) **GICA**، والذي يضم 12 شركة.

2- التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة:

أ- التعريف بالشركة

تأسّست شركت الإسمنت بعين الكبيرة ولاية سطيف سنة 1974، والتي تعتبر من الشركات التابعة للمجمّع الصناعي لإسمنت الجزائر، حيث يقع المصنع شمال بلدية أولاد عدوان على الطريق الوطني رقم 129 جنوب غرب دائرة عين الكبيرة التي تبعد عن هذه الأخيرة ب 7 كلم وعن مقر ولاية سطيف ب 20 كلم، وهو يقع على ارتفاع 1040 متر.

كما يتربع المصنع على مساحة قدرها 60 هكتار، حيث يتواجد فيه مساحة مغطاة بسعة 60000 طن لتخزين الكلنكير، كما يوجد مخزن خاص بخامات الحديد تقدّر سعته ب 2000 طن، بالإضافة إلى مطامير خاصة بتخزين الطحين وأخرى لتخزين الكلنكير، وفرن دوّار تبلغ قدرته 3000 طن من الكلنكير في اليوم، أي ما يعادل 1.000.000 طن سنويا.

إنّ الشكل القانوني للشركة هو شركة ذات أسهم SPA برأس مال يقدّر ب 2 200 000 000.00 دج، يشغّل المصنع حاليا 574 عاملا مقسّمين كما يلي:

الجدول رقم (02-01): عدد عمال شركة الإسمنت عين الكبيرة

العمال	العدد
إطار مسيّر	05
إطار سامي	86
إطار	100
عون متحكم	302
عون تنفيذ	81
المجموع	**574**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مقدّمة من طرف الشركة

وفيما يلي جدول يلخّص كل البيانات المتعلقة بشركة الإسمنت عين الكبيرة:

الجدول رقم (02-02): بطاقة فنية لشركة الإسمنت عين الكبيرة، سطيف

التسمية	شركت الإسمنت عين الكبيرة
الشكل القانوني	شركة مساهمة SPA
المجمّع / المساهم الرئيسي	المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر GICA
الموقع الاجتماعي	أولاد عدوان ص ب رقم 01 عين الكبيرة 19400 – ولاية سطيف
الإدارة العامة	حي بونشادة، شارع عباشة عمار – سطيف
المدير العام للشركة	خابر العيد
رأس المال الاجتماعي للشركة	2 200 000 000.00 دج
عدد الأسهم	11000 سهم
القيمة الإسمية للسهم	200 000.00 دج
البنك	البنك الخارجي الجزائري BEA
السجل التجاري	B 008226398
النشاط الرئيسي	إنتاج وتسويق الإسمنت
القطاع	إقتصادي إنتاجي
الطاقة الإنتاجية	3.000.000 طن إسمنت سنويا تحتوي الشركة على خطين للإنتاج: **-الخط الأول (01):** تاريخ الدخول في الإنتاج: سبتمبر 1978 السعة: 1 000 000 طن. **-الخط الأول (02):** تاريخ الدخول في الإنتاج: أفريل 2017 السعة: 2 000 000 طن.
الموقع الإلكتروني	Hpp://www.scaek.dz/
رقم الهاتف	**الإدارة العامة:** الهاتف: 039 83 82 036 الفاكس: 046 83 82 036 **المصنع:** الهاتف: 080 80 60 036 الفاكس: 081 81 82 036
عدد العمال	**574 عاملا**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مقدّمة من طرف الشركة

ب-الإنتاج بمصنع الإسمنت عين الكبيرة

تقوم مديرية الإنتاج بإنتاج أربعة أنواع من الإسمنت وهي:

- **الإسمنت العادي (الإسمنت البورتلاندي المركب):** هو إسمنت بورتلاند متعدّد الاستخدامات حسب المعيار الوطني **NA442/2000**، وهو نوعان:

- إسمنت بورتلاند مركب **(Ciment Portland Aux Ajouts C.P.J 42.5)**

- إسمنت بورتلاند مركب **(Ciment Portland Aux Ajouts C.P.J 21.5)**

ويتكون **الإسمنت البورتلاندي المركب** من الكلنكير clinker + الجبس + إضافات les ajouts

- **الكلنكير:** يجب أن يحتوي الإسمنت البورتلاندي المركّب على ما نسبته 80 إلى 94% من الكلنكير، والذي هو عبارة عن خليط من فرينة تتكون من الطمي la marne، و/أو معدن الحديد الخام minerai de fer، و/أو الكلسيات calcaires، وذلك بعد طهيها.

- **الجبس:** ويقصد به الجبس الطبيعي والذي لم تجرى عليه تعديلات، ويدخل في تركيبة الإسمنت بمقدار من 0 إلى 5%

- **الإضافات les ajouts:** ونقصد بها إما مادّة مصنوعة من الزجاج ومقاومة للحرارة العالية و/أو الكلسيات، و/أو البوزولان pouzzolane، وتكون نسبة الإضافات ما بين 6% إلى 20%.

من المفروض أنّ هذا النوع من الإسمنت ينتج من مادّة الكلنكير والإضافات فقط، لكن تضاف مادّة الجبس وبكميات قليلة لضبط المسك.

- **الإسمنت المقاوم للكبريتات والأملاح (Ciment Resistant Au Sulfate : C.R.S 400):**

يتم إنتاج الإسمنت المضاد للأملاح والكبريتات CRS 400 وفق المعيار الوطني **NA443/1990**، وتعتبر الشركة من بين الشركات القليلة التي تنتج هذا النوع من الإسمنت.

- **الإسمنت سريع التصلّب تحت الماء** (حسب الطلب).

- **الإسمنت البترولي** (حسب الطلب).

ت-أهداف شركة الإسمنت عين الكبيرة

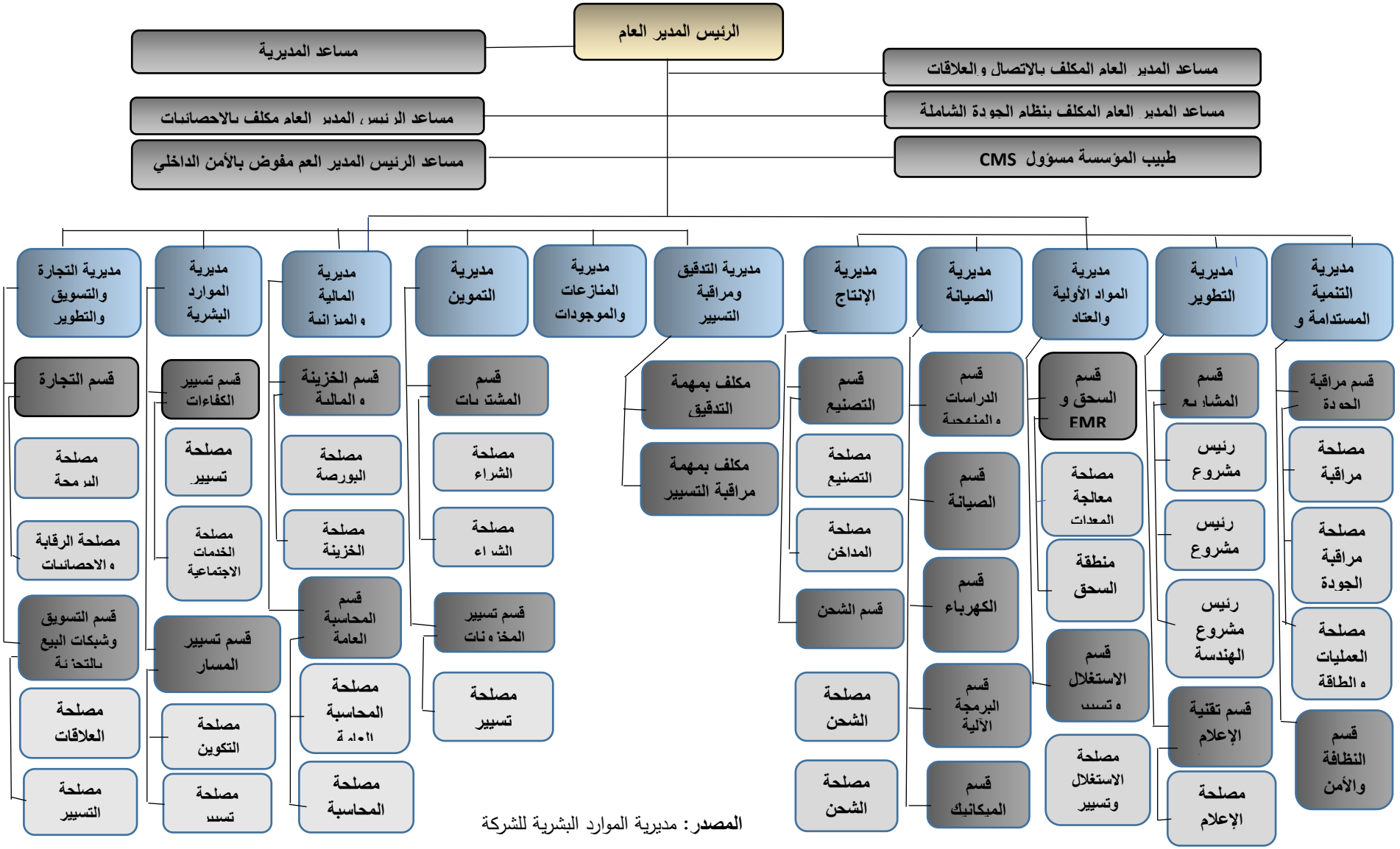
إنّ شركة الإسمنت عين الكبيرة لها مكانة استراتيجية وأهمية كبيرة في الاقتصاد الوطني، وتتمثل أهم أهدافها فيما يلي:

- تحقيق الأرباح وزيادة الحصّة السوقية في السوق الوطنية؛
- وضع سياسة تجارية تستجيب لتطورات السوق؛
- تلبية الحاجات المتزايدة في مجال البناء والإسكان؛
- توفير مادّة الإسمنت بأنواعها المختلفة وبأسعار معقولة مقارنة بالمنتجات المستوردة؛
- التقليل من استراد مادّة الإسمنت من الخارج وبالتالي المساهمة في الحفاظ على العملة الوطنية.
- تطوير وزيادة حجم الصادرات من خلال البحث عن أسواق خارجية بأسعار تنافسية وذات جودة عالية؛
- تدعيم وتحديث الإستثمارات وذلك باقتناء وسائل إنتاج عصرية بهدف تطوير وتنويع المنتجات؛
- المساهمة في تنمية وتطوير الاقتصاد الوطني وبالتالي المساهمة في إنجاح مخططات الدولة في مجال الصناعة والتنمية الاجتماعية والإقتصادية؛
- المساهمة في تقليل نسبة البطالة من خلال توفير مناصب الشغل؛
- ضمان مستوى مقبول من الأجور يسمح برفع القدرة الشرائية للعمّال بغية الحفاظ عليهم في المؤسسة.

ث- الهيكل التنظيمي لشركت الإسمنت عين الكبيرة

يعتبر الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة وسيلة أو أداة هادفة لمساعدتها علي تحقيق أهدافها بكفاءة و فاعلية ، من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط و اتخاذ القرارات و تحديد أدوار الأفراد و تحقيق الانسجام بين مختلف الوحدات و الأنشطة، و تفادي التداخل و الازدواجية و الاختناقات و غيرها، ومن ناحية أخرى فإنّ للهيكل التنظيمي تأثير كبير على سلوك الأفراد و الجماعات في المؤسسات، فتقسيم العمل و التخصص يتضمن إسناد مهام وواجبات محدّدة للفرد، والالتزامات المترتّبة على الفرد و توقعاته نتيجة لذلك قد توفر له الشعور بالرضا عن العمل. ويتمثل الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة فيما يلي:

الشكل رقم (02-01): الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة



المصدر: مديرية الموارد البشرية للشركة

ثانيا: الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها والمقابلات التي أجريناها مع بعض المحاسبين والمسؤولين لاحظنا بأنّ شركة الإسمنت عين الكبيرة تولي أهمية كبيرة للأخلاقيات بصفة عامّة ولأخلاقيات مهنة المحاسبة بصفة خاصّة إيمانا منها بأنّ أخلاقيات مهنة المحاسبة لها تأثير كبير على جودة المعلومات والقوائم المالية.

لقد طوّرت شركت الإسمنت عين الكبيرة بنية تحتية لدعم محاسبيها وموظفيها على استخدام معايير عالية الأخلاق، حيث لعبت القيادة العليا في الشركة دورا كبيرا في رعاية ثقافة المعايير الاخلاقية بين موظفيها بما في ذلك موظفي مديرية المالية والمحاسبة، حيث قامت بإعداد برامج تدريبية للعاملين وعمليات اتّصال بين الموظفين داخل الشركة، فأوجدت بذلك نظم لإعلان شأن أخلاقيات العمل بصفة عامّة وأخلاقيات مهنة المحاسبة بصفة خاصة، ولذلك فإنّ ترسيخ مثل هذه المعايير الأخلاقية في شركت الإسمنت عين الكبيرة أمر في غاية الأهمية لمساعدة الشركة في المضي قدما لتحقيق الأهداف المسطّرة.

ثالثا: الإلتزام بجودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة

تنتج القوائم المالية من إجراء المعالجة للعديد من المعلومات بعد التبسيط والتلخيص والهيكلة، وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها في القوائم المالية على شكل فصول ومجاميع.

يتم إعداد الكشوف المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة من طرف مديرية المالية والميزانية عن طريق دائرة المحاسبة العامة والميزانية، حيث أنّ هذه الأخيرة مقسّمة إلى مصلحتين وكل مصلحة مكلّفة بمسك جزء من محاسبة الشركة، ويتم التسجيل المحاسبي في كل مصلحة على حدا ولكن يجمع آليا بعد ذلك، لأنّ الحواسيب التي تسجّل فيها المحاسبة مرتبطة فيما بينها بشبكة اتصال داخلية.

بالاطّلاع على السجل الذّي يضم اليوميات المعتمدة في كل سنة مالية لاحظنا أنّ التسجيل اليومي لهذه اليوميات يتم في جزء من أجزاء قسم المحاسبة حسب طبيعة العمليات، كما أنّ قسم المحاسبة يضم خمسة أجزاء وهي كما يلي:

1- **المحاسبة العامة:** يخصّص هذا الجزء لتسجيل العمليات المحاسبية التالية:

- تسجيل العمليات التي تتم بين الشركة والمجمّع؛
- تسجيل العمليات المتعلقة بالأجور؛
- العمليات المتعلقة بالحصول على القرض؛

- تسجيل العمليات الخاصّة بإنجاز مشروع الخط الثاني؛
- تسجيل العمليات المختلفة التي لم تسجّل في اليوميات السابقة الذكر.

تجدر الإشارة إلى أنّه قبل القيام بعملية التسجيل المحاسبي يقوم "محاسب مراقب" برقابة جميع الوثائق والتأكد من مدى مطابقتها للقوانين.

بعد ذلك يقوم رئيس مصلحة المحاسبة العامّة بالمراقبة والتدقيق في جميع العمليات المسجّلة في مختلف اليوميات.

2- التثبيتات:

يتم فيها تسجيل كل العمليات المتعلقة بتسيير الإستثمارات، حيث تسجّل كل العمليات المتعلقة بالإستثمارات (إقتناء، إهتلاكات، تنازل، إعادة تقييم،...)، ولا تتم عملية التسجيل إلّا بعد الحصول على الوثائق اللّازمة حسب كل حالة.

3- المحاسبة التحليلية:

حيث يتم فيها تسجيل كل العمليات المتعلقة بتسيير الإستثمارات، الأجور، والمخزون.

ونشير هنا أنّ مديرية المالية والمحاسبة تجد صعوبة في حساب التكاليف نظر لأنّ الشركة تطبق برنامجين للمعلومات (Coswin و Sysnet) ولا توجد علاقة بينهما لتسهيل عملية الحصول على المعلومات، فحساب التكاليف يتم في تطبيق آخر، وهذا من سلبيات نظام المعلومات المعتمد في الشركة، وحسب مدير المالية والخزينة فإنّ الشركة تتوجه نحو تطبيق نظام معلومات متكامل ERP يسمح بتوفير قاعدة بيانات موحدة ويربط كل فروع الشركة ببعضها البعض ما يسهل الوصول للمعلومة في أسرع وقت وبأقل تكلفة مع التأكد التام من صحتها.

4- الحقوق (Les Tiers):

تسجّل في هذا الجزء كل العمليات التي تتعلق بالزبائن والموردين وهي مقسّمة إلى يوميتين هما:

- **يومية المشتريات – الموردين:** حيث تسجّل في هذه اليومية كل العمليات المتعلقة بالمشتريات والموردين، ويتم تسديد قيمة المشتريات بالشيك أو بالدفع (versement)، أمّ التسديد نقدا فيكون في حالات إستثنائية إذا كانت قيمة المشتريات صغيرة، وهناك يومية مخصصة للمشتريات على الحساب.

- **يومية المبيعات – الزبائن:** تسجّل في هذه اليومية كل العمليات المتعلقة بالمبيعات والزبائن، حيث لا يتم البيع بالآجال إلّا مع بعض المؤسسات العمومية أو فروع المجمّع GICA، أمّا المؤسسات الأخرى فالتسديد يكون فوريا وقبل استلام البضاعة.

يقوم الزبون بالتسديد بشيك مضمون (Chèque visé) أو بالدفع (Versement) إذا كان من القطاع الخاص، والتحويل (Virement) إذا كان من المؤسسات العمومية، حيث ألغي تماما التسديد نقدا، ويدخل هذا ضمن السياسة الجديدة المتّبعة من قبل الشركة لتجنب مشكل الشيكات بدون رصيد أو عدم تسديد الزبائن لديونهم.

5- الخزينة:

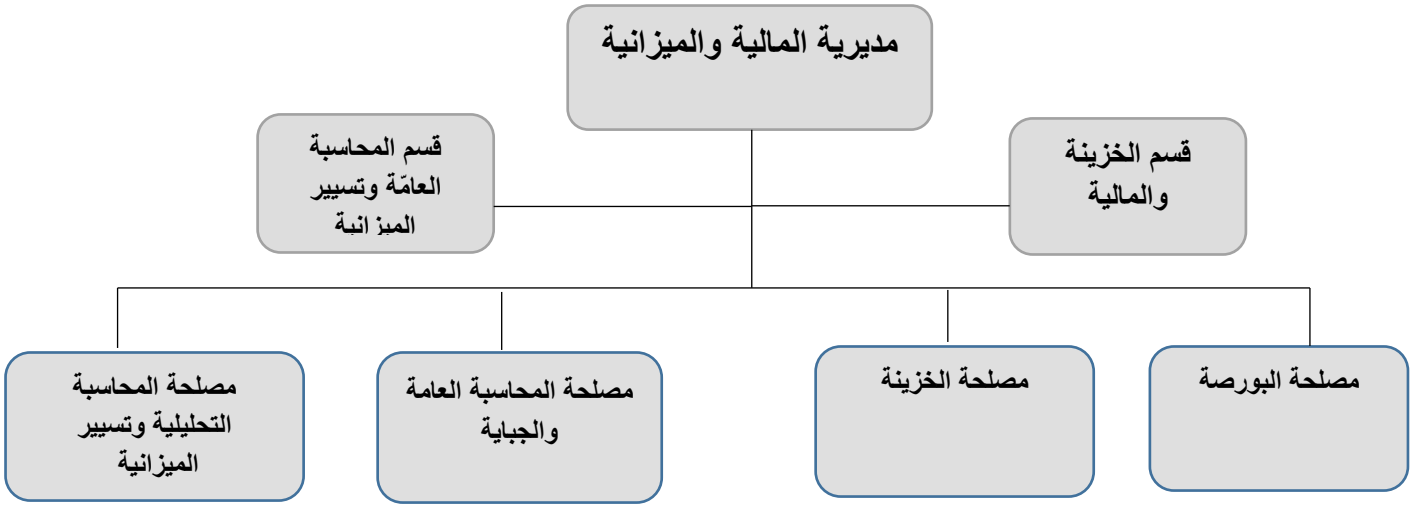
تسجّل في هذا الجزء كل الإيرادات والمدفوعات التي تتم عبر الصندوق أو البنك، وهي مقسّمة إلى يوميات كما يلي:

- **الصندوق (المدفوعات):** تسجّل في هذه اليومية العمليات المتعلقة بالمدفوعات النقدية فقط وهي كما ذكرنا سابقا قليلة، ولا توجد يومية لإيرادات الصندوق.
- **البنك (الإيرادات):** تسجّل في هذه اليومية كل الإيرادات التي تدخل الحسابات البنكية للشركة والحسابات البنكية لنقاط بيعها مع تخصيص يومية لكل حساب ولكل نقطة بيع.
- **البنك (مدفوعات):** تسجّل في هذه اليومية كل عمليات التسديد عن طريق البنك لالتزامات الشركة، مع تخصيص يومية لكل حساب من حسابات الشركة.

تجدر الإشارة إلى أنّ عملية إعداد جدول المقاربة البنكية لا تتم بطريقة آلية، وهذا ما تسعى إليه الشركة من خلال تطبيق نظام المعلومات المتكامل طبعا مع ربطه مباشرة مع حسابها البنكي، سيسهل عليها إعداد جدول المقاربة البنكية في فترة وجيزة وآليا.

إلى جانب الربط الداخلي للتطبيقات الداخلية محاولة ربط النظام مع التطبيقات الخارجية نذكر منها تطبيق E-banking وتطبيق البنك الخارجي الجزائري EDI، وتطبيق جبايتك الذي تسجل فيه كل التصريحات الجبائية للشركة.

الشكل رقم (02-02): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والميزانية لسنة 2026/2025



المصدر: مديرية الموارد البشرية بالشركة

المطلب الثاني: أدوات وأساليب الدراسة الميدانية

قمنا بجمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية ومتغيراتها بالاعتماد على المصادر التالية:

أولا: الملاحظة المباشرة: وذلك من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها بشركة الإسمنت عين الكبيرة، حيث تمّ ملاحظة العديد من الأمور التّي لها علاقة بالموضوع.

ثانيا: المقابلة الشخصية: لقد تمّ إجراء عدّة مقابلات مع عدد من المحاسبين والإطارات السامية، والذّين يعملون في مختلف المصالح بالشركة، وذلك من أجل معرفة واقع متغيرات الدراسة، إضافة إلى الاستفادة من خبراتهم وإرشاداتهم التّي أسفرت على جملة من النتائج التّي لها صلة بالموضوع **(أنظر الملاحق رقم 6-7)**.

ثالثا: الاستبيان: بناء على طبيعة البيانات التّي يراد جمعها وعلى المنهج المتبع في الدراسة، وجدنا أنّ الأداة الأكثر ملاءمة لتحقيق أهداف الدراسة هي الاستبيان، وعليه فقد تمّ تصميمه اعتمادا على الدراسات التّي تناولت أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، لذلك فإنّ أوّل ما قمنا به لإعداد هذا الاستبيان هو تحديد محاوره، وقد تمّ ذلك انطلاقا من فرضيات الدراسة والمعلومات المحصّل عليها من خلال المقابلات التّي تمّت مع مسؤولي الشركة، ولقد مرّ بناء الاستبيان بالخطوات التالية:

1- مرحلة الإعداد: من أجل إعداد الاستبيان تمّ الاستعانة بالدراسات السابقة التّي ذكرت في الفصل الأول، إضافة إلى الجزء النظري الذي تمّ التطرق فيه إلى متغيرات الدراسة، ولقد تمّ التوصل إلى اختيار أكثر من 45 سؤال وذلك بمساعدة الأستاذ المشرف.

2- مرحلة التجريب: في هذه المرحلة تمّ عرض نسخة أولية على مجموعة من الأساتذة المحكمين من كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة برج بوعريريج وبعدّة جامعات جزائرية وذلك بالتنسيق مع الأستاذ المشرف، الذّين قاموا بتقديم مجموعة من الملاحظات والّتي تتمثل في:

- إعادة صياغة بعض الأسئلة حتّى يتم فهمها بسهولة؛
- ضرورة تصنيف الأسئلة بما يتناسب مع محاور البحث؛
- تجنب استعمال أدوات الربط، وذلك لتجنب الوقوع في الأسئلة المركبة.

3- مرحلة التصميم: بعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات المقدمة من طرف المختصين، وبالتشاور مع الأستاذ المشرف، تمّ التوصل إلى الشكل النهائي للاستبيان ب 47 سؤال، والذّي تمّ تصميمه وفق الشكل النهائي **(أنظر الملحق رقم01)**.

رابعا: اختيار مقياس الاستبيان:

لقد تمّ اختيار مقياس ليكرت **(Likert)** الخماسي، وذلك لأنّه يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء وكذلك لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يعبر الأفراد المجيبون عن مدى موافقتهم على كل عبارة من العبارات وفق خمسة درجات، وقد ترجمت الإجابات على النحو التالي:

الجدول رقم (02-03): مقياس ليكرت (Likert) الخماسي

موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة
(5) درجات	(4) درجات	(3) درجات	(2) درجة	(1)درجة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

خامسا: الاختبارات الخاصة بالاستبيان (اختبار أداة الدراسة):

اختبار ثبات الإستبيان: من أجل البرهنة على أنّ الاستبيان يقيس العوامل المراد قياسها والتأكد من صدقها، قمنا بإجراء مدى الاتساق الداخلي لفقرات المقياس، حيث تمّ تقييم تماسكه بحساب **ألفا كرونباخ**، إذ أنّ هذا الأسلوب يعتمد على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وهو يشير إلى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات المقياس، إضافة لذلك فإنّ معامل ألفا يقوم بتقدير جيّد للثبات وللتحقق من ثبات الدراسة بهذه الطريقة طبقت معادلة ألفا

كرونباخ على درجات أفراد عيّنة الثبات، حيث من الناحية التطبيقية يعد ألفا أكبر أو يساوي **0.7** معقولا في البحوث المتعلقة بالإدارة والعلوم الإنسانية.

الجدول رقم (02-04): معامل الثبات ألفا كرونباخ

الأبعاد والمتغيرات	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ(a)	مستوى الثبات
المحور الأول: أخلاقيات مهنة المحاسبة	**26**	**0,988**	**ممتاز**
النزاهة	6	0,961	ممتاز
الموضوعية	5	0,976	ممتاز
الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	5	0,941	ممتاز
السرية	5	0,928	ممتاز
السلوك المهني	5	0,956	ممتاز
المحور الثاني: جودة المعلومات المالية	**21**	**0,986**	**ممتاز**
الملاءمة	5	0,960	ممتاز
الموثوقية	6	0,972	ممتاز
القابلية للفهم (الوضوح)	5	0,953	ممتاز
القابلية للمقارنة	5	0,920	ممتاز
الإستبيان كليا	**47**	**0,994**	**ممتاز**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

قيمة ألفا كرونباخ المقبولة ≥ 0.70(Nunnally, 1978) ؛ قيمة ≥ 0.90 تُصنَّف ممتازة

يتضح من الجدول رقم (02-04) أنّ معاملات ثبات ألفا كرونباخ لجميع أبعاد الدراسة ومحاورها تجاوزت العتبة المقبولة إحصائياً (0.70)، بل تخطّت جميعها حاجز الـ 0.90 الذي يُصنَّف في الأدبيات الإحصائية ثباتاً ممتازاً، إذ بلغ معامل الثبات الكلي للاستبيان $\alpha = 0.994$، فيما سجّل المحور الأول (أخلاقيات مهنة المحاسبة) $\alpha = 0.988$، والمحور الثاني (جودة المعلومات المالية) $\alpha = 0.986$ وعلى مستوى الأبعاد الفرعية، تراوحت القيم بين 0.920 (القابلية للمقارنة) و0.976 (الموضوعية) وتُشير هذه النتائج مجتمعةً إلى أنّ أداة الدراسة تتمتّع بمستوى عالٍ جداً من الثبات الداخلي، ممّا يُعطي موثوقية عالية لنتائج التحليل اللاحق.

سادسا: تفريغ الاستبانات:

لقد قمنا بتوزيع الاستبانات على أفراد العيّنة، بعضها تمّ مباشرة والبعض الآخر كان عن طريق موظف في المؤسسة محل الدراسة من مديرية الموارد البشرية، ولقد تمّ استلام بعض من هذه الاستبانات بعد عملية التوزيع مباشرة التّي تمّت من طرفنا، والبعض الآخر تمّ استلامها بعد فترة زمنية نظرا لانشغال بعض المستجوبين خاصّة رؤساء الأقسام والمدراء.

سابعا: المعالجة الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات المجمّعة، تمّ استخدام أسلوب الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (**Package for social sciences statistical**) والتّي يرمز لها بالرمز **SPSS**، وهذا من أجل اختبار ثبات الاستبيان وتحليل بياناته، والحصول على مخرجات لجميع الأسئلة التّي يحتويها.

المطلب الثالث: مجتمع، عيّنة، نموذج وخصائص الدراسة

أولا: مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع المحاسبين والإطارات بشركة الإسمنت عين الكبيرة والبالغ عددهم 191 إطار (محاسبين وماليين، إطارات ميدانية، رؤساء مصالح، رؤساء أقسام، مدراء).

ثانيا: وحدة المعاينة: تتمثل في موظفي مديرية المالية والمحاسبة والإطارات الذّين لديهم دراية بموضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.

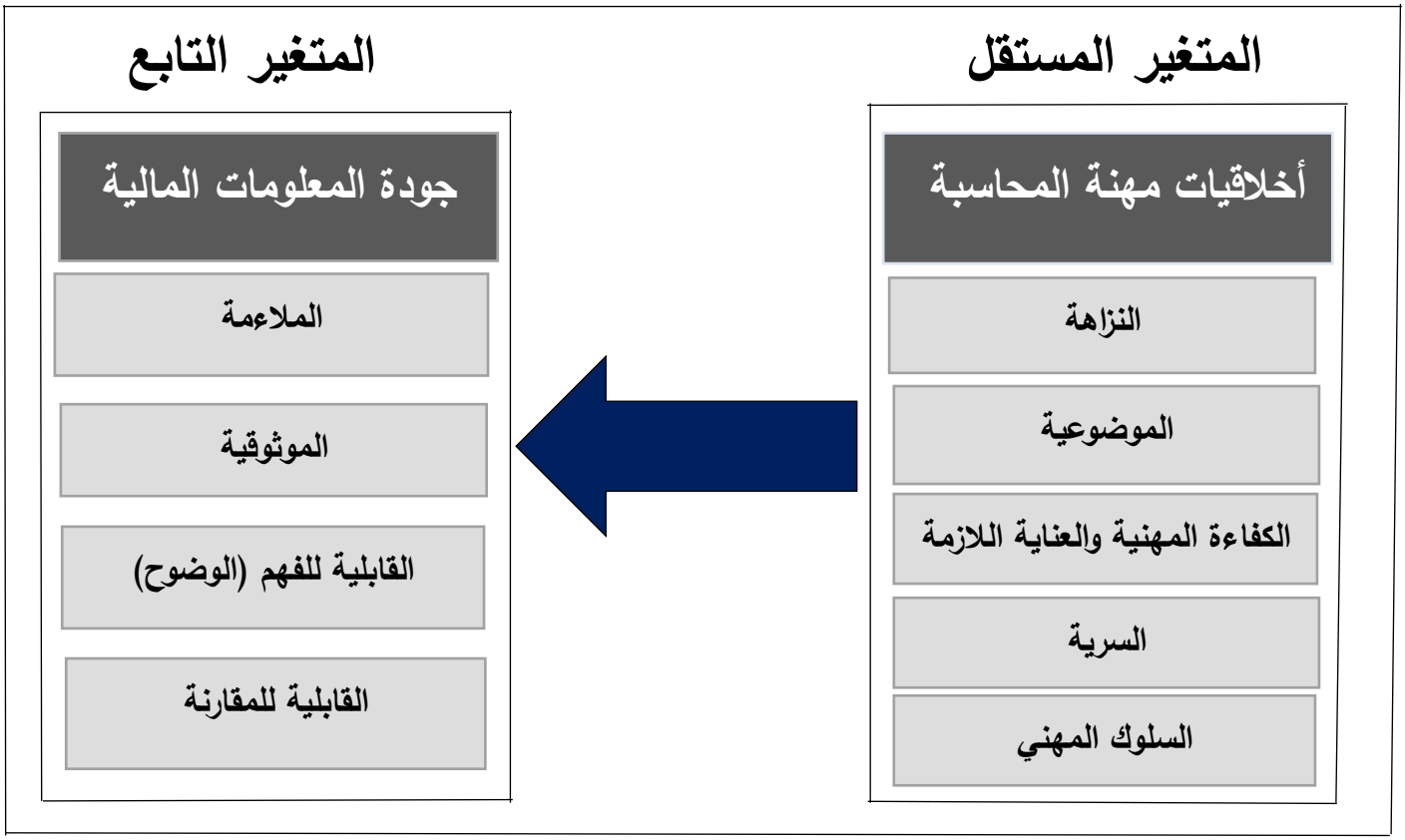
ثالثا: عيّنة الدراسة:

اقتصرت عينة الدراسة على كل موظفي مديرية المالية والمحاسبة وعدد من الإطارات، حيث بلغ عدد العينة **60** موزّعين على الإدارات الفرعية وكذلك رؤساء الأقسام والمصالح، تمّ اختيارهم باستخدام تقنية المعاينة القصدية (غير احتمالية)، أي التركيز على المحاسبين والإطارات الذّين لديهم دراية واسعة بموضوع الدراسة، باعتبار أنّ هذه الفئة بعد مقابلتنا لعدد منهم، لاحظنا أن لها إلمام بالموضوع واقتناع بمدى أهمية الدراسة، إضافة إلى كونهم يمتلكون رؤية بعيدة وتصورا واسعا يساهم بصورة مباشرة في رسم استراتيجية المؤسسة.

رابعا: نموذج ومتغيرات الدراسة

1- نموذج الدراسة

استنادا إلى الإطار النظري للدراسة، وانطلاقا من الدراسات السابقة، وفي ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها، تمّ اعتماد نموذج للدراسة حيث تمّ وضع أخلاقيات مهنة المحاسبة كمتغير مستقل، وجودة المعلومات المالية كمتغير تابع كما هو موضح في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة.

2- متغيرات الدراسة

لقد حدّدنا متغيرين للدراسة، المتغير المستقل هو **أخلاقيات مهنة المحاسبة** والمتغير التابع يتمثل في **جودة المعلومات المالية**، وهذا من أجل معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، وفيما يلي تحديد المتغير المستقل والمتغير التابع:

أ-**المتغير المستقل**: ويتمثل في أخلاقيات مهنة المحاسبة، والذي بدوره يتكون من:

- النزاهة؛
- الموضوعية؛
- الكفاءة المهنية والعناية اللازمة؛

- السرية؛
- السلوك المهني.

ب-المتغير التابع: ويتمثل في جودة المعلومات المالية، ويتكون من أربع متغيرات فرعية هي:

- الملاءمة؛
- الموثوقية؛
- القابلية للفهم (الوضوح)؛
- القابلية للمقارنة.

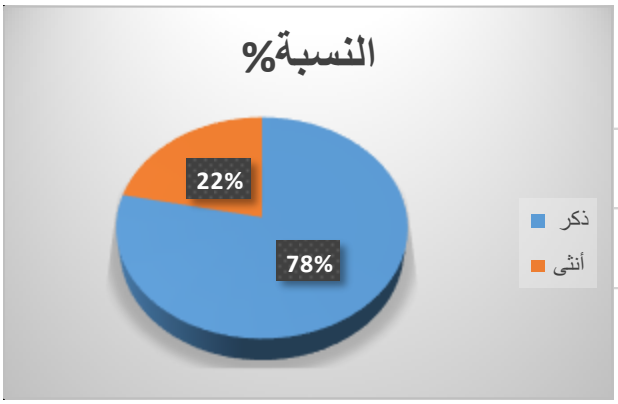
خامسا: خصائص عيّنة الدراسة

لقد تمّ تحليل أفراد عيّنة الدراسة كما يلي:

1-التوزيع حسب الجنس: لقد تمّ عرض توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب متغير الجنس كما يلي:

الشكل رقم (02-04): توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب الجنس

نوع العينة	التكرارات	النسبة%
ذكر	47	78,33%
أنثى	13	21,67%
المجموع	60	100%



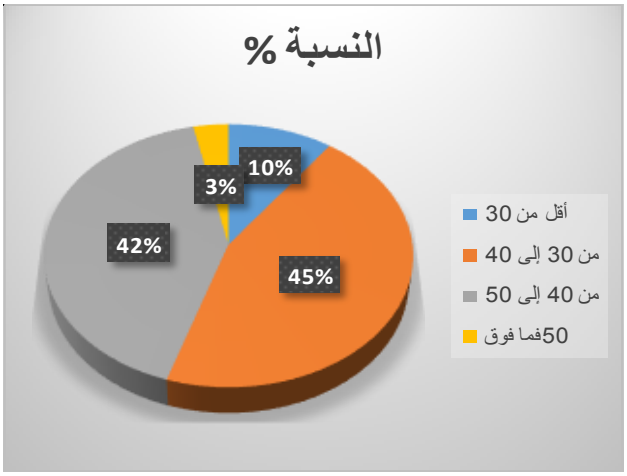
المصدر: من إعداد الطالب (مستخرج من نظام SPSS v:25).

يتضح من الشكل أعلاه أنّ نسبة 78.33% من الذكور يمثلون جل أفراد العيّنة المبحوثة، في حين بلغت نسبة الإناث 21.67% من عينة الدراسة، ويلاحظ أنّ نسبة الإناث هي قليلة مقارنة بنسبة الذكور، حيث أنّ الفارق بينهما هو 56.66% وهو فارق كبير والذّي يرجع إلى عدّة أسباب قد تكون منها سياسة التوظيف المتبناة من طرف مسؤولي الشركة التّي تعطي أولوية للعنصر الرجالي على حساب العنصر النسوي في المناصب الحسّاسة في الشركة.

2- التوزيع حسب العمر: فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب فئات العمر:

الشكل رقم (02-05): توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب العمر

نوع العينة	التكرارات	النسبة%
أقل من 30	6	10,00%
من 30 إلى 40	27	45,00%
من 40 إلى 50	25	41,67%
50فما فوق	2	3,33%
المجموع	60	100%



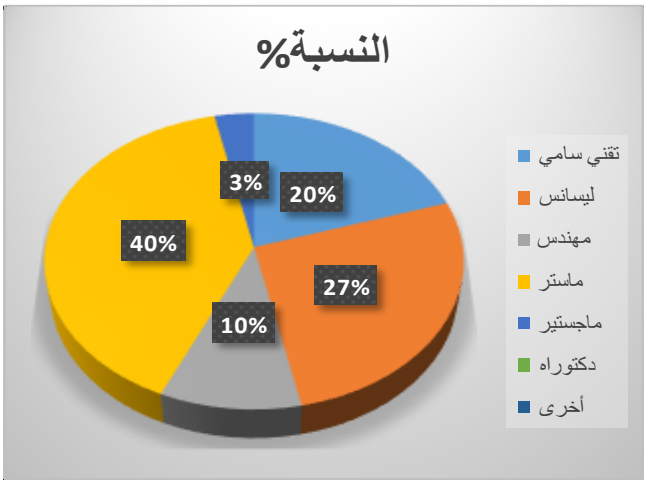
المصدر: من إعداد الطالب (مستخرج من نظام SPSS v:25).

يتضح من الشكل أعلاه أنّ أفراد عيّنة الدراسة المبحوثة الذّين تراوح أعمارهم بين 30 وأقل من 40 سنة يمثلون نسبة 45% من إجمالي أفراد عينة الدراسة وتليهم الفئة العمرية التّي تتراوح أعمارهم ما بين 40 و50 سنة بنسبة 41.67% ثمّ تليهم الفئة العمرية التّي تقل أعمارهم عن 30 سنة بنسبة 10% من إجمالي أفراد العيّنة المدروسة، في حين مثّلت باقي الفئات العمرية 50 سنة فأكثر 3.33 % من أفراد العيّنة المدروسة، وبالتالي فإنّ هذه الإحصائيات تعكس سياسة الشركة في التشبيب والاعتماد على الفئات الشابة في قيادة المؤسسة، حيث نسبة الأفراد الذّين تقل أعمارهم عن 40 سنة تمثّل 55% من إجمالي أفراد عيّنة الدراسة.

3- التوزيع حسب المؤهل العلمي: فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الشكل رقم (02-06): توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المؤهل العلمي

نوع العينة	التكرارات	النسبة%
تقني سامي	12	20,00%
ليسانس	16	26,67%
مهندس	6	10,00%
ماستر	24	40,00%
ماجستير	2	3,33%
دكتوراه	0	0,00%
أخرى	0	0,00%
المجموع	60	100%



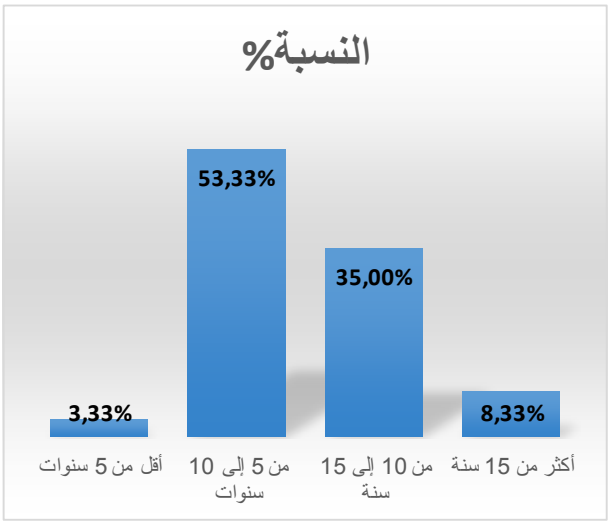
المصدر: من إعداد الطالب (مستخرج من نظام SPSS v:25).

يتبيّن من الشكل أعلاه أنّ كل إطارات العيّنة المدروسة في الشركة هم من حملة الشهادات الجامعية حيث بلغت نسبة حاملي شهادات الليسانس والمهندس والدراسات العليا مجتمعة 80% من إجمالي العيّنة المدروسة وأنّ 20% هم من مستوى تقني سامي، وهو ما يعكس سياسة الشركة في الاعتماد على حاملي الشهادات الجامعية وتوظيفها في المناصب العليا.

4- التوزيع حسب الأقدمية (سنوات الخبرة): فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

الشكل رقم (02-07): توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب سنوات الخبرة

نوع العينة	التكرارات	النسبة%
أقل من 5 سنوات	2	3,33%
من 5 إلى 10 سنوات	32	53,33%
من 10 إلى 15 سنة	21	35,00%
أكثر من 15 سنة	5	8,33%
المجموع	60	100%



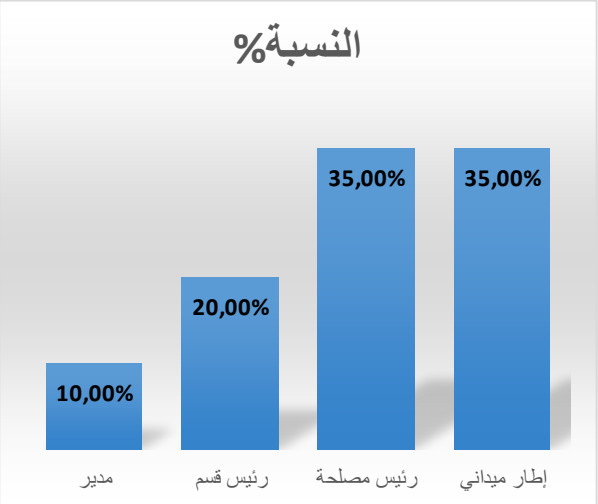
المصدر: من إعداد الطالب (مستخرج من نظام SPSS v:25).

يتضح من الشكل أعلاه أنّ 53.33% من أفراد عيّنة الدراسة لديهم خبرة تتراوح ما بين 5 وعشر سنوات وهم يمثلون أكثر من نصف العيّنة المدروسة، تليهم فئة الإطارات ذوي الخبرة المحصورة بين 10 وأقل من 15 سنة بنسبة 35%، أمّا الأفراد ذوي الخبرة التي تفوق 15 سنة فيمثلون نسبة 08.33%، وهذا ما يدل على أنّ شركة الإسمنت لعين الكبيرة تعتمد على خبرة إطاراتها في تسيير نشاطها، حيث أنّ 03.33% فقط من أفراد عيّنة الدراسة لديهم خبرة تقل عن 5 سنوات.

5- التوزيع حسب المستوى الوظيفي: فيما يلي يتم عرض توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المستوى الوظيفي:

الشكل رقم (02-08): توزيع أفراد عيّنة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

نوع العينة	التكرارات	النسبة%
مدير	6	10,00%
رئيس قسم	12	20,00%
رئيس مصلحة	21	35,00%
إطار ميداني	21	35,00%
المجموع	60	100%



المصدر: من إعداد الطالب (مستخرج من نظام SPSS v:25).

يتبيّن من خلال الشكل أعلاه أنّ 55% من أفراد عيّنة الدراسة يشغلون وظيفتي رئيس مصلحة ورئيس قسم أي أكثر من النصف، بينما نسبة 35% يشغلون وظيفة إطار ميداني، في حين أنّ 10% من أفراد عيّنة الدراسة يشغلون وظيفة مدير.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج محور أخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج بعدي النزاهة والموضوعية

أولا: عرض وتحليل نتائج بعد النزاهة

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد النزاهة كما يلي:

الجدول رقم (02-05): نتائج التحليل الإحصائي لبعد النزاهة

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- إنّ النزاهة والشفافية تزيدان من الثقة في المعلومات المالية التّي أقدّمها	التكرار	50	10	0	0	0	4,833	0,376	2
	%	83,33	16,67	0	0	0			
2- أعمل على تقديم قوائم مالية تظهر	التكرار	42	17	1	0	0	4,683	0,504	5

الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.	%	70	28.33	1.67	0	0			
3- أتصرف بنزاهة حتى في حال غياب الرقابة.	التكرار	38	18	4	0	0	4,567	0,621	6
	%	63.3	30	6.67	0	0			
4- أرفض أي محاولة للتلاعب في البيانات المحاسبية.	التكرار	44	15	1	0	0	4,717	0,490	4
	%	73.33	25	1.67	0	0			
5- أرفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية.	التكرار	51	9	0	0	0	4,850	0,360	1
	%	85	15	0	0	0			
6- أحرص على عدم تضليل مستخدمي القوائم المالية.	التكرار	45	15	0	0	0	4,750	0,437	3
	%	75	25	0	0	0			
المتوسط العام للبعد							**4,733**	**0,479**	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

كشفت نتائج الجدول أعلاه عن مستوى بالغ الارتفاع لبُعد النزاهة، إذ بلغ متوسطه الحسابي العام 4.733بانحراف معياري 0.479، ممّا يُصنّفه في درجة "مرتفعة جداً". وتُصدّرت العبارة رقم (5) "رفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية" سُلّم الترتيب بمتوسط 4.850وانحراف معياري ضئيل 0.360، فيما جاءت العبارة رقم (3) المتعلقة بالتصرف بنزاهة في غياب الرقابة في المرتبة الأخيرة بمتوسط 4.567 وهو ما يزال في المستوى المرتفع جداً مع أعلى انحراف في البُعد (0.621)، ممّا يُشير إلى وجود تباين نسبي في هذه المسألة بالذات، كما لا توجد أي إجابة "غير موافق" في هذا البُعد كلّه، ممّا يعكس التزاماً شبه مطلق بمبدأ النزاهة لدى أفراد العينة.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد الموضوعية

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد الموضوعية كما يلي:

الجدول رقم (02-06): نتائج التحليل الإحصائي لبعد الموضوعية

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- أمارس عملي بعيدا عن الضغوطات الأسرية والشخصية.	التكرار	40	4	10	6	0	4,300	1,078	4
	%	66.66	6.67	16.67	10	0			
2- أقوم بعملي دون التعرض لضغوطات وتهديدات من طرف مسؤولي الشركة.	التكرار	31	10	15	4	0	4,133	1,016	5
	%	51.66	16.67	25	6.67	0			
3- أثناء القيام بعملي، أسعى دائما لمراعاة حقوق ومصالح جميع الأطراف المعنية.	التكرار	34	13	13	0	0	4,350	0,820	3
	%	56.66	21.67	21.67	0	0			
4- أرفض تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين.	التكرار	35	14	11	0	0	4,400	0,785	2
	%	58.33	23.34	18.33	0	0			
5- أتجنب أي علاقات قد تبدو أنها تفقدني الموضوعية والاستقلالية عند القيام بمهامي.	التكرار	36	17	7	0	0	4,483	0,701	1
	%	60	28.33	11.67	0	0			
المتوسط العام للبعد							4,333	0,893	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يُسجّل بُعد الموضوعية متوسطاً حسابياً عاماً قدره 4.333 بانحراف معياري 0.893، وهو الأعلى انحرافاً بين أبعاد المحور الأول. وتأتي العبارة رقم (5) في مقدّمة هذا البُعد بمتوسط 4.483، في حين تحتل العبارة (2) المتعلقة بغياب الضغط والتهديدات من مسؤولي الشركة المرتبة الأخيرة بمتوسط 4.133 مع انحراف مرتفع نسبياً (1.016). واللّافت أنّ هذه العبارة وحدها تحتل درجة "مرتفعة" لا "مرتفعة جداً"، كما أنّها تُسجّل 15 مقبول بدرجة متوسطة و4 غير موافقين، ممّا يعكس أنّ 31.67% من أفراد العيّنة يُلمّحون إلى وجود ضغوط مؤسسية تؤثّر على استقلاليتهم، وهو مؤشر يستوجب الانتباه له.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج بعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة كما يلي:

الجدول رقم (02-07): نتائج التحليل الإحصائي لبعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- يوجد حرص في المؤسسة على تنمية الكفاءات لدى الموظفين بما فيهم المحاسبين.	التكرار	50	10	0	0	0	4,833	0,376	1
	%	83.33	16.67	0	0	0			
2- لدي رصيد علمي كافي في مجال المحاسبة يساعدني على أداء عملي بكل دقّة واحترافية.	التكرار	40	17	3	0	0	4,617	0,585	4
	%	66.67	28.33	5	0	0			
3- أنا أمتلك خبرة مهنية كافية في مجال المحاسبة تمكنني من أداء مهامي باحترافية عالية.	التكرار	38	18	4	0	0	4,567	0,621	5
	%	63.33	30	6.67	0	0			
4- أحرص على أداء عملي في الوقت المحدد وبكل دقّة وإتقان.	التكرار	34	24	2	0	0	4,533	0,566	6
	%	56.67	40	3.33	0	0			
5- قبل تسجيل العمليات المحاسبية، أتأكد جيدا من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير المحاسبية والقوانين.	التكرار	47	13	0	0	0	4,783	0,415	2
	%	78.33	21.67	0	0	0			
المتوسط العام للبعد							4,667	0,532	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يحقق بُعد الكفاءة المهنية والعناية اللّازمة متوسطاً حسابياً عاماً 4.667 بانحراف معياري منخفض 0.532، ممّا يدل على تجانس الاستجابات وارتفاع مستوى الكفاءة المُدرَكة، وتجدر الإشارة إلى أنّ العبارة (1) المتعلقة بحرص المؤسسة على تنمية الكفاءات جاءت في المرتبة الأولى (4.833)، وهي دلالة على دعم الشركة للتطوير المهني، كما يُلاحظ انعدام إجابات "غير موافق" كلياً في هذا البُعد، ممّا يُعزّز ثقة المحاسبين في مستوى كفاءتهم المهنية.

المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج بعدي السرية والسلوك المهني

أولا: عرض وتحليل نتائج بعد السرية

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد السرية على النحو التالي:

الجدول رقم (02-08): نتائج التحليل الإحصائي لبعد السرية

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- ألتزم السرية المهنية لحماية المعلومات وتعزيز الثقة.	التكرار	50	10	0	0	0	4,833	0,376	1
	%	83.33	16.67	0	0	0			
2- ألتزم بعدم استغلال المعلومات السرية لصالحي الشخصي أو لصالح أي طرف ثالث.	التكرار	42	18	0	0	0	4,700	0,462	2
	%	70	30	0	0	0			
3- ألتزم بعدم الكشف عن أيّة معلومات قد تؤثّر سلبا على المؤسسة التّي أعمل فيها.	التكرار	37	23	0	0	0	4,617	0,490	3
	%	61.67	38.33	0	0	0			
4- الإلتزام بالسرية بالنسبة لي هو التزام قانوني أكثر منه شخصي.	التكرار	35	8	13	4	0	4,233	1,015	5
	%	58.33	13.33	21.67	6,67	0			
5- ألتزم بالحفاظ على سرية المعلومات حتى بعد انتهاء علاقتي مع المؤسسة.	التكرار	39	10	11	0	0	4,467	0,791	4
	%	65	16.67	18.33	0	0			
المتوسط العام للبعد							**4,570**	**0,698**	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يبلغ المتوسط الحسابي العام لبُعد السرية 4.570بانحراف معياري 0.698تستحق العبارة (4) وقفة تحليلية خاصّة؛ فرغم أنّ متوسطها يصل إلى 4.233 (مرتفعة جداً)، فإنّ الانحراف المعياري الأعلى في البُعد (1.015) وتوزّع الإجابات بين 13 مقبول بدرجة متوسطة و4 غير موافقين يكشف عن جدل حقيقي حول طبيعة الدافع للالتزام بالسرية :هل هو قناعة ذاتية أم إلزام قانوني فحسب؟ وهذا السؤال يحمل دلالات عميقة للبحث الأكاديمي في أخلاقيات المهنة.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد السلوك المهني

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد السلوك المهني كما يلي:

الجدول رقم (02-09): نتائج التحليل الإحصائي لبعد السلوك المهني

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- ألتزم بالسلوكيات الأخلاقية أثناء أداء عملي.	التكرار	39	19	2	0	0	4,617	0,555	1
	%	65	31.67	3.33	0	0			
2- أعتقد أنّ ضعف الرقابة قد يؤدي إلى انتشار السلوكيات غير الأخلاقية في المحاسبة.	التكرار	40	11	9	0	0	4,517	0,748	4
	%	66.67	18.33	15	0	0			
3- أحرص على تطوير مهاراتي من خلال التدريب المستمر لتعزيز السلوك الأخلاقي.	التكرار	35	23	2	0	0	4,550	0,565	3
	%	58.33	38.33	3.34	0	0			
4- ألتزم بتطبيق المعايير والقواعد المحاسبية المتعلقة بتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.	التكرار	33	27	0	0	0	4,550	0,502	2
	%	55	45	0	0	0			
5- ألتزم بالقوانين المحلية المتعلقة بالضرائب، وأحرص على أن يكون عملي متوافق مع القوانين والأنظمة المعمول بها.	التكرار	34	24	2	0	0	4,533	0,566	5
	%	56.66	40	3.34	0	0			
المتوسط العام للبعد							**4,553**	**0,590**	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يُحقق بُعد السلوك المهني متوسطاً عاماً 4.553 بانحراف معياري 0.590 تصدّرت العبارة (1) المتعلقة بالالتزام الأخلاقي أثناء أداء العمل المرتبة الأولى (4.617)، ونلاحظ أنّ العبارة (4) التي تُقيس الالتزام بالمعايير المحاسبية حققت 100% من الإجابات بين موافق وموافق بشدة (لا وجود للمقبول بدرجة متوسطة ولا للرفض)، ممّا يعكس الالتزام التقني الصارم بالقواعد المهنية.

المطلب الرابع: ملخص محور أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة

الجدول رقم (02-10): نتائج ترتيب أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة

البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدرجة
النزاهة	4,733	0,479	1	مرتفعة جدا
الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	4,667	0,532	2	مرتفعة جدا
السرية	4,570	0,698	3	مرتفعة جدا
السلوك المهني	4,553	0,590	4	مرتفعة جدا
الموضوعية	4,333	0,893	5	مرتفعة جدا
المتوسط العام	**4,571**	**0,638**	-	**مرتفعة جدا**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج محور جودة المعلومات المالية

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج بعدي الملائمة والموثوقية

أولا: عرض وتحليل نتائج بعد الملائمة

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد الملائمة على النحو التالي:

الجدول رقم (02-11): نتائج التحليل الإحصائي لبعد الملائمة

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- تسمح المعلومات المالية بالتنبؤ بالأداء والنتائج المستقبلية.	**التكرار**	**46**	**11**	**3**	**0**	**0**	**4,717**	**0,555**	**1**
	%	**76.66**	**18.34**	**5**	**0**	**0**			
2- تقدّم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات كافية تساعد في اتخاذ القرارات.	**التكرار**	**44**	**16**	**0**	**0**	**0**	**4,733**	**0,446**	**2**
	%	**73.33**	**26.67**	**0**	**0**	**0**			
3- يتم تسليم التقارير المالية في الوقت المناسب لاستخدامها من الأطراف المعنية.	**التكرار**	**33**	**17**	**6**	**4**	**0**	**4,317**	**0,911**	**5**
	%	**55**	**28.33**	**10**	**6.67**	**0**			

4- تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات كافية حول المخاطر المالية أو التحديات التّي تواجه المؤسسة.	**التكرار**	**37**	**17**	**6**	**0**	**0**	**4,517**	**0,676**	**4**
	%	**61.67**	**28.33**	**10**	**0**	**0**			
5- تعد التقارير المالية بشكل واضح بعيدا عن الغموض.	**التكرار**	**37**	**18**	**5**	**0**	**0**	**4,533**	**0,650**	**3**
	%	**61.67**	**30**	**8.33**	**0**	**0**			
المتوسط العام للبعد							**4,563**	**0,679**	**-**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

حقّق بُعد الملاءمة متوسطاً حسابياً 4.563بانحراف معياري 0.679والمثير للانتباه هو العبارة (3) المتعلقة بتسليم التقارير المالية في الوقت المناسب، إذ سجّلت 4 حالات رفض (6.67%) و6 قبول بدرجة متوسطة، وهي الحالة الوحيدة في هذا البُعد التي يظهر فيها رفض، ويُشير هذا إلى أنّ التوقيت يمثّل نقطة ضعف نسبية في ملاءمة المعلومات المالية، وهو ما يستوجب معالجة مؤسسية.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد الموثوقية

جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد الموثوقية كما يلي:

الجدول رقم (02-12): نتائج التحليل الإحصائي لبعد الموثوقية

العبارة	**التكرارات والنسب**	**موافق بشدّة**	**موافق**	**موافق بدرجة متوسطة**	**غير موافق**	**غير موافق بشدّة**	**المتوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الترتيب**
1- تعبّر المعلومات المالية بصدق عن الأحداث المالية التّي مرّت بها الشركة.	**التكرار**	**37**	**20**	**3**	**0**	**0**	**4,567**	**0,593**	**5**
	%	**61.67**	**33.33**	**5**	**0**	**0**			
2- المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية صحيحة وخالية من الأخطاء والتحريفات.	**التكرار**	**38**	**22**	**0**	**0**	**0**	**4,633**	**0,486**	**3**
	%	**63.33**	**36.67**	**0**	**0**	**0**			
3- يمكن للمدققين والمراجعين الإطّلاع على الوثائق والإجراءات المحاسبية المتبعة في إنتاج المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية بمؤسستكم.	**التكرار**	**40**	**20**	**0**	**0**	**0**	**4,667**	**0,475**	**2**
	%	**66.67**	**33.33**	**0**	**0**	**0**			
4- أحرص على مراجعة البيانات	**التكرار**	**37**	**23**	**0**	**0**	**0**	**4,617**	**0,490**	**4**

والمعلومات المالية قبل اعتمادها أو تقديمها.	%	61.67	38.33	0	0	0			
5- أقوم بتسجيل وعرض المعلومات في القوائم المالية بكل حيطة وحذر.	التكرار	35	25	0	0	0	4,583	0,497	6
	%	58.33	41.67	0	0	0			
6- أرفض إدخال بيانات غير صحيحة حتى لو طُلب مني فعل ذلك.	التكرار	43	17	0	0	0	4,717	0,454	1
	%	71.67	28.33	0	0	0			
المتوسط العام للبعد							**4,631**	**0,500**	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يُسجّل بُعد الموثوقية أعلى متوسط حسابي في المحور الثاني، حيث بلغ **4.631**وأدنى انحراف معياري **0.500**، وهو مؤشّر على تجانس الاستجابات وقوة الالتزام بمعايير الموثوقية، والأبرز في هذا البُعد هو غياب أي إجابة تحمل مقبول بدرجة متوسطة أو إجابة سلبية في 4 من أصل 6 عبارات، ممّا يعكس التزاماً مهنياً راسخاً، وحصدت العبارة (6) "رفض إدخال بيانات غير صحيحة" المرتبة الأولى بمتوسط 4.717، وهي تعكس الحاجز الأخلاقي الراسخ أمام التلاعب بالبيانات.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج بعد القابلية للفهم (الوضوح)

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد القابلية للفهم (الوضوح) كما يلي:

الجدول رقم (02-13): نتائج التحليل الإحصائي ببعد القابلية للفهم (الوضوح)

العبارة	التكرارات والنسب	موافق بشدّة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدّة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1- أحرص على تقديم المعلومات المالية بطريقة واضحة وسهلة للفهم.	التكرار	40	20	0	0	0	4,667	0,475	1
	%	66.67	33.33	0	0	0			
2- تعرض المعلومات المالية في القوائم المالية بمؤسستكم بشكل مفهوم و واضح ممّا يسهل فهمها وتحليلها من قبل الأطراف المعنية.	التكرار	35	22	3	0	0	4,533	0,596	3
	%	58.33	36.67	5	0	0			

3- القوائم المالية في مؤسستكم مفهومة بالنسبة للمستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في المحاسبة والمالية.	**التكرار**	**33**	**14**	**13**	**0**	**0**	**4,333**	**0,816**	**5**
	%	**55**	**23.33**	**21.67**	**0**	**0**			
4- أتجنب المصطلحات المعقدة وغير الضرورية في التقارير المالية.	**التكرار**	**31**	**27**	**2**	**0**	**0**	**4,483**	**0,567**	**4**
	%	**51.67**	**45**	**3.33**	**0**	**0**			
5- أستخدم وسائل توضيحية مثل الجداول والرسوم البيانية في التقارير المالية.	**التكرار**	**36**	**24**	**0**	**0**	**0**	**4,600**	**0,494**	**2**
	%	**60**	**40**	**0**	**0**	**0**			
المتوسط العام للبعد							**4,523**	**0,609**	**-**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

يحقق بُعد القابلية للفهم متوسطاً 4.523بانحراف معياري 0.609 وما شدّ انتباهنا هو العبارة (3) المتعلقة بفهم القوائم المالية من قِبَل غير المتخصصين، إذ سجّلت 13إجابة مقبول بدرجة متوسطة (21.67%) مع أعلى انحراف في البُعد (0.816)، وهذا يُشير إلى إدراك المحاسبين بأنّ القوائم المالية لا تزال بحاجة إلى جهود أكبر لتبسيطها وجعلها في متناول المستخدمين غير المتخصصين.

المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج بعد القابلية للمقارنة

لقد جاءت نتائج التحليل الخاصّة ببعد القابلية للمقارنة على النحو التالي:

الجدول رقم (02-14): نتائج التحليل الإحصائي لبعد القابلية للمقارنة

العبارة	**التكرارات والنسب**	**موافق بشدّة**	**موافق**	**موافق بدرجة متوسطة**	**غير موافق**	**غير موافق بشدّة**	**المتوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الترتيب**
1- تسمح المعلومات المالية باتخاذ القرارات من خلال إجراء مقارنات مع نتائج فترات أخرى.	**التكرار**	**31**	**29**	**0**	**0**	**0**	**4,517**	**0,504**	**3**
	%	**51.67**	**48.33**	**0**	**0**	**0**			
2- تقدّم القوائم المالية في مؤسستكم	**التكرار**	**50**	**10**	**0**	**0**	**0**	**4,833**	**0,376**	**1**

معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة بين فترات مختلفة.	%	83.33	16.67	0	0	0			
3- تقدّم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع.	**التكرار**	**35**	**23**	**2**	**0**	**0**	**4,550**	**0,565**	**2**
	%	**58.33**	**38.33**	**3.34**	**0**	**0**			
4- تستخدم مؤسستي أحدث الأنظمة المحاسبية التي تمكننا من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية، ممّا يسهل إجراء المقارنات بين الفترات المختلفة.	**التكرار**	**30**	**12**	**15**	**3**	**0**	**4,150**	**0,971**	**5**
	%	**50**	**20**	**25**	**5**	**0**			
5- تحرص المؤسسة على تمكين مستخدمي القوائم المالية من مقارنة الأداء المالي بين الفترات المختلفة.	**التكرار**	**38**	**17**	**5**	**0**	**0**	**4,550**	**0,649**	**4**
	%	**63.33**	**28.33**	**8.34**	**0**	**0**			
المتوسط العام للبعد							**4,520**	**0,677**	**-**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

سجّل بُعد القابلية للمقارنة متوسطاً عاماً 4.520بانحراف معياري 0.677وتعكس العبارة (4) المتعلقة باستخدام أحدث الأنظمة المحاسبية أضعف أداء في هذا البُعد والأعلى انحرافاً (0.971) مع 15 مقبول بدرجة متوسطة و3 غير موافقين، ممّا يُشير إلى تحدٍّ تقني حقيقي يتمثل في محدودية تطوير الأنظمة المعلوماتية المحاسبية في المؤسسة، في المقابل، جاءت العبارة (2) في صدارة البُعد بمتوسط 4.833.

المطلب الرابع: ملخص محور أبعاد جودة المعلومات المالية

الجدول رقم (02-15): نتائج ترتيب أبعاد جودة المعلومات المالية

البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدرجة
الموثوقية	4,631	0,500	1	مرتفعة جدا
الملاءمة	4,563	0,679	2	مرتفعة جدا
القابلية للفهم	4,523	0,609	3	مرتفعة جدا
القابلية للمقارنة	4,520	0,677	4	مرتفعة جدا
المتوسط العام	**4,559**	**0,617**	-	**مرتفعة جدا**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

المبحث الرابع: التحليل التركيبي والإحصائي لنتائج الدراسة

المطلب الأول: الاختبارات الإحصائية

أولا: متوسط المحورين الأول والثاني، معامل الإرتباط، معامل التحديد:

جدول رقم (02-16): نتائج متوسط المحور الأول والمحور الثاني، معامل الإرتباط، معامل التحديد

متوسط المحور الأول (أخلاقيات مهنة المحاسبة)	متوسط المحور الثاني (جودة المعلومات المالية)	معامل الإرتباط r (بيرسون)	معامل التحديد R^2 = 97.4%
4.571	**4.559**	**0.987**	**0.987^2**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

ثانيا: اختبار t أحادي العينة:

هل متوسطات الأبعاد تختلف دلالياً عن الوسط الافتراضي (3)؟

جدول رقم (02-17): نتائج اختبار t أحادي العينة لأبعاد الدراسة (القيمة الافتراضية = 3)

البعد	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجات الحرية	مستوى الدلالة p	فترة الثقة 95%	الدلالة
النزاهة	**4,756**	**0,425**	**32,03**	**59**	**0,000**	**[4.646 , 4.865]**	**دال(**)**
الموضوعية	**4,363**	**0,879**	**12,02**	**59**	**0,000**	**[4.136 , 4.590]**	**دال(**)**
الكفاءة المهنية	**4,687**	**0,483**	**27,03**	**59**	**0,000**	**[4.562 , 4.812]**	**دال(**)**

السرية	4,607	0,596	20,88	59	0,000	[4.453 , 4.761]	دال(**)
السلوك المهني	4,590	0,548	22,48	59	0,000	[4.448 , 4.732]	دال(**)
الملاءمة	4,590	0,657	18,74	59	0,000	[4.420 , 4.760]	دال(**)
الموثوقية	4,683	0,459	28,41	59	0,000	[4.565 , 4.802]	دال(**)
القابلية للفهم	4,560	0,555	21,79	59	0,000	[4.417 , 4.703]	دال(**)
القابلية للمقارنة	4,547	0,574	20,88	59	0,000	[4.398 , 4.695]	دال(**)

(**)دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.01 ، قيمة t الجدولية عند α=0.01 ,df=59 هي 2.660

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

تُظهر نتائج اختبار t أحادي العينة في الجدول أعلاه أنّ جميع أبعاد الدراسة تتمتع بمتوسطات حسابية تختلف اختلافاً جوهرياً وذا دلالة إحصائية عن الوسط الافتراضي للمقياس (3)، وذلك عند مستوى معنوية 0.01، وقد تراوحت قيم t المحسوبة بين 12.02 الموضوعية و 32.03 النزاهة، وهي جميعها أكبر بكثير من قيمة t الجدولية البالغة 2.660 ويعني ذلك أنّ مستوى أخلاقيات مهنة المحاسبة ومستوى جودة المعلومات المالية في شركة إسمنت عين الكبيرة يتجاوزان المستوى المتوسط تجاوزاً دالاً إحصائياً، ممّا يُعطي مصداقية عالية للنتائج الوصفية السابقة.

ثالثا: اختبار الارتباط ونموذج الانحدار الخطي البسيط

جدول رقم (02-18): معاملات ارتباط بيرسون بين أبعاد الدراسة وجودة المعلومات المالية

البعد	معامل الارتباط r	مستوى الدلالة p	قوة الارتباط	الدلالة
أخلاقيات مهنة المحاسبة (الكلي) × جودة المعلومات المالية	0,987	0,000	قوي جدا وموجب	دال(**)
النزاهة × جودة المعلومات المالية	0,971	0,000	قوي جدا	دال(**)
الموضوعية× جودة المعلومات المالية	0,953	0,000	قوي جدا	دال(**)
الكفاءة المهنية × جودة المعلومات المالية	0,962	0,000	قوي جدا	دال(**)
السرية × جودة المعلومات المالية	0,948	0,000	قوي جدا	دال(**)

السلوك المهني × جودة المعلومات المالية	**0,958**	**0,000**	**قوي جدا**	**دال(**)**

(**) دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.01 (اختبار ثنائي الطرف)

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

تبيّن من الجدول أعلاه وجود ارتباط موجب وقوي جداً بين المحور الأول (أخلاقيات مهنة المحاسبة) والمحور الثاني (جودة المعلومات المالية) بلغ r = 0.987 عند مستوى دلالة 0.000، وهو ما يُثبت وجود علاقة ارتباطية قوية وإيجابية للغاية بين المتغيرين، أمّا على مستوى الأبعاد الفرعية، فقد تراوحت معاملات الارتباط بين 0.948 السرية و 0.971 النزاهة، وجميعها دالة إحصائياً عند مستوى 0.01 .وتُشير هذه القيم المرتفعة إلى أنّ تحسين أي بُعد من أبعاد أخلاقيات المهنة يُفضي بالضرورة إلى تحسين مستوى جودة المعلومات المالية.

رابعا: تحليل الانحدار الخطي البسيط

جدول رقم (02–19): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط

المصدر	معامل الانحدار B	Std. Error	Beta (B)	قيمة t	مستوى الدلالة
الثابت ألفا	**0,234**	**0,107**	**-**	**2,187**	**0,033**
أخلاقيات مهنة المحاسبة (المتغير المستقل)	**0,948**	**0,023**	**0,987**	**66,60**	**0,000**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

خامسا: ملخص نموذج الانحدار

جدول رقم (02–20): نتائج ملخص نموذج الانحدار

R	R^2	R^2 المعدّل	Std.E of Estimate	F المحسوبة	مستوى الدلالة F
0,987	**0,974**	**0,973**	**0,052**	**4435,87**	**0,000**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.

المعادلة: جودة المعلومات المالية = 0,234 + 0,948 X (أخلاقيات مهنة المحاسبة)

تُفيد نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول أعلاه بأنّ نموذج الانحدار دال إحصائياً حيث بلغت قيمة F المحسوبة 4435.87بمستوى دلالة 0.000، ويُفسّر المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) ما نسبته R^2 = 97.4% من التغيّر في المتغير التابع (جودة المعلومات المالية)، وهي نسبة تفسيرية مرتفعة جداً،

أما معامل الانحدار المعياري 0.987 = β فيعني أنّه بزيادة مستوى أخلاقيات مهنة المحاسبة بانحراف معياري واحد، يرتفع مستوى جودة المعلومات المالية بمقدار 0.948 من الانحراف المعياري، وقيمة t المحسوبة (66.60) تتجاوز بمراحل قيمتها الجدولية.

المطلب الثاني: نتائج الاختبارات الإحصائية لفرضيات الدراسة

أولا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد النزاهة على جودة المعلومات المالية

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد النزاهة على جودة المعلومات المالية

النتيجة: رفضH0 وقبول H1 :

لبُعد النزاهة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

r = 0.971 | p = 0.000 المتوسط = 4.733 (مرتفعة جداً) | مقبولة

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد الموضوعية على جودة المعلومات المالية

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد الموضوعية على جودة المعلومات المالية

النتيجة: رفضH0 وقبول H1 :

لبُعد الموضوعية أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

r = 0.953 | p = 0.000 المتوسط = 4.333 (مرتفعة جداً) | مقبولة

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد الكفاء المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد الكفاء المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية

النتيجة: رفضH0 وقبول H1 :

لبُعد الكفاء المهنية والعناية اللازمة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

r = 0.962 | p = 0.000 المتوسط = 4.667 (مرتفعة جداً) | مقبولة

رابعا: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد السرية على جودة المعلومات المالية

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد السرية على جودة المعلومات المالية

النتيجة: رفضH0 وقبول H1 :

لبُعد السرية أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

r = 0.948 | p = 0.000 المتوسط = 4.570 (مرتفعة جداً) | مقبولة

خامسا: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد السلوك المهني على جودة المعلومات المالية

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعد السلوك المهني على جودة المعلومات المالية

النتيجة: رفضH0 وقبول H1 :

لبُعد السلوك المهني أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

r = 0.958 | p = 0.000 المتوسط = 4.553 (مرتفعة جداً) | مقبولة

سادسا: اختبار الفرضية الرئيسية:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية عند مستوى $\alpha \leq$ 0.05

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية عند مستوى $\alpha \leq$ 0.05

النتيجة: رفض H0 ، قبول H1

لأخلاقيات مهنة المحاسبة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية

H1 | r = 0.987 | R^2 = 97.4% | F = 4435.87 | p = 0.000 < 0.05

المطلب الثالث: مناقشة النتائج وتفسيرها

أولا: مناقشة نتائج المحور الأول (أخلاقيات مهنة المحاسبة)

أثبتت نتائج الدراسة الميدانية أنّ مستوى الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة إسمنت عين الكبيرة يقع ضمن الفئة "مرتفعة جداً "بمتوسط حسابي عام بلغ 4.571 وانحراف معياري 0.638، وتُرتَّب الأبعاد تنازلياً كما يلي: النزاهة (4.733) ← الكفاءة المهنية (4.667) ← السرية (4.570) ← السلوك المهني (4.553) ← الموضوعية (4.333)، وإن كانت النزاهة تتصدر المشهد الأخلاقي بثقة، فإنّ بُعد الموضوعية رغم كونه في المستوى المرتفع جداً يُسجّل أدنى متوسط وأعلى انحراف (0.893)، ممّا يعكس تأثير الضغوط المؤسسية على استقلالية المحاسبين في بعض الأحيان، وتتّسق هذه النتيجة مع أغلب الدراسات التي أشارت إلى أنّ ضغوط الإدارة العليا تُمثّل أبرز عوامل إضعاف الموضوعية في البيئات المحاسبية الجزائرية.

ثانيا: مناقشة نتائج المحور الثاني (جودة المعلومات المالية)

جاءت نتائج المحور الثاني متناسقة مع نتائج المحور الأول، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام لجودة المعلومات المالية 4.559وتتقدّم الموثوقية بمتوسط 4.631 لتتصدر الأبعاد، وهو ما يعكس عمق الثقة التي تُوليها الشركة لصدق البيانات المالية المعروضة، في المقابل، تُشكّل القابلية للمقارنة (4.520) والعبارة المتعلقة بتطوير الأنظمة المحاسبية — نقطة الضعف النسبية الأبرز، وهو ما يستدعي استثماراً أكبر في البنية التحتية المعلوماتية، وتتوافق هذه النتائج مع توصيات إطار المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) التي تُولي أهمية قصوى لتوقيت التقارير المالية وقابليتها للمقارنة.

ثالثا: مناقشة العلاقة بين المتغيرين (اختبار نموذج الدراسة)

تُثبت نتائج الإحصاء الاستدلالي بشكل قاطع صحّة الفرضية الرئيسية للدراسة، حيث يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية عالية لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية.

جودة المعلومات المالية = 0.234 + 0.948 × (أخلاقيات مهنة المحاسبة)

وتُفيد هذه المعادلة بأنّ كل وحدة زيادة في مستوى أخلاقيات مهنة المحاسبة تُقابلها زيادة قدرها 0.948 في مستوى جودة المعلومات المالية، وتتّسق هذه النتيجة مع نتائج الدراسات التي أثبتت أنّ الالتزام الأخلاقي يُعدّ المحدّد الأول لجودة المعلومات المالية، كما تتوافق كذلك مع الدراسات التي أكّدت أنّ قيم النزاهة المهنية تحمي جودة التقرير المالي من الإنحراف.

رابعا: النقاط البارزة والتوصيات المنبثقة

يمكن تلخيص أهم النقاط البارزة والتوصيات المنبثقة في الجدول التالي:

جدول رقم (02-21): النقاط البارزة والتوصيات المنبثقة

البعد	نقاط القوة	نقاط الضعف النسبية	الاقتراح
النزاهة	أعلى متوسط	نزاهة غياب الرقابة	تعزيز الرقابة الذاتية بالتدريب
الموضوعية	تجنّب تضارب المصالح	ضغوط المسؤولين، أدنى متوسط	ضمانات مؤسسية للاستقلالية
الكفاءة المهنية	دعم مؤسسي للتطوير	الخبرة والتوقيت	برامج تدريب مستمرة
السرية	نظيفة تماما	الدافع القانوني مقابل الأخلاقي	تثقيف أخلاقيات السرية
الملاءمة	جودة المحتوى	توقيت التقارير	أنظمة إدارة مواعيد التقارير
القابلية للمقارنة	أعلى متوسط	الأنظمة التقنية	الإستثمار في برمجيات محاسبة حديثة

خلاصة الفصل الثاني:

خلص الجزء التطبيقي من هذه الدراسة إلى جملة من النتائج الجوهرية أبرزها:

أولاً: يُمارس الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة بمستوى مرتفع جداً (M = 4.571)، إذ تتصدّر النزاهة قائمة الالتزام بينما تواجه الموضوعية بعض التحديات المرتبطة بالضغوط المؤسسية.

ثانياً: تتمتع المعلومات المالية الصادرة عن الشركة بجودة مرتفعة جداً(M = 4.559) ، تتقدّمها الموثوقية، فيما تُسجّل القابلية للمقارنة مجالاً للتحسين التقني.

ثالثاً: أثبت الاختبار الإحصائي الاستدلالي وجود أثر إيجابي وقوي وذي دلالة إحصائية لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية ممّا يعني أنّ تعزيز الالتزام الأخلاقي المهني يُعدّ المسار الأجدى لضمان وتحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسات الاقتصادية.

الخاتمة

الخاتمة:

لقد تمحور موضوع الدراسة حول معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، حيث يحظى هذا الموضوع بأهمية كبيرة من قبل المؤسسات الاقتصادية خاصة بعد ظهور الأزمات المالية العالمية والتي أظهرت مدى تأثير انتهاكات المبادئ الأخلاقية على جودة المعلومات المالية، ولقد ركّزت الدراسة على أثر أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة المتمثلة في النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، السرية والسلوك المهني على جودة المعلومات المالية بأبعادها المختلفة، وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب موضوع الدراسة تمّ التوصل إلى جملة من النتائج على الصعيدين النظري والميداني والتي تمثلت في الآتي:

أولا: على الصعيد النظري

تعدّ أخلاقيات مهنة المحاسبة من المواضيع الحديثة التي حظيت باهتمام واسع في الأبحاث الأكاديمية والمهنية، ويعود ذلك إلى الدور الحاسم الذّي تلعبه المحاسبة في إيصال المعلومات المالية إلى مختلف الأطراف المعنية، ممّا يجعل الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية ضرورة حتمية لضمان مصداقية المعلومات المالية وتعزيز ثقة مستخدميها.

إنّ المعلومات المالية التي يعدّها المحاسب تلعب دورا حاسما في نجاح المؤسسة أو فشلها، حيث تعتبر جودة المعلومات المالية من العوامل الأساسية التي تساعد المؤسسة على اتخاذ قرارات سليمة وفعّالة، لأنها توفّر بيانات دقيقة وموثوقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، كما تساهم هذه المعلومات في تحسين التخطيط والرقابة وتقييم الأداء المالي بشكل مستمر، وتساعد جودة المعلومات المالية كذلك على تعزيز ثقة المستثمرين والشركاء والجهات الرقابية بالمؤسسة، ممّا يدعم سمعتها واستقرارها، بالإضافة إلى ذلك، فإنّ المعلومات المالية الجيدة تقلّل من الأخطاء والمخاطر المالية وتساعد على الكشف المبكّر عن المشكلات، لذلك تحرص المؤسسات الناجحة على توفير نظام معلومات مالي يتميّز بالدقة والشفافية والسرعة في تقديم البيانات.

تُعدّ أخلاقيات مهنة المحاسبة من العوامل الأساسية التي تُسهم في تعزيز جودة المعلومات المالية داخل المؤسسة، إذ تضمن الالتزام بالصدق والشفافية والدقّة في إعداد التقارير المالية، كما تساعد هذه الأخلاقيات في بناء الثقة بين المؤسسة والأطراف المستفيدة مثل المستثمرين والإدارة والجهات الرقابية، ممّا يحدّ من التلاعب والأخطاء المحاسبية، لذلك فإنّ التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية ينعكس إيجابًا على مصداقية المعلومات المالية ويساهم في اتخاذ قرارات إدارية واقتصادية سليمة.

ثانيا: على الصعيد الميداني

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة إلى معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، ومن بين أبرز النتائج التي تمّ التوصل إليها ما يلي:

1- يمكن القول أنّ شركة الإسمنت عين الكبيرة تعتمد بشكل كبير على عنصر الذكور في المناصب العليا والحسّاسة، إذ يمثل الذكور 78,33 % من أفراد عيّنة الدراسة؛

2- إنّ كل الإطارات من العيّنة المدروسة في شركة الإسمنت عين الكبيرة من حملة الشهادات الجامعية (تقني سامي، ليسانس، مهندس، ماستر، ماجيستير)؛

3- دلّت النتائج المتوصّل إليها من خلال التحليل الإحصائي أنّ إطارات ومحاسبي شركة عين الكبيرة للإسمنت يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة بدرجة عالية جدا، وذلك راجع إلى وعيهم بأهمية هذه المبادئ في الحفاظ على مصداقية مهنة المحاسبة ومكانتها داخل الشركة والاقتصاد الوطني.

4- أظهرت النتائج الإحصائية عن مستوى بالغ الارتفاع لبعد النزاهة، ممّا يعكس التزام شبه مطلق بهذا المبدأ لدى أفراد عيّنة الدراسة؛

5- كشفت نتائج الدراسة عن التزام كبير بمبدأ الموضوعية من طرف إطارات ومحاسبي الشركة، مع الإشارة إلى وجود بعض الأفراد يلمّحون إلى وجود ضغوط وتهديدات من قبل بعض المسؤولين في الشركة تؤثّر على استقلاليتهم، وهو مؤشر يستوجب الانتباه له.

6- دلّت النتائج المتوصّل إليها من خلال التحليل الإحصائي لبعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة عن وجود ثقة كبيرة لدى أفراد عيّنة الدراسة في مستوى كفاءتهم المهنية؛

7- أظهرت النتائج الإحصائية عن مستوى بالغ الارتفاع لبعد السرية، ممّا يعكس التزام شبه مطلق بهذا المبدأ لدى أفراد عيّنة الدراسة؛ غير أنّ ما لاحظناه في هذا البعد وجود جدل حقيقي حول طبيعة الدافع للالتزام بالسرية: هل هو قناعة ذاتية أم إلزام قانوني فحسب؟ وهذا السؤال يحمل دلالات عميقة للبحث الأكاديمي في أخلاقيات مهنة المحاسبة؛

8- دلّت النتائج المتوصّل إليها من خلال التحليل الإحصائي لبعد السلوك المهني عن التزام شبه مطلق بهذا المبدأ وهو ما يعكس الالتزام التقني الصارم بالقواعد المهنية؛

9- لقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي عن وجود تأثير إيجابي وقوي لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية؛

10- لقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنّ بعد النزاهة له تأثير إيجابي وقوي على جودة المعلومات المالية؛

11- أظهرت النتائج الإحصائية أنّ بعد الموضوعية يؤثر بدرجة إيجابية وقوية على جودة المعلومات المالية؛

12- كما كشفت كذلك نتائج التحليل الإحصائي أنّ بعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة له تأثير إيجابي وقوي على جودة المعلومات المالية؛

13- لقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنّ بعد السرية له تأثير إيجابي وقوي على جودة المعلومات المالية؛

14- أظهرت النتائج الإحصائية أنّ بعد السلوك المهني له تأثير إيجابي وقوي على جودة المعلومات المالية؛

ولقد كانت نتائج اختبار الفرضيات كالتالي:

- قبول للفرضية الفرعية الأولى، والتي تنص على أنّ لبعد النزاهة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛
- قبول للفرضية الفرعية الثانية، والتي تنص على أنّ لبعد الموضوعية أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛
- قبول للفرضية الفرعية الثالثة، والتي تنص على أنّ لبعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛
- قبول للفرضية الفرعية الرابعة، والتي تنص على أنّ لبعد السرية أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛
- قبول للفرضية الفرعية الخامسة، والتي تنص على أنّ لبعد السلوك المهني أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛
- قبول للفرضية الرئيسية، والتي تنص على أنّ لأخلاقيات مهنة المحاسبة أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية على جودة المعلومات المالية؛

الاقتراحات:

من خلال الدراسة الميدانية التي تمّ إجرائها في شركة الإسمنت عين الكبيرة، واستنادا إلى النتائج التي تمّ التوصل إليها حول أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية نقترح ما يلي:

- تشجيع الموظفين على الالتزام بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال التحفيز المادي والمعنوي؛

- نشر التوعية بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة، وذلك بتنظيم حملات توعية وندوات علمية لتسليط الضوء على الأثر الإيجابي لأخلاقيات مهنة المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المالية وتحسين ثقة المستثمرين؛
- تعزيز استقلالية التدقيق في الشركات، وذلك لضمان مصداقية المعلومات المالية؛
- تحسين وتحفيز بيئة عمل نزيهة وشريفة؛
- الاهتمام أكثر بالمعايير الأخلاقية عند التوظيف واستقطاب الأفراد الذين لديهم معايير أخلاقية عالية؛
- إعداد مدونة أخلاقية متكاملة تتناول أهم الحالات والتهديدات الواقعية التي يواجهها المحاسبين في الشركات الاقتصادية؛
- اقتناء برامج إلكترونية ونظم معلومات حديثة، والتي من شأنها أن تساعدنا وتمكّننا من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية؛
- توعية المسؤولين الذين يضغطون ويهددون الموظفين التابعين لهم بالأضرار التي قد تنتج عن هذه التصرفات سواء للفرد أو للشركة ككل؛
- ضرورة تعزيز التعليم والتكوين الأخلاقي للمحاسبين، وذلك عن طريق إدراج وحدات دراسية متخصصة في أخلاقيات مهنة المحاسبة ضمن المناهج التعليمية لطلبة المحاسبة في الجامعة.

آفاق البحث:

من خلال دراستنا لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، يمكننا اقتراح بعض المواضيع كآفاق مستقبلية للدراسة، ومن بين المواضيع المقترحة نذكر ما يلي:

- دور التعليم الأخلاقي في رفع مستوى جودة المعلومات المالية في المؤسسات الاقتصادية؛
- دور الجامعات الجزائرية في تعزيز أخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- أخلاقيات المحاسب ودورها في تعزيز الإفصاح المالي في التقارير المالية؛
- دراسة أثر تعزيز مهنة التدقيق على جودة المعلومات المالية،
- دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز جودة التقارير المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية،
- دور القيم الأخلاقية للمحاسبين في تحسين مصداقية التقارير المالية.

قائمة المرجع

قائمة المراجع:

أولا: المراجع باللّغة العربية:

1. حنان عجيلة، إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، دراسة ميدانية لمحاسبين معتمدين بالجنوب الشرقي الجزائري، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر 2019-2020.

2. يوسف حجيم سلطاني الطائي، قياس جودة الأخلاقيات الجامعية في ظل ديمقراطية التعليم لتحقيق الاعتماد الأكاديمي، دراسة استطلاعية لآراء عيّنة من تدريسي جامعة الكوفة، الغرى للعلوم الاقتصادية، 2010.

3. حاكم أسماء، دولي لخضر، مساهمة أخلاقيات الإدارة في رفع مستوى الأداء الوظيفي داخل المنظمة مع الإشارة إلى جامعة طاهري محمد – بشّار، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 03، العدد 02، جوان 2017.

4. أمينة جودي، ابتسام بن غزال، مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 10، الجزء 2، 2017.

5. هيثم عابدين عباس محمد، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في الحد من التطبيق التحايلي للسياسات المحاسبية، بحث لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، 2017.

6. نوال صبايحي، الأبعاد الأخلاقية لمهنة المحاسبة وتطبيقات التلاعب المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية – دراسات اقتصادية، المجلد 22، العدد 2، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2015.

7. زيد أيمن، بود راع أمينة، دور أخلاقيات الأعمال في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل مستجدات بيئة الاعمال الدولية.

8. إيمان فاضل المرائي، هيثم محمد الزعبي، نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002.

9. جليلة بن خروف، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2009/2008.

10. نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم الذيبة، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة، عمان، 2011.

11. عبد المالك عمر زيد، المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي: الجزء الأول، الإطار التاريخي للمحاسبة، الطبعة،01، دار اليازوري، 2002.

12. زياد عبد الكريم القاضي، محمد خليل أبو زلطة، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2010.

13. حسين جميل غافل البديري، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها – دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية، – مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد: 14، العدد: 01، 2017.

14. عوض الله جعفر الحسين أبو بكر، أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا مجلة العلوم والثقافة، المجلد: 12، العدد: 02، 2011.

15. وهيبة حنيش، دور الإبداع المحاسبي في تسويق المعلومة المالية من خلال الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية، مجلة الإبداع، العدد: 06، 2016.

16. طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، ،2004.

17. وحيد بليدية، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 2014/2013.

18. مؤيد راضي خنفر وغسان فالح المطارنة، تحليل القوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.

19. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009

20. محمد رزق عبد الغفار وآخرون، إعداد وتحليل التقارير المالية، جامعة القاهرة، مصر، 2021.

21. خيرة معمري وحاج قويدر قورين، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على الإفصاح المحاسبي – دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 15، العدد 21، 2019.

22. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011.

23. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل، القاهرة، 2004.

24. شعت محمد حيدر موسى، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2017.

25. آية جار هللا الخزندار، محمد زيدان، نموذج لدراسة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة التقارير المالية بالتطبيق على البنوك التجارية في قطاع غزة– فلسطين، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد05، العدد01، 2020

26. يمينة عبدلي، هلال درحمون، أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرار الاستثماري في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 06، العدد 03، جانفي، 2020

27. عبد اللطيف طيبي، عبد الحميد بن الشبخ، تقييم دور خصائص المعلومة المحاسبية في تفعيل جودة التقارير المالية، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد06، العدد 01، 2020.

28. بن بخمة سليمان وعبد الوهاب برحال، جودة المعلومة المالية وفق النظام المحاسبي، وإشكالية الوصول إلى مستويات جودة الإعلام المالي داخل البيئة المؤسسية الجزائرية، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد الثاني، الجزائر، 2016.

29. كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 90، الجامعة المستنصرية، العراق، 2011.

30. سيد عبد الفتاح سيد، أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا لمعيار IAS41 على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، جامعة كفر الشيخ، كلية التجارة، المجلد 08، العدد 13، 2022.

31. إيهاب حمزة المسماري، ناجي علي الكادكي، أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المالية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية، مجلة جامعة بنغازي العلمية، المجلد 35، العدد 01، 2022.

32. محمد احمد إبراهيم الخليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية: دراسة تطبيقية نظرية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد 01، 2007.

33. عومار عائشة، حميمش نرجس، (أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية – دراسة ميدانية ببنك الفالحة والتنمية الريفية (، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2

34. رمضان مراد محمود جاب هللا، (دور إدارة المراجعة الداخلية في تجسين جودة التقارير المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية) ، العدد 02، 2022

35. وئام حمداوي، جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019-2020

36. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهن، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009

37. خالد جميل الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، إثراء للنشر والتوزيع، العدد الثاني، 2012

38. دراسة صبرينة حلوش، " أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية (دراسة ميدانية لعيّنة من القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية)، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د)، تخصص محاسبة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، الجزائر، 2025/2024

ثانيا: المراجع باللّغة الأجنبية:

1. Patrick Barthel, L'éthique Porté par le Courant du développement durable, de management Stratégique, université de Metz 2005 Association International P2.

2. Paul Jaijairam,(Ethics in Accounting), Journal of finance and accountancy,2017

3. Inegbedion, Agbadudu ,(The role of accounting Ethics in the reduction of accounting scandals.

4. Faiza BENIKHLEF, L'impact des normes IAS-IFRS sur la communication de l'information financière, la revue des sciences commerciales, N° 20, 2016

5. Guy Djongoué, Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes, These doctorale, Gestion et management, Université de Bordeaux, France,2015

6. Certo Samuel, Modern Management: Adding digital Focus, Prentice Hall,9 th edition, Upper Saddle River, NJ, 2003

7. Financial Accounting Standards Board, Statement of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information, 2008

8. Gary A.Porter & Curti L.Norton, using financial accounting information: the alternative to debits and credits, 7 th edition, South-Western/Centgage Learning, Mason, USA, 2011.

9. James Jianxin Gong, Accounting comparability, financial reporting quality, and the pricing of accruals, Advances in Accounting, 28 March 2019.

10. Alleyne, P., and others. "Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors.", International Journal of Auditing, 17(1), 17-32.

ثالثا: مواقع الأنترنت:

1- **https://www.accountingtools.com/articles/internal-users-of-accounting-information.html, consulte le 26/02/2026 a 10h:25**

الملاحق

ملحق رقم: 01

جامعة محمد البشير الابراهيمي-برج بوعريريج-

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

استبيان

السيد(ة):.....المحترم(ة)

تحية طيبة وبعد:

نسعى من خلال هذه الدراسة، والتي تشكل جزءا من متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معمقة إلى دراسة موضوع:

أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية

– دراسة حالة شركة الإسمنت لعين الكبيرة سطيف SCAEK –

يرجى التكرم بالإجابة عن فقرات الاستبيان المرفق، وتوخي الدقة، واختيار الإجابة التي تعكس الواقع فعليا، وثقوا أنّ جهدكم هو الأساس لنجاح هذه الدراسة؛ ونود أنّ نوضح لسيادتكم أنّ ما تقدموه من معلومات وآراء سيكون موضع السرية التامّة، وستكون فقط لغايات البحث العلمي، ولن تستخدم لأغراض أخرى.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

من إعداد الطالب : ***الأستاذ المشرف :*** *جايز كريم*

- لعثامنة فتحي

السنة الجامعية 2026/2025

الجزء الأول: البيانات الشخصية

يتعلق هذا الجزء بالبيانات الشخصية التي تخص أفراد عينة الدراسة؛ فالرجاء وضع إشارة (X) في المكان المناسب.			
الرقم	المتغيرات		
1	الجنس	ذكر	
		أنثى	
2	العمر	أقل من **30**	
		من **30** سنة – إلى أقل من **40** سنة	
		من **40** سنة – إلى أقل من **50** سنة	
		50 سنة فما فوق	
3	المؤهل العلمي	تقني سامي	
		ليسانس	
		مهندس	
		ماستر	
		ماجستير	
		دكتوراه	
		أخرى	
4	عدد سنوات الأقدمية في المركز	أقل من **05** سنوات	
		من **05** سنوات – إلى أقل من **10** سنوات	
		من **10** سنوات – إلى أقل من **15** سنة	
		15 سنة فأكثر	
5	المستوى (المركز) الوظيفي	مدير	
		رئيس قسم	
		رئيس مصلحة	
		إطار ميداني	

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

المحور الأول: أخلاقيات مهنة المحاسبة

تتعلق عبارات هذا المحور بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسة، فالرجاء تحديد مدى موافقتك أو عدم موافقتك بوضع إشارة (X) في المكان المناسب.

الرقم	العبـــــارة	موافق بشدة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدة
	النزاهة					
1	إنّ النزاهة والشفافية تزيدان من الثقة في المعلومات المالية التّي أقدّمها					
2	أعمل على تقديم قوائم مالية تظهر الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة					
3	أتصرف بنزاهة حتى في حال غياب الرقابة					
4	أرفض أي محاولة للتلاعب في البيانات المحاسبية					
5	أرفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية					
6	أحرص على عدم تضليل مستخدمي القوائم المالية					
	الموضوعية					
7	أمارس عملي بعيدا عن الضغوطات الأسرية والشخصية					
8	أقوم بعملي دون التعرض لضغوطات وتهديدات من طرف مسؤولي الشركة					
9	أثناء القيام بعملي، أسعى دائما لمراعاة حقوق ومصالح جميع الأطراف المعنية					
10	أرفض تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين					
11	أتجنب أي علاقات قد تبدو أنها تفقدني الموضوعية والاستقلالية عند القيام بمهامي					

	الكفاءة المهنية والعناية اللازمة					
12	يوجد حرص في المؤسسة على تنمية الكفاءات لدى الموظفين بما فيهم المحاسبين					
13	لدي رصيد علمي كافي في مجال المحاسبة يساعدني على أداء عملي بكل دقّة واحترافية					
14	أنا أمتلك خبرة مهنية كافية في مجال المحاسبة تمكنني من أداء مهامي باحترافية عالية					
15	أحرص على أداء عملي في الوقت المحدد وبكل دقّة وإتقان					
16	قبل تسجيل العمليات المحاسبية، أتأكد جيدا من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير المحاسبية والقوانين					
	السرية					
17	ألتزم السرية المهنية لحماية المعلومات وتعزيز الثقة					
18	ألتزم بعدم استغلال المعلومات السرية لصالحي الشخصي أو لصالح أي طرف ثالث					
19	ألتزم بعدم الكشف عن أيّة معلومات قد تؤثّر سلبا على المؤسسة التّي أعمل فيها					
20	الإلتزام بالسرية بالنسبة لي هو التزام قانوني أكثر منه شخصي					
21	ألتزم بالحفاظ على سرية المعلومات حتى بعد انتهاء علاقتي مع المؤسسة					
	السلوك المهني					
22	ألتزم بالسلوكيات الأخلاقية أثناء أداء عملي					
23	أعتقد أنّ ضعف الرقابة قد يؤدي إلى انتشار السلوكيات غير الأخلاقية في المحاسبة					
24	أحرص على تطوير مهاراتي من خلال التدريب المستمر لتعزيز السلوك الأخلاقي					
25	ألتزم بتطبيق المعايير والقواعد المحاسبية المتعلقة بتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية					
26	ألتزم بالقوانين المحلية المتعلقة بالضرائب، وأحرص على أن يكون عملي متوافق مع القوانين والأنظمة المعمول بها					
المحور الثاني: جودة المعلومات المالية **تتعلق عبارات هذا المحور بجودة المعلومات المالية، فالرجاء تحديد مدى موافقتك أو عدم موافقتك بوضع إشارة (X) في المكان المناسب لهذا المحور.**						

الرقم	العبـــــارة	موافق بشدة	موافق	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق	غير موافق بشدة
	الملاءمة					
27	تسمح المعلومات المالية بالتنبؤ بالأداء والنتائج المستقبلية					
28	تقدّم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات كافية تساعد في اتخاذ القرارات					
29	يتم تسليم التقارير المالية في الوقت المناسب لاستخدامها من الأطراف المعنية					
30	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات كافية حول المخاطر المالية أو التحديات التّي تواجه المؤسسة					
31	تعد التقارير المالية بشكل واضح بعيدا عن الغموض					
	الموثوقية					
32	تعبّر المعلومات المالية بصدق عن الأحداث المالية التّي مرّت بها الشركة					
33	المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية صحيحة وخالية من الأخطاء والتحريفات					
34	يمكن للمدققين والمراجعين الإطّلاع على الوثائق والإجراءات المحاسبية المتبعة في إنتاج المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية بمؤسستكم.					
35	أحرص على مراجعة البيانات والمعلومات المالية قبل اعتمادها أو تقديمها					
36	أقوم بتسجيل وعرض المعلومات في القوائم المالية بكل حيطة وحذر					
37	أرفض إدخال بيانات غير صحيحة حتى لو طُلب مني فعل ذلك					
	القابلية للفهم (الوضوح)					
38	أحرص على تقديم المعلومات المالية بطريقة واضحة وسهلة للفهم					
39	تعرض المعلومات المالية في القوائم المالية بمؤسستكم بشكل مفهوم وواضح ممّا يسهل فهمها وتحليلها من قبل الأطراف المعنية					
40	القوائم المالية في مؤسستكم مفهومة بالنسبة للمستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في المحاسبة والمالية					
41	أتجنب المصطلحات المعقدة وغير الضرورية في التقارير المالية					
42	أستخدم وسائل توضيحية مثل الجداول والرسوم البيانية في التقارير المالية					

	القابلية للمقارنة					
43	تسمح المعلومات المالية باتخاذ القرارات من خلال إجراء مقارنات مع نتائج فترات أخرى					
44	تقدّم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة بين فترات مختلفة					
45	تقدّم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع					
46	تستخدم مؤسستي أحدث الأنظمة المحاسبية التي تمكننا من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية، ممّا يسهل إجراء المقارنات بين الفترات المختلفة					
47	تحرص المؤسسة على تمكين مستخدمي القوائم المالية من مقارنة الأداء المالي بين الفترات المختلفة					

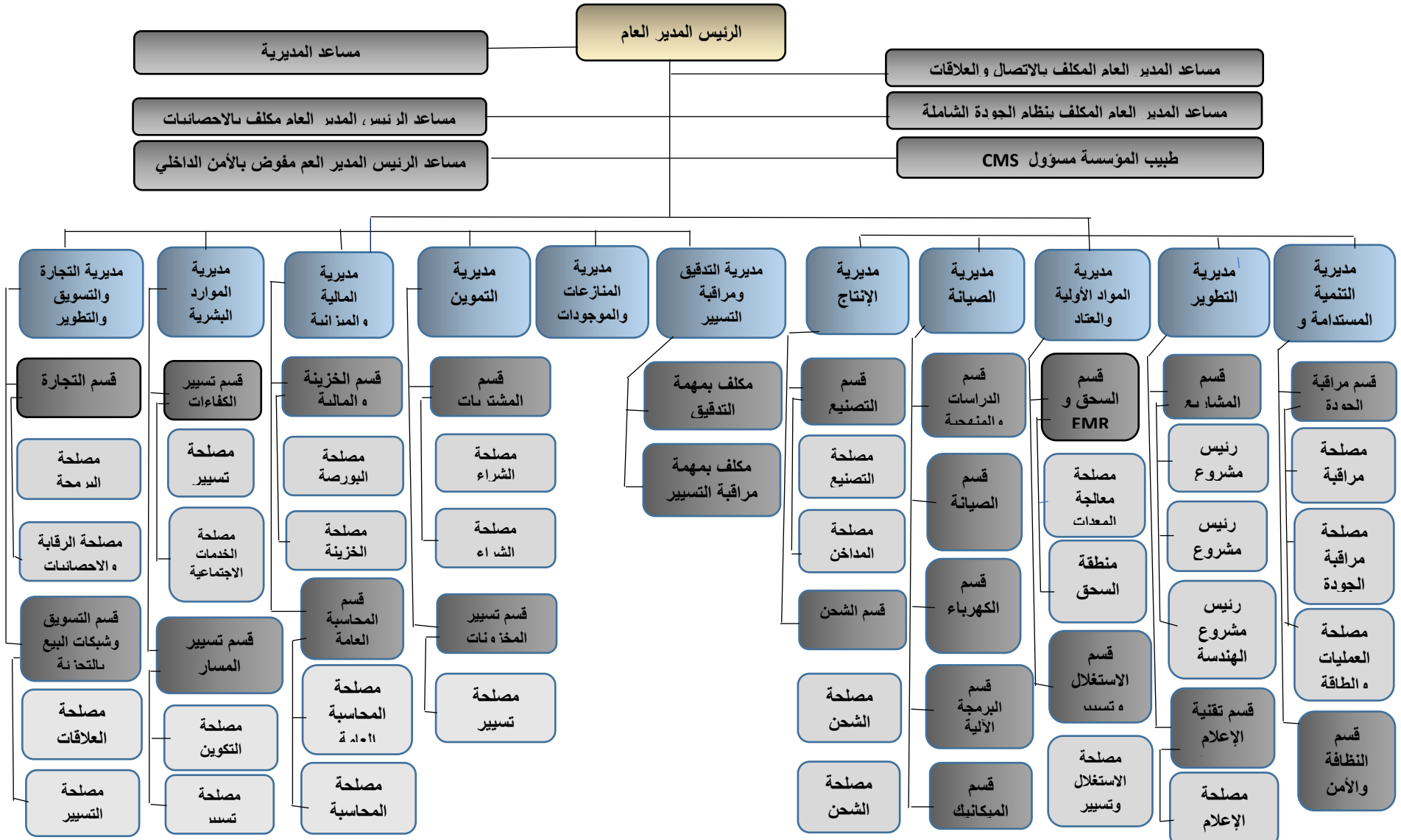
الملحق رقم 02:

قائمة الأساتذة المحكمين

الإسم واللّقب	هيئة التدريس	الرتبة
الأستاذ جايز كريم	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الابراهيمي برج بوعريريج	أستاذ محاضر أ
الأستاذ محمودي مليك	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة	أستاذ محاضر
الأستاذة غضاب رانية	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة	أستاذ محاضر
الأستاذ بلعيد شكيب	كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، وعلوم التسيير، جامعة تيارت	أستاذ محاضر ب

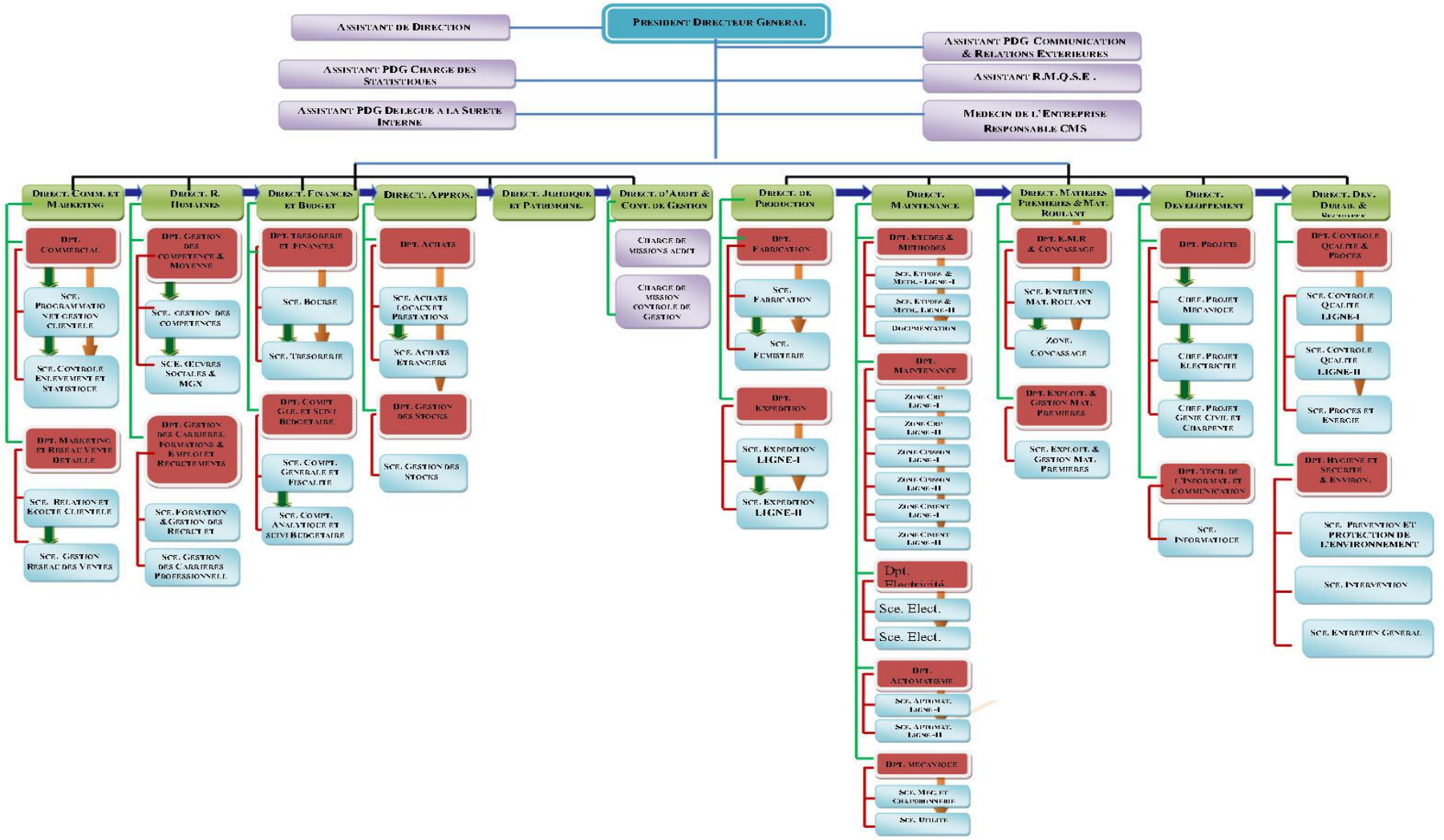
الملحق رقم: 03

الشكل رقم (02-01): الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة باللغة العربية



المصدر: مديرية الموارد البشرية للشركة

الملحق رقم 04: الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت عين الكبيرة باللّغة الفرنسية



الملحق 05: أهم المحطات التاريخية لتطور شركت الإسمنت عين الكبيرة

أهم المحطات التاريخية لتطور شركت الإسمنت عين الكبيرة

السنة	الحدث
1974	• إمضاء الإتفاقية وبداية وإنشاء مصنع الإسمنت عين الكبيرة
1978	• بداية الإنتاج في شهر سبتمبر
1998	• انفصال الشركة عن باقي وحدات صناعة الإسمنت الوطنية وميلاد شركة الإسمنت عين الكبيرة **SCAKE** التي تقوم بإنتاج وتسويق مادة الإسمنت
2000	• قامت المؤسسة لأول مرّة في تاريخها بتجاوز 1000000 طن من الإسمنت
2002	• قامت المؤسسة بوضع معايير الجودة ISO9001 نسخة 2000 • تزويد المصنع بجسر مكشط LOH 450/41
2003	• تموين المصنع بنظام تسخين للفرن
2004	• تموين المصنع بنظام تصفية الغبار لمنطقة الطهي
2005	• تركيب النظام
2006	• قامت مؤسسة صناعة الإسمنت بعين الكبيرة بتركيب مصفاة كيسية على مستوى الفرن من أجل التحكم في انبعاث الغازات ومعالجة الغازات المنبعثة وهذه التكنولوجيا استخدمت لأول مرة في الجزائر من طرف مؤسسة صناعة الإسمنت بعين الكبيرة.
2007	• تركيب مصفاة كيسية على مستوى ورشة طحن الإسمنت
2008	• تمكنت المؤسسة في شهر جوان من الحصول على شهادة ISO 14001 نسخة 2004 كما تحصلت على المرتبة الثانية وطنيا في مجال حماية البيئة وتمّ تسليم الجائزة من طرف معالي وزير البيئة والتخطيط العمراني
2009	• تركيب مصفاة كيسية على مستوى ورشة تبريد الكلنكر • توقيع العقد الهندسي والاستشاري مع CETIM بملغ إجمالي قدره: 788 036 560.00 دج • بدأ أعمال الحفر وفقا لمواصفات مشروع إنشاء خط الإنتاج الثاني
2010	• قامت المؤسسة بالحصول على شهادة ISO 14001 نسخة 2008 • إعادة هيكلة ثانية بعد إنشاء المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر في 26 نوفمبر 2009، ونقل ملكية الأسهم، أسهم الشركة في التصفية لصالح

	مجموعة اعتبارا (ERCE) والحيازات العقارية وغيرها من الأوراق المالية التي تحتفظ بها من 30 مارس 2010 • قامت الشركة بتكليف جهاز تبريد جديد بنجاح جزء من البرنامج لتحسين مكانتها الإنتاجية، وبلغت تكلفة هذا الإستثمار: 410.00 514 484 دج
2011	• تمكنت المؤسسة من الحصول على شهادة ISO 18000 • تجاوزت (SCAEK) لأول مرة في تاريخه عتبة 040 022 1 طن من الكلنكير
2012	• إنشاء مستودع بألياف حديدية
2013	• البدء في إنجاز خط إنتاج جديد لمادة الإسمنت
2014	• وضع موضع التنفيذ في 23 جانفي 2014، العقد الموقع مع (polysius sas france) • تكرس إدراج شركة إسمنت عين الكبيرة، (SCAEK) إن الجمعية العامة غير العادية للشركة بزيادة قدرها 35% في رأس مالها
2015	• اعتماد القرار من قبل (AGEX) لزيادة رأس مال الشركة بنسبة 35%، ستكون المعاملة سارية خلال فترة الاشتراك المقررة في أفريل 2016
2016	• بلغ معدل التقدم في مشروع الخط الثاني 93.5% في نهاية ديسمبر 2016 • دمج وحدة جميلة إلى (SCAEK) والنشاط الرئيسي للوحدة هو استخراج وإعداد الجبس • سيتم تنفيذ عملية المحاسبة من قبل شركة الامتصاص (SCAEK) خلال السنة المالية 2017 • لأول مرة أنتجت شركة (SCAEK) 300 طن من الإسمنت النفطي للسنة المالية 2016(نوفمبر)
2017	• زيارة يوم 05 جانفي 2017 لخط الإنتاج الثاني من قبل وزير الصناعة والمناجم، السيد عبد السلام بوشارب الذّي شرع في إضاءة الفرن. • البداية الفعالة لخط الإنتاج الثاني في 01 مارس 2017، وأول مصنع لإنتاج الكلنكر ب 2130 طن في اليوم الأول. • تم إطلاق إنتاج الإسمنت الأول للخط الثاني في 01 أفريل 2017، مما سمح بتشغيل النتائج التشغيلية للشركة • الحصول على فوائد التشغيل تحت (72%) ANDI بفضل الخط الجديد. • الانتهاء من اختبارات الإنتاج الصناعي للخط الثاني خلال الربع الرابع من

	عام 2017.
2018	• الحصول في 05 أوت 2018 على شهادة TEDJ التي تعد علامة على المطابقة لمعايير الجودة الجزائرية لمنتجي CPJ و CRC. • توقيع تقرير القبول المؤقت لخط الإنتاج الثاني في 01 نوفمبر 2018 مع الجدول الزمني المشار إليها في المحضر.
2019	• الحصول في 29 جويلية 2019 على شهادة API (Q1) المتعلق بنظام إدارة الجودة (A10) المتعلق بمنتج الإسمنت البترولي.
2020	• الإغلاق الناجح لعملية تدقيق مراقبة API التي تمّت في الفترة من 08 إلى 13 جويلية عن طريق visioconférence • رقم قياسي من حيث تصدير الكلنكر خلال السنة المالية 2020 أي بحجم 865037 طنا.
2021	• في أكتوبر 2021 تمّ اعتماد معيار ISO 45001 المتعلق بالصّحة والأمن في العمل
2022	• الحصول على شهادة المطابقة الأوروبية CE للإسمنت
2023	• إطلاق عملية تطبيق نظام إدارة مكافحة الفساد وفق المعيار ISO 37001 version 2016 • تشغيل نظام تجميع وتغليف أكياس الإسمنت على منصات نقالة على مستوى خطي الإنتاج، وبداية البيع كانت في مارس 2023 • تدقيق القبول من أجل الحصول على علامة تاج TEDJ لمنتوج "CIMENT CEM I 52.5 N-LH/SRS »

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف الشركة

الملحق 06: مقابلة مع مدير المالية والمحاسبة بشركة الإسمنت عين الكبيرة

مقابلة شخصيّة

الإسم: *بدر الدين*

اللقب: *ذيب*

الوظيفة: *مدير المالية والخزينة*

الجهة التّي يعمل فيها: *المديرية العامّة – شركة الإسمنت عين الكبيرة*

السؤال رقم 01: هل يتم مراعاة الجانب الأخلاقي لمهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة أثناء قيام مديرية المالية والخزينة بمهامها قصد تحقيق الأهداف المسطّرة؟

الجواب رقم 01: نعم أثناء قيام مديرية المالية والخزينة بمهامها لتحقيق الأهداف المسطّرة يتم مراعاة الجاني الأخلاقي لمهنة المحاسبة.

السؤال رقم 02: هل يتم مراعاة الجانب الأخلاقي لمهنة المحاسبة في إعداد القوائم المالية؟

الجواب رقم 02: نعم يتم مراعاة الجانب الأخلاقي لمهنة المحاسبة في إعداد القوائم المالية.

السؤال رقم 03: ما هي المصالح والمديريات التّي تتعامل معها مديرية المالية والخزينة وتأتي منها المعلومات المالية؟

الجواب رقم 03: إنّ مديرية المالية والخزينة تتعامل مع كل المصالح والمديريات في الشركة (مديرية التموين، مديرية التجارة والتسويق، مديرية الموارد البشرية، مديرية التدقيق ومراقبة التسيير، مديرية الإنتاج،.....).

السؤال رقم 04: هل المعلومات المالية تصل مديرية المالية والخزينة في الوقت المحدد؟

الجواب رقم 04: إنّ معظم المعلومات تأتي في وقتها، لكن هناك بعض الوثائق والمستندات لا تصل في الوقت المحدّد ممّا يؤثر ذلك على جودة المعلومات المالية، وبالتالي على القرار المتخذ أو الذّي سيتم اتخاذه.

السؤال رقم 05: حسب رأيك، ماهي أهم العوامل التّي تؤثر على جودة المعلومات المالية؟

الجواب رقم 05: إنّ من أهم العوامل التّي تؤثر على جودة المعلومات المالية تتمثل في:

- الأخطاء: فالأخطاء تؤثر على جودة المعلومات المالية بحسب درجة الخطأ المرتكب.
- عدم معرفة القوانين أو عدم تحيينها.
- الضغوطات المفروضة على المحاسبين
- تفضيل المصلحة الشخصية على مصلحة الشركة
- نقص الحوافز

السؤال رقم 06: حسب رأيك ما هي العوامل التّي تؤثر على أداء وأخلاق المحاسب أثناء تأدية مهامه؟

الجواب رقم 06: حسب رأي فإنّ الضغوط الممارسة من قبل المسؤولين المباشرين هي التّي تؤثر على أداء وأخلاق المحاسبين، وبالتالي يؤثر ذلك على جودة المعلومات المالية.

السؤال رقم 07: هل نقص التحفيزات المادية والمعنوية يؤثر على أداء المحاسب، وهل يؤثر ذلك على أخلاقه المهنية؟

الجواب رقم 07: بالتأكيد فإنّ عدم تحفيز المحاسب (خاصة التحفيزات المادية) يؤثر بشكل كبير على أدائه وعلى أخلاقه المهنية.

السؤال رقم 08: هل المحاسبين يتلقون تكوينا مستمرا في ميدان تخصصهم؟

الجواب رقم 08: نعم المحاسبين يتلقون تكوينا مستمرا في مجال تخصصهم لكي يكونوا على دراية تامّة بكل ما هو جديد في ميدان المالية والمحاسبة والجباية، فمسؤول التكوين التابع لمديرية الموارد البشرية هو الذّي يتكفل بهذه الأمور.

السؤال رقم 09: هل نوعية نظام المعلومات له تأثير على جودة المعلومات المالية؟

الجواب رقم 09: نعم إنّ لنظام المعلومات الحديث والمتطور تأثير فعّال على جودة المعلومات المالية من حيث خصائصها النوعية المتمثلة في الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة، كما أنّه يساعد المسؤولين على اتخاذ القرارات الصحيحة والصائبة.

الملحق 07: مقابلة مع مساعد المدير العام المكلّف بالمالية بشركة الإسمنت عين الكبيرة

مقابلة شخصيّة

الإسم: *محند حسين*

اللقب: *حرفوش*

الوظيفة: *مساعد المدير العام مكلّف بالمالية*

الجهة التّي يعمل فيها: *المديرية العامّة – شركة الإسمنت عين الكبيرة*

لقد تمّ إجراء العديد من المقابلات مع عدد من المحاسبين ومسؤولي شركة الإسمنت لعين الكبيرة، من بينها المقابلة التّي تمّ إجراءها مع السيّد **حرفوش محند حسين** مساعد المدير العام المكلّف بالمالية وهو عضو اللجنة التوجيهية في المجمع، وعضو اللجنة التنفيذية في شركة صناعة الإسمنت لعين الكبيرة.

السؤال رقم 01: هل يتم مراعاة الجانب الأخلاقي لمهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟

الجواب رقم 01: بالتأكيد نعم، نحن نحرص على مراعاة واحترام الجانب الأخلاقي في المجمع ككل بما فيها شركة الإسمنت لعين الكبيرة، فكل موّظف في مديرية المالية والمحاسبة يعمل على تطبيق مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، السريّة، السلوك المهني).

السؤال رقم 02: ماهي أهم العوامل التّي تؤثر على جودة المعلومات المالية؟

الجواب رقم 02: إنّ من أهم العوامل التّي تؤثّر على جودة المعلومات المالية هو مبدأ النزاهة، فالمحاسب يجب أن يكون مستقيما وأمينا وعادلا، كما يجب أن تتوفر فيه صفة الحياد والصدق في أداء مهامه، وأعطيك مثال بسيط فيما يخص نتيجة الدورة، فمن مصلحة المحاسب وأي عامل في الشركة أن تكون النتيجة كبيرة لكي يستفيدوا من المنحة التّي يخولها لهم القانون الداخلي للشركة في حالة حقّقت الشركة ربح، وبالتالي فكلما كانت النتيجة كبيرة زادت المنحة، فالمحاسب هنا يجب أن لا يتأثر بهذه الأمور، بل يجب أن يؤدي عمله بكل نزاهة وحيادية.

هناك عامل آخر أراه مؤثر جدا على جودة المعلومات المالية وهو الضغط الذّي قد يمارسه المسيرون والمسؤولون الكبار في الشركة على المحاسبين للتلاعب في القوائم المالية، وهناك من المسؤولين من يستعمل

أسلوب الترغيب، كالوعد بالترقية والزيادة في الأجر، وهنا نصل إلى نتيجة مفادها أنّ تعارض مصلحة العامل مع مصلحة الشركة قد يؤثر على جودة المعلومات المالية.

السؤال رقم 03: يعتبر مبدئ السريّة هو من مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، ما هو رأيك؟

الجواب رقم 03: أرى أنّ مبدأ السريّة بالنسبة للمحاسبين والموظفين الماليين ليس له أي تأثير على جودة المعلومات المالية، لأنّه مع دخول الشركات إلى سوق الأوراق المالية (البورصة)، أصبحت هذه الشركات خاصة الشركات العمومية الكبرى تفصح بشكل دوري على قوائمها المالية دون أي إشكال، فشركتنا تفصح على كل معلوماتها المالية ولا توجد سريّة في هذا الأمر، لأننا نعمل بكل شفافية ومصداقية، في حين أنّ المعلومات المالية التّي يجب أن تكون سريّة هي المعلومات المتعلقة بتكلفة الإنتاج أو هيكلة تكلفة الإنتاج، وكذلك المعلومات الخاصّة بالبحث والتطوير.

السؤال رقم 04: أين يمكن أن تحدث التلاعبات في المعلومات المالية؟

الجواب رقم 04: سأعطيك مثال على التلاعبات المالية والتّي تأثر بشكل كبير على جودتها، ما حدث في شركة World com ، حيث كان المسؤولين الماليين والمحاسبين يقومون بتثبيت الأعباء وتحويلها إلى إستثمارات ليتم اهتلاكها فيما بعد رغم عدم توفر الشروط اللازمة للقيام بهذه العملية، فبدل من تسجيل هذه الأعياء كأعباء عادية يتم إنقاصها من نتيجة الدورة تمّ تثبيتها وتسجيلها على أنّها استثمارات.

ومن أكثر الأمور التّي تحدث فيها تلاعبات مالية نجد:

- **المؤونات:** ليست مؤونات المخزونات (فقدان القيمة)، لكن أقصد مؤونات الأخطار.
- **التقديرات:** مثل تقدير منحة الذهاب (Prime de départ)، حيث يتم تقديرها حسب عدّة معايير.

السؤال رقم 05: هل تؤثر علاقات المحاسبين مع الزبائن والموردين على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة؟

الجواب رقم 05: إنّ علاقات المحاسبين وكل مسؤولي الشركة مع الزبائن والموردين هي علاقات مهنيّة مضبوطة، فمثلا الهدايا التّي يتم إعطائها للمحاسبين يجب أن تكون هدايا رمزية غير ثمينة، لأنّ الهدايا الثمينة يتم الإحتفاظ بها في الشركة وتصبح ملك لها، وهذا حرصا من الشركة لسد كل التلاعبات التّي قد تؤثر على المعلومات المالية وجودتها.

الملحق رقم 08: ميزانية سنة 2023 (أصول، خصوم، جدول حسابات النتائج)

SCAEK
SCAEK
Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 099819008231631 9
Article 192420 10 011

Excercice allant 01/01/2023 au 31/12/2023

16/03/26 12:01

Bilan Actif

Exercice clos le 31/12/2023

Unité: null

ACTIF	Note	2023 Brut	2023 Amort-Prov.	2023 Net	2022 Net
ACTIF IMMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles	5	64 122 105,01	34 666 167,70	29 455 937,31	19 658 240,59
Immobilisations corporelles	5	59 229 580 983,66	32 925 808 360,76	26 303 772 622,90	28 848 084 304,36
Terrains	5	559 449 733,38	0,00	559 449 733,38	559 449 733,38
Bâtiments		16 371 432 819,53	7 505 601 569,78	8 865 831 249,75	9 497 293 657,82
Autres immobilisations corporelles		42 298 698 430,75	25 420 206 790,98	16 878 491 639,77	18 791 340 913,16
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours	5 1 3	565 649 865,63	0,00	565 649 865,63	530 923 520,85
Immobilisations financières	6	24 645 437 759,64	0,00	24 645 437 759,64	18 578 358 033,11
Titres mis en équivalence - entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés	6	20 522 000 000,00		20 522 000 000,00	13 490 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		4 123 437 759,64	0,00	4 123 437 759,64	5 088 358 033,11
Impôts différés actif	11	295 627 980,78	0,00	295 627 980,78	273 140 765,01
TOTAL ACTIF NON COURANT		84 800 418 694,72	32 960 474 528,46	51 839 944 166,26	48 250 164 863,92
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	7	8 496 263 639,81	(132 740 697,27)	8 363 522 942,54	7 055 681 320,62
Créances et emplois assimilés	14	1 461 220 094,11	(15 410 221,40)	1 445 809 872,71	2 173 919 596,48
Clients	8	271 381 799,51	15 410 221,40	255 971 578,11	1 360 471 873,92
Autres débiteurs	9	974 525 687,73	0,00	974 525 687,73	721 694 805,90
Impôts et assimilés	21	215 312 606,87	(0,00)	215 312 606,87	91 752 916,66
Autres actifs courants	9	0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés	10	4 519 340 653,24	0,00	4 519 340 653,24	5 869 318 424,03
Placements et autres actifs financiers courants	6	2 365 000 000,00	0,00	2 365 000 000,00	3 800 000 000,00
Trésorerie	10	2 154 340 653,24	0,00	2 154 340 653,24	2 069 318 424,03
TOTAL ACTIF COURANT		14 476 824 387,16	(148 150 918,67)	14 328 673 468,49	15 098 919 341,13
TOTAL GENERAL ACTIF		99 277 243 081,88	(33 108 625 447,13)	66 168 617 634,75	63 349 084 205,05

16/03/26 12:02 Sysnet Sofware / Sysnet Compta BOUCHAAR Billal c03c1864 définitive Page 1 / 1

SCAEK
SCAEK
Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 1 9 0 0 8 2 3 6 3 1 9
Article 1 9 2 4 2 0 1 0 0 1 1

Excercice allant 01/01/2023 au 31/12/2023

16/03/26 12:01

BILAN PASSIF

Exercice clos le 31/12/2023

Unité: null

Passif	Note	2023	2022
CAPITAUX PROPRES	3		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	3.1	2 200 000 000,00	2 200 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))	3.2	42 356 013 890,17	38 758 143 938,11
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)	24	3 640 030 605,36	2 273 405 473,17
Autres capitaux propres – Report à nouveau		37 500 000,00	2 826 564 478,89
Liason inter unite	26	0,00	0,00
Part de la société consolidante) (1)		**48 233 544 495,53**	**46 058 113 890,17**
Part des minoritaires (1)		**0,00**	**0,00**
TOTAL I		**48 233 544 495,53**	**46 058 113 890,17**
PASSIFS NON COURANTS		**0,00**	**0,00**
Emprunts et dettes financières	13	11 468 170 339,27	11 466 170 339,27
Impôts (différés et provisionnés)	11	16 846 255,02	17 439 552,66
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	12	1 152 387 583,24	973 820 405,29
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**12 637 404 177,53**	**12 457 430 297,22**
PASSIFS COURANTS		**0,00**	**0,00**
Fournisseurs et comptes rattachés	14	2 844 163 123,13	1 746 795 945,95
Impôts	21	142 652 638,00	147 869 767,69
Autres dettes		1 841 947 437,14	1 776 100 393,70
Trésorerie Passif	10	468 905 763,42	1 162 773 910,32
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**5 297 668 961,69**	**4 833 540 017,66**
TOTAL GENERAL PASSIF		**66 168 617 634,75**	**63 349 084 205,05**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

SCAEK

SCAEK

Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 1 9 0 0 8 2 3 6 3 1 9

Article 1 9 2 4 2 0 1 0 0 1 1

Excercice allant 01/01/2023 au 31/12/2023

16/03/26 12:01

Compte de resultats
(Par nature)

Unité:

	Note	2023	2022	%
Ventes et produits annexes	15	13 435 336 364,60	13 509 669 520,58	-0,55
Variation stocks produits finis et en-cours	7	146 146 678,71	(663 429 611,47)	122,03
Production immobilisée		0,00	0,00	0,00%
Subventions d'exploitation		543 787,47	181 470,62	199,66
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**13 582 026 830,78**	**12 846 421 379,73**	**5,73%**
Achats consommés	18	(4 454 231 323,86)	(4 590 128 405,20)	-2,96
Services extérieurs et autres consommations	19	(1 346 495 259,83)	(1 348 955 115,70)	-0,18
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**(5 800 726 583,69)**	**(5 939 083 520,90)**	**-2,33**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**7 781 300 247,09**	**6 907 337 858,83**	**12,65**
Charges de personnel	20	(1 497 765 866,02)	(1 381 206 599,52)	8,44%
Impôts, taxes et versements assimilés	21	(127 296 791,22)	(119 286 591,85)	6,72%
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**6 156 237 589,85**	**5 406 844 667,46**	**13,86**
Autres produits opérationnels	22	90 903 412,63	167 325 702,29	-45,67
Autres charges opérationnelles	22	(35 548 230,78)	(63 306 259,88)	-43,85
Dotations aux amortissements	5	(3 015 875 226,19)	(3 018 730 537,86)	-0,09
Dotations aux provisions	5	(223 375 088,43)	(118 553 758,60)	88,42
Reprise sur pertes de valeur et provisions	12	8 906 739,26	21 894 022,61	-59,32
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**2 981 249 196,34**	**2 395 473 836,02**	**24,45**
Produits financiers	23	1 832 098 013,49	1 210 255 930,86	51,38
Charges financières	23	(431 688 812,88)	(494 209 378,32)	-12,65
VI- RESULTAT FINANCIER		**1 400 409 200,61**	**716 046 552,54**	**95,58**
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**4 381 658 396,95**	**3 111 520 388,56**	**40,82**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	24	(534 708 305,00)	(799 295 200,00)	-33,10
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	11	23 080 513,41	161 180 284,61	-85,68
Participation des travailleurs aux bénéfice		(230 000 000,00)	(200 000 000,00)	15,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**15 513 934 996,16**	**14 245 897 035,49**	**8,90%**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**(11 873 904 390,80)**	**(11 972 491 562,32)**	**-0,82**
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	24	**3 640 030 605,36**	**2 273 405 473,17**	**60,11**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00	0,00%
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)		0,00	0,00	0,00%
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0,00**	**0,00**	**0,00%**
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**3 640 030 605,36**	**2 273 405 473,17**	**60,11**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00	0,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

الملحق رقم 09: ميزانية سنة 2024 (أصول، خصوم، جدول حسابات النتائج)

SCAEK
SCAEK
Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 1 9 0 0 8 2 3 6 3 1 9
Article 1 9 2 4 2 0 1 0 0 1 1

Excercice allant 01/01/2024 au 31/12/2024

16/03/26 12:03

Bilan Actif

Exercice clos le 31/12/2024

Unité: null

ACTIF	Note	2024 Brut	2024 Amort-Prov.	2024 Net	2023 Net
ACTIF IMMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)	5	0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles	5	64 122 105,01	42 282 110,98	21 839 994,03	29 455 937,31
Immobilisations corporelles	5	60 247 525 534,57	35 916 102 421,75	24 331 423 112,82	26 303 772 622,90
Terrains	5	559 449 733,38	0,00	559 449 733,38	559 449 733,38
Bâtiments	5	16 483 334 323,04	8 158 204 168,04	8 325 130 155,00	8 865 831 249,75
Autres immobilisations corporelles		43 204 741 478,15	27 757 898 253,71	15 446 843 224,44	16 878 491 639,77
Immobilisations en concession	5	0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours	5.1.3	159 994 690,07	0,00	159 994 690,07	565 649 865,63
Immobilisations financières	6	24 241 725 403,66	0,00	24 241 725 403,66	24 645 437 759,64
Titres mis en équivalence - entreprises associées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés	6	19 592 000 000,00		19 592 000 000,00	20 522 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	6	4 649 725 403,66	0,00	4 649 725 403,66	4 123 437 759,64
Impôts différés actif	11	289 895 705,15	0,00	289 895 705,15	295 627 980,78
TOTAL ACTIF NON COURANT		85 003 263 438,46	35 958 384 532,73	49 044 878 905,73	51 839 944 166,26
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	7	8 694 403 871,53	(132 740 697,27)	8 561 663 174,26	8 363 522 942,54
Créances et emplois assimilés	14	1 567 491 631,28	(15 954 679,28)	1 551 536 952,00	1 445 809 872,71
Clients	8	844 521 833,32	15 954 679,28	828 567 154,04	255 971 578,11
Autres débiteurs	9.1	609 250 578,42	0,00	609 250 578,42	974 525 687,73
Impôts et assimilés	21	113 719 219,54	(0,00)	113 719 219,54	215 312 606,87
Autres actifs courants		(0,00)		(0,00)	0,00
Disponibilités et assimilés	10	5 121 655 487,98	0,00	5 121 655 487,98	4 519 340 653,24
Placements et autres actifs financiers courants	6	3 630 000 000,00	0,00	3 630 000 000,00	2 365 000 000,00
Trésorerie	10	1 491 655 487,98	0,00	1 491 655 487,98	2 154 340 653,24
TOTAL ACTIF COURANT		15 383 550 990,79	(148 695 376,55)	15 234 855 614,24	14 328 673 468,49
TOTAL GENERAL ACTIF		100 386 814 429,25	(36 107 079 909,28)	64 279 734 519,97	66 168 617 634,75

16/03/26 12:03 Sysnet Sofware / Sysnet Compta BOUCHAAR Billal c03c1864 définitive Page 1 / 1

SCAEK
SCAEK
Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 1 9 0 0 8 2 3 6 3 1 9
Article 1 9 2 4 2 0 1 0 0 1 1

Excercice allant 01/01/2024 au 31/12/2024

16/03/26 12:03

BILAN PASSIF

Exercice clos le 31/12/2024

Unité: null

Passif	Note	2024	2023
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		2 200 000 000,00	2 200 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))	8	44 031 024 495,53	42 356 013 890,17
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)	24	2 212 068 993,77	3 640 030 605,36
Autres capitaux propres - Report à nouveau	3.2.3	37 500 000,00	37 500 000,00
Liason inter unite	26	0,00	0,00
Part de la société consolidante) (1)		**48 480 593 489,30**	**48 233 544 495,53**
Part des minoritaires (1)		**0,00**	**0,00**
TOTAL I		**48 480 593 489,30**	**48 233 544 495,53**
PASSIFS NON COURANTS		**0,00**	**0,00**
Emprunts et dettes financières	13	10 425 791 217,51	11 468 170 339,27
Impôts (différés et provisionnés)	11	725 720,84	16 846 255,02
Autres dettes non courantes	9.1	0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	12	1 378 010 553,81	1 152 387 583,24
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**11 804 527 492,16**	**12 637 404 177,53**
PASSIFS COURANTS	8	**0,00**	**0,00**
Fournisseurs et comptes rattachés		2 091 192 305,52	2 844 163 123,13
Impôts	11	133 480 726,17	142 652 638,00
Autres dettes	9	1 572 997 666,39	1 841 947 437,14
Trésorerie Passif	10	196 942 840,43	468 905 763,42
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**3 994 613 538,51**	**5 297 668 961,69**
TOTAL GENERAL PASSIF		**64 279 734 519,97**	**66 168 617 634,75**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

SCAEK
SCAEK
Unité: BP01, Ouled Adouane Ain elkebira 19400

Matricule Fiscal : 0 9 9 8 1 9 0 0 8 2 3 6 3 1 9
Article 1 9 2 4 2 0 1 0 0 1 1

Excercice allant 01/01/2024 au 31/12/2024

16/03/26 12:03

Compte de resultats
(Par nature)

Unité:

	Note	2024	2023	%
Ventes et produits annexes	15	12 589 191 205,68	13 435 336 364,60	-6,30
Variation stocks produits finis et en-cours		362 161 910,31	146 146 678,71	147,81
Production immobilisée	15.1	0,00	0,00	0,00%
Subventions d'exploitation	15.1	0,00	543 787,47	-100,0
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**12 951 353 115,99**	**13 582 026 830,78**	**-4,64**
Achats consommés	18	(5 052 147 967,93)	(4 454 231 323,86)	13,42
Services extérieurs et autres consommations	19	(1 914 447 643,88)	(1 346 495 259,83)	42,18
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**(6 966 595 611,81)**	**(5 800 726 583,69)**	**20,10**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		**5 984 757 504,18**	**7 781 300 247,09**	**-23,09**
Charges de personnel	20	(1 481 149 829,26)	(1 497 765 866,02)	-1,11
Impôts, taxes et versements assimilés	21	(120 468 474,17)	(127 296 791,22)	-5,36
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**4 383 139 200,75**	**6 156 237 589,85**	**-28,80**
Autres produits opérationnels	22	215 141 332,24	90 903 412,63	136,67
Autres charges opérationnelles	22	(47 291 318,20)	(35 548 230,78)	33,03
Dotations aux amortissements	5.2	(3 004 784 337,23)	(3 015 875 226,19)	-0,37
Dotations aux provisions	5.2	(240 240 350,46)	(223 375 088,43)	7,55%
Reprise sur pertes de valeur et provisions		5 662 280,38	8 906 739,26	-36,43
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**1 311 626 807,48**	**2 981 249 196,34**	**-56,00**
Produits financiers	23	1 698 038 084,21	1 832 098 013,49	-7,32
Charges financières	23	(403 733 461,46)	(431 688 812,88)	-6,48
VI- RESULTAT FINANCIER	**23**	**1 294 304 622,75**	**1 400 409 200,61**	**-7,58**
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)	**24**	**2 605 931 430,23**	**4 381 658 396,95**	**-40,53**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	24	(214 250 695,00)	(534 708 305,00)	-59,93
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	11	10 388 258,54	23 080 513,41	-54,99
Participation des travailleurs aux bénéfice		(190 000 000,00)	(230 000 000,00)	-17,39
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**14 870 194 812,82**	**15 513 934 996,16**	**-4,15**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**(12 658 125 819,05)**	**(11 873 904 390,80)**	**6,60%**
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**2 212 068 993,77**	**3 640 030 605,36**	**-39,23**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00	0,00%
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)		0,00	0,00	0,00%
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0,00**	**0,00**	**0,00%**
X- RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**24**	**2 212 068 993,77**	**3 640 030 605,36**	**-39,23**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00	0,00
XI- RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00	0,00

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	**-**
شكر وعرفان	**-**
ملخص الدراسة	**I**
قائمة المحتويات	**II**
قائمة الجداول	**III**
قائمة الأشكال	**IV**
قائمة الملاحق	**V**
مقدمة	**أ-هـ**
الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية	
المبحث الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة	**07**
المطلب الأول: مدخل لأخلاقيات مهنة المحاسبة	**07**
أولا: مفهوم مهنة المحاسبة	**07**
ثانيا: مفهوم الأخلاقيات	**08**
ثالثا: مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة	**09**
المطلب الثاني: المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة	**10**
1- النزاهة	**10**
2- الموضوعية	**11**
3- الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	**11**
4- السرية	**11**
5- السلوك المهني	**12**
المطلب الثالث: أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة	**12**
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة	**13**
المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المالية	**14**
المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية	**14**
أولا: : تعريف البيانات والمعلومات	**14**

ثانيا: تعريف المعلومات المالية	**15**
ثالثا: أهمية المعلومات المالية	**15**
رابعا: أنواع المعلومات المالية	**16**
المطلب الثاني: الأطراف المستخدمة للمعلومات المالية	**18**
أولا: المستخدمون الداخليون للمعلومات المالية	**18**
ثانيا: المستخدمون الخارجيون للمعلومات المالية	**19**
المطلب الثالث: ماهية جودة المعلومات المالية	**20**
أولا: مفهوم جودة المعلومات المالية	**20**
ثانيا: الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية	**21**
ثالثا: مقاييس تقييم جودة المعلومات المالية	**25**
رابعا: معايير تحقيق جودة المعلومات المالية	**26**
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المالية	**27**
أولا: تأثير هيكلية قسم المحاسبة	**27**
ثانيا: تأثير درجة التحديث التكنولوجي في قسم المحاسبة	**28**
ثالثا: تأثير مهارات المحاسب على جودة المعلومات المالية	**28**
رابعا: تأثير المدقّق الخارجي في زيادة الثّقة في المعلومات المالية	**28**
خامسا: تأثير الإدارة	**29**
سادسا: تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المالية	**29**
المبحث الثالث: تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية	**30**
المطلب الأول: أهمية ودور السلوك الأخلاقي للمحاسبين في تحقيق جودة المعلومات المالية	**30**
أولا: أهمية السلوك الأخلاقي للمحاسبين في تحقيق جودة المعلومات المالية	**30**
ثانيا: دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز جودة التقارير المالية	**30**
ثالثا: تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على صفات نوعية جودة المعلومات المالية	**31**
المطلب الثاني: عرض التقارير المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية	**32**
المطلب الثالث: تأثير النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومة المالية	**33**

1- تأثير النزاهة على جودة المعلومات المالية	**33**
2- تأثير الموضوعية على جودة المعلومات المالية	**33**
3- تأثير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية	**33**
المطلب الرابع: تأثير السرية والسلوك المهني على جودة المعلومة المالية	**33**
1-السرية	**33**
2-السلوك المهني	**34**
المبحث الرابع: الدراسات السابقة	**34**
خلاصة الفصل الأول	**42**
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة	
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	**44**
المطلب الأول: التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة وواقع أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية بها	**44**
أولا: التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة والشركة الوطنية لمواد البناء	**44**
1-التعريف بالشركة الوطنية لمواد البناء **(SNMC):**	**44**
2-التعريف بشركة الإسمنت عين الكبيرة:	**45**
أ- التعريف بالشركة	**45**
ب-الإنتاج بمصنع الإسمنت عين الكبيرة	**47**
ت-أهداف شركة الإسمنت عين الكبيرة	**48**
ث-الهيكل التنظيمي لشركت الإسمنت عين الكبيرة	**49**
ثانيا: الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة	**50**
ثالثا: الإلتزام بجودة المعلومات المالية في شركة الإسمنت عين الكبيرة	**50**
1- المحاسبة العامّة	**50**
2- التثبيتات	**51**
3- المحاسبة التحليلية	**51**
4- الحقوق	**51**

5- الخزينة	52
المطلب الثاني: أدوات وأساليب الدراسة الميدانية	53
أولا: الملاحظة المباشرة	53
ثانيا: المقابلة الشخصية	53
ثالثا: الاستبيان	53
رابعا: اختيار مقياس الاستبيان	54
خامسا: الاختبارات الخاصة بالاستبيان (اختبار أداة الدراسة)	54
سادسا: تفريغ الاستبيانات	56
سابعا: المعالجة الإحصائية	56
المطلب الثالث: مجتمع، وحدة، عيّنة، نموذج وخصائص الدراسة	56
أولا: مجتمع الدراسة	56
ثانيا: وحدة المعاينة	56
ثالثا: عيّنة الدراسة	56
رابعا: نموذج ومتغيرات الدراسة	56
خامسا: خصائص عيّنة الدراسة	58
المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج محور أخلاقيات مهنة المحاسبة في شركة الإسمنت عين الكبيرة	61
المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج بعدي النزاهة والموضوعية	61
أولا: عرض وتحليل نتائج بعد النزاهة	61
ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد الموضوعية	63
المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج بعد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	63
المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج بعدي السرية والسلوك المهني	65
أولا: عرض وتحليل نتائج بعد السرية	65
ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد السلوك المهني	65
المطلب الرابع: ملخص محور أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة	67
المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج محور جودة المعلومات المالية	67

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج بعدي الملائمة والموثوقية	**67**
أولا: عرض وتحليل نتائج بعد الملاءمة	**67**
ثانيا: عرض وتحليل نتائج بعد الموثوقية	**68**
المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج بعد القابلية للفهم (الوضوح)	**69**
المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج بعد القابلية للمقارنة	**70**
المطلب الرابع: ملخص محور جودة المعلومات المالية	**72**
المبحث الرابع: التحليل التركيبي والإحصائي لنتائج الدراسة	**72**
المطلب الأول: الاختبارات الإحصائية	**72**
المطلب الثاني: نتائج الاختبارات الإحصائية لفرضيات الدراسة	**75**
أولا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى	**75**
ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية	**75**
ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة	**75**
رابعا: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة	**76**
خامسا: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة	**76**
سادسا: اختبار الفرضية الرئيسية	**76**
المطلب الثالث: مناقشة الفرضيات في ضوء نتائج الدراسات السابقة	**77**
خلاصة الفصل الثاني	**79**
الخاتمة	**81**
قائمة المراجع	**86**
الملاحق	**92**
فهرس المحتويات	**115**