الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي- برج بوعريريج-
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

أطروحة دكتوراه مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة دكتوراه الطور الثالث
ميدان: علوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
شعبة: مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة

الموضوع:

أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية

إعداد الطالب(ة):
- **حلوش صبرينة**

إشراف الأستاذ (ة):
- **لعكيكزة ياسين**

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب العائلي	الرتبة العلمية	مؤسسة الانتماء	الصفة
عزالدين زبيري	أستاذ	جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج-	رئيسا
ياسين لعكيكزة	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج-	مشرفا ومقررا
عبدالسلام عقون	أستاذ	جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج-	ممتحنا
نورالهدى بهلولي	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج-	ممتحنا
إلياس بومعراف	أستاذ	جامعة فرحات عباس –سطيف1-	ممتحنا
رشيد عريوة	أستاذ	جامعة محمد بوضياف- مسيلة-	ممتحنا
مريخي عبد الرزاق	أستاذ محاضر ب	جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج-	مدعو

السنة الجامعية:2025/2024

بسم الله الرحمن الرحيم

شكروعرفان

قبل كل شيء أحمد الله وأشكره أن أنعم علي بنعمة النجاح ووهبني الصبر والعزيمة لمواصلة العمل وإنهائه.

كما أعرب عن أعمق مشاعر الإمتنان والتقدير لوالدي العزيزين، أبي الغالي وأمي الحبيبة على دعمهما المستمر وتشجيعهما المتواصل ودعواتهم الدائمة لي، لكم مني كل الحب والإمتنان، وأدرك أن الكلمات لن توفيكما حقكما.

كما أشكر غاليتي وحبيبتي وتوأمي أختي " أميرة" على دعمها المستمر وصبرها معي وتشجيعها لي وسهرها معي طوال رحلة هذا العمل.

وأود ان اعبر عن جزيل الشكر إلى صديقتي الدكتورة المهندسة" حساني هناء"، التي لم تبخل علي بوقتها الثمين وتوجيهاتها الثمينة وإرشاداتها القيمة طيلة رحلة هذا العمل، كانت نصائحها وإرشاداتها بمثابة النور الذي أضاء لي طريق البحث العلمي،

شكرا إلى كل من ساهم في إثراء هذا البحث وإنجازه من قريب أومن بعيد، وإلى كل الأساتذة الذين لم يبخلوا علي بملاحظاتهم وتوجيهاتهم وإلى كل عائلتي التي شجعتني وساندتني معنويا طيلة المشوار،

ولا يسعني وأنا أنتهي من هذا العمل، إلا أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذي المشرف الذي دعمني ووجهني طيلة المشوار.

إهداء

بكل حب وفخر أهدي ثمرة جهدي إلى:

ابي وامي العزيزين " الطاهر" "زهرة" الذين أسعى دائما أن يفخرا بي ...

إلى أختي "أميرة" سندي ومعينتي ودعمي الأول في إنجاز هذا العمل.....

إلى العزيزتين أختاي "سميحة" و"ملية" الذين لم يبخلوا علي بتشجيعهم ودعمهم ودعائهم...

إلى أخي حسام وزوجته كنزة...

إلى الأعزاء" يونس، أية، آلاء، أنيس"....

إلى صديقتي الصدوقة "هناء".....

إلى صديقاتي إيمان، ليليا، ريان، زهرة.

صبرينة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، وقد تم التركيز على مدى التزام المحاسبين بمبادئ النزاهة، الشفافية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية، والسلوك المهني، وكذلك مدى انعكاس ذلك الإلتزام على خصائص جودة المعلومات المالية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات من خلال إستبيان موجه لعينة مكونة من 164 مفردة ومعالجة البيانات باستخدام برمجية بايثون (Python)، كما تم توظيف مجموعة من الأدوات الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضيات وتحليل العلاقة بين الإلتزام بالأخلاقيات المحاسبية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المالية.

وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج، من أبرزها أن القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية يظهرون التزاما واضحا بمبادئ أخلاقيات المهنة، كما يحرصون على توافر خصائص الجودة في المعلومات المالية، وأظهرت النتائج أيضا وجود تأثير إيجابي لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية.

الكلمات المفتاحية: أخلاقيات مهنة المحاسبة، جودة المعلومات المالية، القائمين على المحاسبة.

Abstract

Abstract:

This study aims to analyze the impact of adherence to accounting professional ethics on the quality of financial information in Algerian economic enterprises. The focus was placed on the extent to which accountants adhere to the principles of integrity, transparency, objectivity, professional competence, due care, confidentiality, and professional behavior, as well as on how this adherence is reflected in the qualitative characteristics of financial information.

To achieve the objectives of the study, data were collected through a questionnaire administered to a sample of 164 respondents and processed using Python software. A set of appropriate statistical tools was employed to test the hypotheses and analyze the relationship between adherence to accounting ethics and its effect on the quality of financial information.

The study concluded with several findings, the most significant of which is that accountants in Algerian economic institutions demonstrate a clear commitment to professional ethical principles and strive to ensure the quality of financial information. The results also revealed a positive impact of accounting ethics on the quality of financial information.

Keywords: Accounting professional ethics, Quality of financial information, Accountants.

The Impact of Accounting Profession Ethics on the Quality of Financial Information

Résumé :

Cette étude vise à analyser l'effet du respect de l'éthique professionnelle comptable sur la qualité de l'information financière au sein des entreprises économiques algériennes. L'accent a été mis sur le degré d'engagement des comptables envers les principes d'intégrité, de transparence, d'objectivité, de compétence professionnelle, de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle, ainsi que sur l'impact de cet engagement sur les caractéristiques de la qualité de l'information financière.

Afin d'atteindre les objectifs de l'étude, les données ont été collectées à travers un questionnaire adressé à un échantillon de 164 individus, et traitées à l'aide du logiciel Python. Plusieurs outils statistiques appropriés ont été utilisés pour tester les hypothèses et analyser la relation entre le respect de l'éthique comptable et son influence sur la qualité de l'information financière.

Les résultats ont révélé que les responsables comptables des entreprises économiques algériennes manifestent un engagement clair envers les principes de l'éthique professionnelle et veillent à assurer la qualité de l'information financière. Ils ont également mis en évidence un effet positif de l'éthique professionnelle comptable sur la qualité de l'information financière.

Mots-clés: Éthique professionnelle comptable, Qualité de l'information financière, Responsables comptables.

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
قائمة المختصرات	-
قائمة الجداول والأشكال والملاحق	**A-E**
مقدمة	أ - ز
الفصل الأول: التأصيل النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة	13-63
تمهيد	13
المبحث الأول: ماهية أخلاقيات مهنة المحاسبة	14
المطلب الأول: الإطار النظري لمهنة المحاسبة	14
الفرع الأول: الإطار النظري للمحاسبة	14
الفرع الثاني: الإطار النظري لمهنة المحاسبة	18
المطلب الثاني: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة	22
الفرع الأول: مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة	22
الفرع الثاني: الحاجة إلى أخلاقيات مهنة المحاسبة	25
الفرع الثالث: أسباب تبني أخلاقيات مهنة المحاسبة	26
الفرع الرابع: فضائح أخلاقية حديثة	31
الفرع الخامس: تعزيز السلوك الأخلاقي في المؤسسات	33
الفرع السادس: العوامل المؤثرة في ممارسة الأخلاق في مجال المحاسبة	35
المبحث الثاني: نماذج من مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة	37
المطلب الأول: دليل أخلاق المحاسبين الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين	37
الفرع الأول : الاتحاد الدولي للمحاسبيين (IFAC)	37
الفرع الثاني: مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA)	38
الفرع الثالث: المبادئ الأساسية للالتزام بقواعد السلوك وإطار المفاهيم	39
المطلب الثاني: مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة لبعض الهيئات والدول	45
الفرع الأول: الأخلاق الإسلامية لمهنة المحاسبة	45
الفرع الثاني: أخلاقيات مهنة المحاسبة في الدول العربية	46
الفرع الثالث: ميثاق أخلاقيات مهنة المحاسب والمراجع الخارجي في المؤسسات المالية الإسلامية الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات الإسلامية(AAOIFI)	49
الفرع الرابع: دليل أخلاقيات المحاسبين الصادر عن مجلس المعايير المهنية والأخلاقية للمحاسبة الاسترالي (APESB)	56
المبحث الثالث: التحديات في تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة واستراتيجيات تعزيزها	**57**
المطلب الأول: التحديات في تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة	57
الفرع الأول: كفاءة المحاسب	57

الفرع الثاني: بيئة العمل	57
الفرع الثالث: غياب الجهات التي توفر الحماية للمحاسبين	58
الفرع الرابع: التوعية	58
الفرع الخامس: التهرب الضريبي	58
المطلب الثاني: استراتيجيات تعزيز تطبيق اخلاقيات مهنة المحاسبة	59
الفرع الأول: أليات تعليمية	59
الفرع الثاني: التعليم المحاسبي وأخلاقيات مهنة المحاسبة	60
الفرع الثالث: دور الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة في تعزيز أخلاقيات المهنة	62
خلاصة الفصل	63
الفصل الثاني: التأصيل النظري لجودة المعلومات المالية	64-109
تمهيد	65
المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المالية	66
المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية	66
الفرع الأول: مفهوم المعلومة والمعلومة المالية	66
الفرع الثاني: أهمية المعلومات المالية	68
الفرع الثالث: طبيعة المعلومات المالية	72
المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المالية	72
الفرع الأول: الخصائص النوعية للمعلومات المالية والفروض الأساسية	73
الفرع الثاني: القيود الواجب مراعاتها لضمان أن تكون المعلومات ملائمة	78
المطلب الثالث: القوائم المالية كمصدر للمعلومات المالية	79
الفرع الأول: تعريف القوائم المالية	79
الفرع الثاني: دور القوائم المالية ومكوناتها وأهميتها	80
الفرع الثالث: خصائص القوائم المالية	81
الفرع الرابع: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري	84
الفرع الخامس: مستخدمي القوائم المالية	93
المبحث الثاني: جودة المعلومة المالية	96
المطلب الأول: ماهية جودة المعلومة المالية	96
الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومة المالية	96
الفرع الثاني: تعريف جودة المعلومات المالية في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)	98
الفرع الثالث: مقومات جودة المعلومة المالية	100
الفرع الرابع: مقاييس تقييم جودة المعلومات المالية	101

الفرع الخامس: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المالية	102
المطلب الثاني: السلوك الأخلاقي للمهنة المحاسبية الركيزة الأولى لجودة المعلومة المالية	107
الفرع الأول: تأثير النزاهة والموضوعية على جودة المعلومات المالية	107
الفرع الثاني: تأثير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية	108
الفرع الثالث: تأثير السرية والسلوك المهني على جودة المعلومة المالية.	108
خلاصة الفصل	109
الفصل الثالث: دراسة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية	193-110
تمهيد	111
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	112
المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المستعملة	112
الفرع الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة	112
الفرع الثاني: أدوات البحث المستعملة	113
الفرع الثالث: نموذج الدراسة	116
المطلب الثاني: منهجية البحث والاختبارات الإحصائية المستخدمة	118
الفرع الأول: قواعد اتخاذ القرار لتحديد الإجابات على محاور البحث	118
الفرع الثاني: تحليل مصداقية وثبات الاستبيان	119
الفرع الثالث: الاختبارات الإحصائية المستعملة	119
المبحث الثاني: عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة	124
المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج محاور الاستبيان	124
الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج المحور الأول "معلومات عامة"	124
الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني " أخلاقيات مهنة المحاسبة"	125
الفرع الثالث: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث " جودة المعلومات المالية"	132
المطلب الثاني: مناقشة وتفسير نتائج اختبار الفرضيات	137
الفرع الأول: إختبار الفرضيات الأولى والثانية	137
الفرع الثاني: إختبار الفرضية الثالثة والرابعة	152
الفرع الثالث: إختبار الفرضية الخامسة	165
الفرع الرابع: إختبار المراسلات الاختبارية لعلاقة أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية	182
خلاصة الفصل	193
خاتمة	202-194
قائمة المراجع	209-203
قائمة الملاحق	217-210

قائمة المصطلحات والمختصرات

المختصرات	المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية
AAA	American Accounting Association.	الجمعية الأمريكية للمحاسبة.
AAOIFI	Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institutions.	هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants.	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين.
APB	Accounting Principles Board.	مجلس مبادئ المحاسبة.
APES	Accounting Professional & Ethical Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة المهنية والأخلاقية الأسترالي.
APESB	Accounting Professional & Ethical Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة المهنية والأخلاقية الأسترالي.
FASB	Financial Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة المالية
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles.	المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.
IAESB	International Accounting Education Standards Board.	مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي.
IAS	International Accounting Standards.	معايير المحاسبة الدولية.
IASB	International Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة الدولية.
IASC	International Accounting Standards Commitee.	لجنة معايير المحاسبة الدولية.
IASCA	International Arab Society of Certified Accountants.	الجمعية العربية الدولية للمحاسبين القانونيين.
IEPSI	International Ethical Principles for the Accountancy Profession.	بيان مبادئ الأخلاقيات الدولية لمهنة المحاسبة الصادر عن مجلس معايير التعليم المحاسبي.
IES 04	International Education Standard 04.	المعيار الدولي للتعليم 04.
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants.	مجلس معايير الأخلاقيات الدولي للمحاسبين.
IFAC	International Federation of Accountants.	الاتحاد الدولي للمحاسبين.

IFIS	International Financial Information Standards.	معايير المعلومات المالية الدولية.
IFRS	International Financial Reporting Standards.	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة للقطاع العام الدولي.
KPMG	Klynveld Peat Marwick Goerdele.	شركة التدقيق والمراجعة كي بي إم جي.
SAFC	Securities and Futures Commission.	هيئة الأوراق المالية والعقود الآجلة.
SCF	System comptable financier.	النظام المحاسبي المالي.
SEC	Securities and Exchange Commission.	هيئة الأوراق المالية والبورصات.

فهرس الجداول والأشكال والملاحق

أولا: فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	مراحل التغيرات في أهداف المحاسبة.	17
2	أنواع التهديدات التي يواجهها المحاسبون في القطاعين العام والخاص.	42
3	فئات مستخدمي القوائم المالية.	94
4	الإحصائيات الخاصة باستبيان الدراسة.	115
5	مقياس درجة الموافقة لاستبيان الدراسة	118
6	مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي.	118
7	معامل الثبات ألفا كرونباخ	119
8	تصنيف قوة العلاقة بين المتغيرات اعتمادا على معامل الارتباط.	121
9	معامل التحديد وتفسيره.	122
10	توزيع المستجوبين حسب الخصائص الديمغرافية.	124
11	نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " النزاهة والشفافية".	125
12	نتائج آراء المستجوبين حول المحور الفرعي مبدأ" الموضوعية".	126
13	نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " الكفاءة المهنية".	128
14	نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " العناية اللازمة".	129
15	نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " السرية".	130
16	نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ" السلوك المهني ".	131
17	نتائج آراء المستجوبين حول المحور الثاني " أخلاقيات مهنة المحاسبة ".	132
18	نتائج آراء المستجوبين حول محور خاصية " الملاءمة ".	132
19	نتائج آراء المستجوبين حول محور خاصية " الموثوقية".	133
20	نتائج آراء المستجوبين حور محور خاصية "القابلية للمقارنة".	134
21	نتائج أراء المستجوبين حول محور خاصية "الوضوح "	135
22	نتائج آراء المستجوبين حول المحور الثالث " جودة المعلومات المالية ".	136
23	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الأولى: مدى الالتزام بمبدأ "النزاهة والشفافية".	138
24	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الالتزام بمبدأ "الموضوعية".	140
25	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثالثة: مدى الالتزام بمبدأ "الكفاءة المهنية".	141
26	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الرابعة: مدى الالتزام بمبدأ "العناية اللازمة".	143

27	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الخامسة: مدى الالتزام بمبدأ "السرية".	144
28	نتائج إختبار الفرضية الفرعية السادسة: مدى الالتزام بمبدأ " السلوك المهني".	146
29	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين المؤهل العلمي ومبادئ أخلاقيات مهنة الحاسبة.	148
30	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين التخصص الدراسي ومبادئ أخلاقيات مهنة الحاسبة.	149
31	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين منصب العمل الحالي ومبادئ أخلاقيات مهنة الحاسبة.	150
32	نتائج إختبار**(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين الخبرة المهنية ومبادئ أخلاقيات مهنة الحاسبة.	151
33	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الأولى: مدى الالتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية "الملاءمة".	153
34	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الالتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية "الموثوقية".	155
35	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الالتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة".	157
36	نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الالتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية " الوضوح".	159
37	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين المؤهل العلمي ومتطلبات جودة المعلومات المالية.	161
38	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين التخصص الدراسي ومتطلبات جودة المعلومات المالية.	162
39	نتائج إختبار **(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين منصب العمل الحالي ومتطلبات جودة المعلومات المالية.	163
40	نتائج إختبار**(kruskall wllis)** لإختبار الفروقات بين الخبرة المهنية ومتطلبات جودة المعلومات المالية.	164
41	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى.	166
42	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى جدول "**ANOVA**"	167
43	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى (جدول **coefficients**).	168
44	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية.	169
45	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية جدول "**ANOVA**".	171

46	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية (جدول "**coefficients**").	171
47	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة.	173
48	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة جدول "**ANOVA**".	174
49	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة (جدول **Coefficients**).	174
50	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة.	176
51	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة جدول "**ANOVA**".	177
52	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة (جدول **coefficients**).	178
53	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة.	179
54	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة جدول "**ANOVA**".	180
55	نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة (جدول **coefficients**)	181
56	التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة والملاءمة.	182
57	ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة.	183
58	التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية.	184
59	ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية.	185
60	التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة.	186
61	ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة.	187
62	التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح.	188
63	ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح.	189
64	التوافق بين أخلاق مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.	190
65	ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.	191

ثانيا: فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1	أسس ومبادئ وقواعد السلوك لأخلاقيات المحاسبين عل حسب ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية.	52
2	طرق عرض حساب النتائج.	89
3	الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب **(FASB)**.	99
4	نموذج الدراسة.	117
5	لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملائمة.	167
6	لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية.	170
7	لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة.	173
8	لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح.	177
9	خريطة العوامل **(Carte factorielle)** الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة.	183
10	خريطة العوامل **(Carte factorielle)** الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية.	185
11	خريطة العوامل **(Carte factorielle)** الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلبة المقارنة.	187
12	خريطة العوامل **(Carte factorielle)** الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوج.	189
13	خريطة العوامل **(Carte factorielle)** الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.	191

ثالثا: فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	الاستمارة النهائية	217-211

المقدمة

تعد مهنة المحاسبة من بين المهن التي تحكمها مجموعة من القواعد والمبادئ الأخلاقية التي يجب على ممارسيها الإلتزام بها، وقد حظي موضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة باهتمام متزايد على المستويات المحلية والدولية، حيث أصبح محورا رئيسيا لاهتمام الحكومات، الجامعات وغيرها من المنظمات المهنية، ويتجلى هذا الإهتمام في تسابق الهيئات العالمية نحو إصدار مدونات أخلاقية خاصة بها، بعدما كان التركيز منصبا بالأساس على الكفاءة المهنية، كما يلاحظ إدراج أخلاقيات مهنة المحاسبة ضمن المناهج الدراسية في معظم الجامعات، مما يعكس أهميته في إعداد المحاسبين وتأهيلهم لمواجهة التحديات الأخلاقية في بيئة العمل، إضافة إلى ذلك تعد أخلاقيات مهنة المحاسبة من المواضيع الحديثة التي حظيت باهتمام واسع في الأبحاث الأكاديمية والمهنية، ويعود ذلك إلى الدور الحاسم الذي تلعبه المحاسبة في إيصال المعلومات المالية إلى مختلف الأطراف المعنية، مما يجعل الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية ضرورة لضمان مصداقية المعلومات المالية وتعزيز ثقة مستخدميها.

لم يكن هذا الإهتمام بأخلاقيات المهنة وليد الصدفة، بل جاء نتيجة لسلسلة من الفضائح المالية العالمية التي كشفت عن تواطؤ بعض المحاسبين في التلاعب بالقوائم المالية، مما أدى إلى فقدان الثقة في مهنة المحاسبة والمحاسبين، وأمام هذه الأزمات كثفت الهيئات الدولية جهودها لاستعادة الثقة في المهنة، فسعت إلى تعزيز الممارسات الأخلاقية في المحاسبة من خلال إصدار مجموعة من المبادئ والمعايير التي ينبغي على المحاسبين الإلتزام بها أثناء أداء مهامهم، وذلك لضمان حقوق مستخدمي المعلومات المالية ودعم قراراتهم.

وفي هذا السياق تم إنشاء مجلس معايير الأخلاقيات الدولية للمحاسبين(IESBA) الذي يهدف إلى وضع مبادئ أخلاقية توجه المحاسبين نحو السلوكيات المهنية السليمة بما يضمن تقديم معلومات مالية عالية الجودة تخدم مصالح جميع الأطراف المعنية.

ومن جهة أخرى تؤدي المعلومات المالية التي يعدها المحاسب دورا حاسما في نجاح المؤسسات أو فشلها، كما تؤثر جودتها بشكل مباشر على مستوى نموها وتطورها في بيئتها الإقتصادية، فكلما تعززت الخصائص النوعية للمعلومات المالية تمكن مستخدموها من اتخاذ قرارات مناسبة.

وعليه يعد المحاسب بمثابة وكيل لأصحاب المصالح في تقديم معلومات مالية ذات جودة مبنية على التزامه بالعدالة والشفافية والموضوعية ولا يقتصر الأمر على امتلاك المهارات التقنية فحسب، بل يتطلب أيضا مستوى عال من الأخلاقيات المهنية، لأن الكفاءة وحدها لا تكفي إذا كانت التصرفات يشوبها التحيز أو

التلاعب أو إخفاء الحقائق، الأمر الذي قد يؤدي إلى تضليل مستخدمي المعلومات المالية ودفعهم إلى اتخاذ قرارات غير صائبة.

أولا: الإشكالية

يواجه القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية تحدي تقديم معلومات مالية ترتكز على الخصائص النوعية التي تضمن جودتها وتحقق التوازن بين مصالح مختلف الأطراف المعنية، ومن هذا المنطلق وإدراكا بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة في تأطير عمل المحاسبين وضمان جودة مخرجات المحاسبة المالية تسعى دراستنا إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

للإحاطة الشاملة بالإشكالية الرئيسية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين؟
- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى للمعلومات العامة؟
- هل يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين؟
- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للمعلومات العامة؟
- هل تؤثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

ويندرج تحت هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟
- ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟
- ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

- ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

ثانيا: الفرضيات

تعبر الفرضية عن تخمين مبدئي، وتفسير أولي لإشكالية الدراسة والتي تظل صحته وصلاحيته موضع اختبار، واعتمادا على ذلك يمكن صياغة فرضيات الدراسة باتباع أسس البحث العلمي، وبناءا على السؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية أعلاه كالآتي:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

وينبثق عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى للمعلومات العامة؛
- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للمعلومات العامة؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

ثالثا: أهمية الدراسة

يمكن تحديد أهمية ومكانة هذه الدراسة على المستويين النظري والميداني، وذلك كما يلي:

أ – على المستوى النظري: يشكل موضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية أحد المحاور المهمة ضمن الأدبيات النظرية المتعلقة بالمحاسبة، والتي تشكل إحدى الإشكاليات الحديثة في هذا المجال وتأخذ إهتمام العديد من الباحثين والمختصين، وبالتالي إثراء المادة العلمية من خلال تسليط الضوء على تحديد مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة وأبعاد جودة المعلومات المالية، لتعتبر الدراسة بذلك أرضية فكرية تمكن من دعم دراسات أخرى مكملة أو جديدة تتعلق بهذا الموضوع.

ب – على المستوى الميداني: تندرج الدراسة ضمن الإشكاليات الرئيسية التي تواجه مهنة المحاسبة، ففي ظل تزايد الفضائح المالية، وتنامي فقدان الثقة في القوائم المالية، وتأثر سمعة المهنة، تبرز الحاجة الملحة لفهم العلاقة بين السلوك الأخلاقي للمحاسبين ومدى مصداقية ودقة المعلومات المالية المقدمة لمتخذي القرار.

ونظرا لأن متخذي القرار يعتمدون بشكل أساسي على المعلومات المالية التي يوفرها المحاسبين فإن أي تواطؤ، تلاعب، أو سلوك غير أخلاقي قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة، مما يؤثر سلبا على الأداء المالي للمؤسسات ويهدد استقرار الأسواق ومن هنا، تسهم هذه الدراسة في إبراز الدور الحاسم للأخلاقيات في تعزيز جودة المعلومات المالية، وترسيخ بيئة عمل قائمة على الشفافية والمصداقية، بما ينعكس إيجابيا على ثقة المستثمرين واستقرار الاقتصاد ككل.

رابعا: أهداف الدراسة

إستنادا إلى الفرضيات والأسئلة المطروحة تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تقديم إطار نظري شامل حول أخلاقيات مهنة المحاسبة يتضمن أهم المبادئ والمعايير التي تحكم السلوك المهني للمحاسبين؛
- توضيح متطلبات جودة المعلومات المالية من خلال استعراض الخصائص الأساسية التي يجب أن تتوفر في المعلومات لضمان موثوقيتها؛
- المساهمة في توسيع المعرفة العلمية حول دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المالية؛
- قياس مستوى الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من وجهة نظر المحاسبين؛
- قياس مستوى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من وجهة نظر المحاسبين؛
- دراسة أثر الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من وجهة نظر المحاسبين؛
- تقديم مقترحات فاصلة تسهم في تعزيز الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، بما يدعم جودة المعلومات المالية.

خامسا: منهج البحث وأدواته

حتى يستوفي الموضوع محل الدراسة حقه من التحليل الشامل والدقيق وتسليط الضوء عليه من مختلف الجوانب، سيتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي الذي يجمع بين الأساليب النظرية والإحصائية، وذلك على النحو التالي:

أ- المنهج الوصفي: سيتم استخدامه في تغطية الجانب النظري من خلال المسح المكتبي، حيث سيتم استعراض المفاهيم الأساسية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، إضافة إلى تحليل الدراسات السابقة والتشريعات ذات الصلة لتوفير إطار معرفي متكامل.

ب- المنهج التحليلي: سيتم اعتماده لدراسة تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية على تعزيز جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين، ولتحقيق ذلك سيتم جمع البيانات من خلال إستبيان موجه لعينة مكونة من 164 مفردة ومعالجة البيانات باستخدام برمجية بايثون(Python) ، كما سيتم توظيف الأدوات الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضيات وتحليل العلاقة بين الإلتزام بالأخلاقيات المحاسبية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المالية، مما يتيح إستخلاص إستنتاجات علمية دقيقة تدعم أهداف الدراسة.

سادسا: حدود ومتغيرات الدراسة

إنحصرت حدود دراستنا في الجوانب التالية:

أ- حدود الدراسة: تخضع هذه الدراسة لعدد من الحدود التي يستحسن توضيحها حفاظا على الموضوعية والشفافية العلمية، ونظرا لاتساع موضوع البحث وتشعب أبعاده النظرية والميدانية واجهت الباحثة تحديات متعددة، خاصة فيما يتعلق بتحقيق تغطية ميدانية شاملة لكافة الجوانب المرتبطة بالموضوع، وهو ما استدعى التركيز على محاور محددة تخدم أهداف الدراسة، وذلك ضمن حدود الإمكانيات المتوفرة والظروف الواقعية المحيطة بعملية البحث، وذلك كما يلي:

1- **الحدود المكانية:** تم إجراء الدراسة الميدانية على المؤسسات الإقتصادية الناشطة في الجزائر؛

2- **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة الميدانية من بداية شهر نوفمبر 2024 حتى نهاية شهر فيفري 2025؛

3- **الحدود البشرية:** تم استهداف عينة من المحاسبين القائمون على المحاسبة، بمختلف مناصبهم، العاملين في المؤسسات الإقتصادية داخل الجزائر؛

4- **الحدود العلمية:** إقتصرت 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.

ب- متغيرات الدراسة: ترتكز هذه الدراسة على متغيرين رئيسيين:

1- المتغير المستقل: يتمثل في 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: يتمثل في جودة المعلومات المالية والتي يعتمد في قياسها على مدى توفر خصائصها النوعية التالية: الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، الوضوح.

سابعا: الدراسات السابقة

من المهم إدراج الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة الحالية بشكل مباشر أو جزئي حتى نستوضح أوجه التشابه والإختلاف ونحدد الفجوة البحثية التي يمكن أن تشكل إضافة لما تم دراسته من قبل، ويمكن تلخيص أبرزها فيما يلي:

أ- الدراسات باللغة العربية

1- 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 إعتمد الباحث على الإستبانة كأداة للدراسة التطبيقية.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها:

- وجود مؤشرات إحصائية دالة على التزام المحاسبين في الجزائر بأخلاقيات المهنة عند إعداد التقارير المالية الداخلية؛
- وجود مؤشرات إحصائية دالة 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.

2- دراسة عبد العليم بشيري وأدم حديدي، مقال بعنوان "**دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من الفساد المالي في المؤسسات الإقتصادية**"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 01، 2022.

هدف هذا البحث إلى التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة وإعادة تصنيفها وفق صيغة جديدة تميز بين الأخلاقيات الشخصية، التي تنبع من القيم الذاتية للفرد والأخلاقيات المكتسبة، التي تتشكل من خلال التعليم والخبرة المهنية، كما يسعى إلى دراسة تأثير كلا النوعين في الحد من الفساد المالي.

توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- وجود علاقة عكسية بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وحجم الفساد المالح؛
- تعتبر أخلاقيات مهنة المحاسبة الرقابة الذاتية التي تتحكم في تصرفات المحاسب وتجنبه عمليات الفساد؛
- إلتزام المحاسبين بأخلاقيات مهنة المحاسبة يساهم بصورة كبيرة في الحد من الفساد المالي وهذا من خلال الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة الشخصية والمتمثلة في (الأمانة، الإخلاص، الإتقان، والسلوك الإيماني)، وأخلاقيات مهنة المحاسبة المكتسبة والمتمثلة في (النزاهة، الموضوعية والكفاءة المهنية، السرية والسلوك المهني).

3- دراسة إبتسام بوشويط ونصر الدين عيساوي، مقال بعنوان "**أثر اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية (دراسة عينة من ممارسي المهنة في الجزائر)**"، مجلة البحوث الإقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 02، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل المفاهيم الأساسية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة مع تحديد المبادئ الأساسية التي تشكل الأساس للسلوك الأخلاقي المثالي في مهنة المحاسبة، وفي الجانب التطبيقي تطرقت 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 عينة من ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر، ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة:

- الممارسات السلوكية الصحيحة وأخلاقيات المهنة، تعد من الركائز الأساسية لتحقيق جودة المعلومات المالية؛
- الإلتزام بالأخلاقيات يعزز 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 يؤثر سلبا على سمعة المحاسبين والمراجعين وسمعة المهنة.

4- 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 تم تصميم إستبيان 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 العينة 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، مما يعزز خاصية الملاءمة، إضافة إلى ذلك يضمن الإلتزام الأخلاقي صحة المعلومات وسلامتها من الناحيتين القانونية والمحاسبية، مما يعزز 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.

ب–الدراسات الأجنبية:

1- ilson Nkuranga, Thomas Tarus**,** An article entitled **"Effect of Accounting Ethics On Quality of Financial Reporting among Listed commercial Banks in Rwanda Stock Exchange",** Journal of Finance and Accounting, Volume 07, N 09,2023.

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر النزاهة المحاسبية، الموضوعية المحاسبية، والكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية المدرجة في بورصة رواندا، ولتحقيق ذلك إستخدم الباحثان نموذج الإنحدار المتعدد.

وتوصلت الدراسة إلى أن النزاهة المحاسبية والموضوعية المحاسبية تؤثران بشكل دال إحصائيا على جودة التقارير المالية، في حين أظهرت النتائج أيضا أن الكفاءة المهنية والعناية اللازمة لا تؤثران بشكل دال إحصائيا على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية المختارة في روندا.

2- Edi, Irin Enzelin, an article entitled **"Analyzing the Effect of Accounting Ethics Toward the Quality of Financial Report"**, V 08, N°02,2022.

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

وقد توصلت الدراسة إلى أن النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، والسلوك المهني تؤثر بشكل كبير على جودة التقارير المالية، مما يؤكد أهمية التزام المحاسبين بأخلاقيات المهنة لضمان إنتاج تقارير مالية ذات جودة عالية.

3- Thomas Tarus**,** An article entitled **"Effect of accounting Ethics On Quality Of Financial Reporting In Commercial Banks in Rwanda: Case of bank of Kigali PLC and I&M Bank PLC" ,** international Journal of Innovative Science and Research Technology, Volume 07,N 11,2022.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير النزاهة المحاسبية، الموضوعية المحاسبية، والكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية في رواندا، إعتمد الباحث على نموذج الإنحدار الخطي المتعدد لقياس هذا التأثير، بالإضافة إلى إجراء مقابلات لدعم النتائج.

وأظهرت الدراسة أن جميع المتغيرات التفسيرية المرتبطة بأخلاقيات المحاسبة (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة) لها تأثير إيجابي ودال إحصائيا على جودة التقارير المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق، الشمولية، قابلية التحقق، التوقيت المناسب، الإتساق والتوافق) في البنوك التجارية التي شملتها الدراسة.

4- Azona Nyok Mabil**,** An article entitled **"Investigating Effects Of accounting Ethics on Quality of Financial Reporting of an Organization: Case of selected Commercial Banks in South Sudan ",**Mediterranean journal of Social Sciences, Volume 10, N° 01,2019.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية في جنوب السودان وعلى وجه التحديد تناولت الدراسة أثر كفاءة المحاسبين، استقلاليتهم، موضوعيتهم، ونزاهتهم على جودة التقارير المالية في ثمانية بنوك تجارية في جنوب السودان، إعتمد الباحث على نموذج الإنحدار المتعدد لقياس هذا التأثير.

وأظهرت النتائج أن كلا من كفاءة المحاسبين، إستقلاليتهم، موضوعيتهم، ونزاهتهم لها تأثير إيجابي وملحوظ على جودة التقارير المالية.

من خلال عرض الإشكاليات التي حاول الباحثون والمختصون معالجتها في الدراسات السابقة يتبين لنا بأنها قدمت رؤية شاملة حول المفاهيم النظرية الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، كما سلطت الضوء على تأثير الإلتزام بالأخلاقيات المهنية على جودة المعلومات المالية، ومن خلال مراجعة هذه الدراسات، يتضح أنها تتناول نفس المتغيرات التي تطرقت إليها دراستنا، مع وجود تشابه كبير في الإطار العام، ومع ذلك فإن معظم هذه الدراسات جاءت في شكل مقالات علمية، مما يعني أنها عالجت الموضوع

بحدود معينة ودون توسع كاف، في حين أن دراستنا بصفتها أطروحة أكاديمية تناولت الموضوع من مختلف الجوانب وبأسلوب أكثر شمولية وعمقا.

ثامنا: هيكل الدراسة

لغرض معالجة إشكالية البحث، ارتأينا إلى تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول:

يتناول **الفصل الأول** أخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال ثلاثة مباحث، في **المبحث الأول** سيتم التطرق إلى المفاهيم الأساسية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة، مما يساعد في فهم الأسس التي تستند إليها الممارسات المهنية، أما **المبحث الثاني** فسيخصص لمناقشة مواثيق أخلاقيات المهنة مع التركيز على القوانين والمعايير التي تحكم سلوك المحاسبين على الصعيدين المحلي والدولي، وفي **المبحث الثالث** سيتم استعراض التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات المهنة، بالإضافة إلى استراتيجيات تعزيز الإلتزام بها لضمان ممارسات محاسبية أكثر نزاهة وشفافية.

أما **الفصل الثاني** فسيركز على جودة المعلومات المالية من خلال مبحثين، في **المبحث الأول** سيتم التطرق إلى المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمعلومات المالية مما يوفر قاعدة معرفية لفهم طبيعة المعلومات المالية وأهميتها في عملية اتخاذ القرار، بينما سيخصص **المبحث الثاني** لدراسة مفهوم جودة المعلومات المالية والعوامل المؤثرة عليها، وتحليل العلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة هذه المعلومات مع إبراز دور الأخلاقيات في تعزيز مصداقية وموثوقية المعلومات المالية.

بينما خصصنا **الفصل الثالث** لدراسة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية وذلك من خلال مبحثين، في **المبحث الأول** سيتم تناول الإطار العام للدراسة والذي يشمل تحديد العينة، منهج الدراسة، والأدوات المستخدمة في البحث، مما يساهم في توضيح الأسس المنهجية التي بنيت عليها الدراسة، من جهة أخرى فسيركز على عرض النتائج الوصفية للدراسة وتحليلها، وذلك من خلال استعراض البيانات التي تم جمعها ومناقشة دلالاتها، بينما سيخصص **المبحث الثاني** لمناقشة النتائج والتحقق من الفرضيات المتعلقة بالدراسة الكمية، من أجل التأكد من مدى صحة الفرضيات المطروحة واستنتاج أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية.

تاسعا: صعوبات البحث

لا تخلو أي دراسة علمية من الصعوبات والتحديات التي قد تواجه الباحث أثناء إعداد بحثه، حيث تتنوع هذه التحديات بين الصعوبات المنهجية، الميدانية، والإدارية، وقد واجهت هذه الدراسة عدة عقبات سعت الباحثة لتجاوزها بهدف الوصول إلى نتائج دقيقة وموضوعية، ويمكن تلخيص أبرز هذه الصعوبات في النقاط التالية:

- صعوبة الوصول إلى مصادر المعلومات؛
- تهرب بعض المستجوبين من الإجابة على الإستبيان؛
- صعوبة جمع العدد المستهدف من الردود بسبب قلة التفاعل من جانب المشاركين.

الفصل الأول: التأصيل النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة

أصبحت جودة خدمات مهنة المحاسبة لا تقتصر فقط على الكفاءة الفنية والتقنية للمحاسبين، بل تتطلب أيضا الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية التي تشكل جوهر الممارسة المهنية السليمة، فالكفاءة المهنية رغم أهميتها، تصبح ناقصة إذا افتقرت إلى الشفافية، النزاهة، الموضوعية، والإلتزام بالمسؤولية اتجاه المجتمع.

وقد أثبتت الأزمات المالية العالمية انرون ووردكوم هذه الحقيقة بوضوح، حيث كشفت أن الخلل لم يكن ناتجا عن ضعف في المهارات أو المعايير المحاسبية فحسب، بل عن غياب الوازع الأخلاقي الذي يفترض أن يوجه سلوك المحاسب المهني .

وقد دفعت هذه التجارب الهيئات والمنظمات الدولية لمهنة المحاسبة إلى إعادة النظر في أولوياتها، والتأكيد على أهمية الجانب الأخلاقي في تنظيم المهنة، ونتيجة لذلك أصدر مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولي للمحاسبين (IESBA) معايير أخلاقية دولية تسعى إلى حماية مهنة المحاسبة من الإنحرافات السلوكية، وإعادة بناء الثقة بين المحاسب والمجتمع، لاسيما من قبل مستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون على مصداقية المعلومات المالية في اتخاذ قراراتهم.

وفي هذا الفصل، سنتناول الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال ثلاثة مباحث رئيسية:

- **المبحث الأول:** ماهية أخلاقيات المهنة المحاسبية؛
- **المبحث الثاني:** مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- **المبحث الثالث:** تحديات تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة واستراتيجيات تعزيزها.

المبحث الأول: ماهية أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعد المحاسبة اليوم اللغة الأساسية للأعمال، وتمثل كذلك النظام المحوري لدعم اتخاذ القرار داخل المؤسسات، إذ أصبح من المتعذر إدارة أي مؤسسة دون الإستناد إلى المعلومات التي توفرها المحاسبة، وقد شهد هذا المجال تطورا ملحوظا تجاوز دوره التقليدي المقتصر على تسجيل العمليات المالية، ليتحول إلى نظام متقدم لدعم القرارات مستفيدا من التقنيات الحديثة والبرمجيات المتطورة.

تبنى مهنة المحاسبة شأنها شأن باقي المهن على مجموعة من المعايير والمبادئ الأخلاقية المعترف بها دوليا، والتي تهدف إلى تعزيز مصداقية المعلومات المالية وترسيخ صورة إيجابية للمهنة، وانطلاقا من هذه الأهمية، يركز هذا المبحث على استعراض الإطار النظري لمهنة المحاسبة، مع التطرق إلى الجوانب الأخلاقية المرتبطة بها، وشرح الأسباب الموضوعية التي تحتم ضرورة الإلتزام بهذه الأخلاقيات خلال الممارسة العملية.

المطلب الأول: الإطار النظري لمهنة المحاسبة

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى الإطار النظري للمحاسبة ومهنة المحاسبة، من خلال تقديم تعريف شامل للمحاسبة، وبيان طبيعتها وأهدافها الأساسية، كما سيتم التعرض إلى مهنة المحاسبة باعتبارها مهنة علمية ومهنية متخصصة، من خلال تسليط الضوء على أهم مجالات ممارستها ومقوماتها والشروط اللازمة لمزاولتها.

الفرع الأول: الإطار النظري للمحاسبة

أولا: تعريف المحاسبة

تعتبر المحاسبة موضوعا يحظى بالعديد من التعاريف المقدمة من مختلف الجهات والمنظمات ويمكن ذكر بعضا منها[1]:

- في عام 1940 أصدرت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونين (AAA) أول تعريف للمحاسبة حيث عرفتها بأنها: نظام يختص بتحليل وتسجيل وتبويب العمليات المالية التي تحدث في الوحدة الإقتصادية وذلك بقصد تحديد نتيجة أعمال هذه الوحدة عن فترة مالية معينة وتحديد مركزها المالي في نهاية هذه الفترة؛
- في عام 1953 عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) المحاسبة على أنها: فن يختص بتسجيل وتصنيف ثم تلخيص، ما يحدث في المؤسسة من عمليات مالية والتي هي ذات طبيعة مالية ومن ثم تفسير تلك العمليات؛
- في عام 1970 أصدر المعهد الأمريكي تعريف أخر للمحاسبة يتناسب مع تطور دورها كنظام للمعلومات فعرفها على أنها: نشاط خدمي وظيفته الأساسية توفير معلومات كمية (مالية) عن المؤسسة الإقتصادية

1 – محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الأردن، 2007، ص ص 25، 26.

وذلك بقصد استخدام تلك المعلومات في اتخاذ قرارات إقتصادية فيما يخص إختيار البديل الأفضل من البدائل المتاحة؛

- وفي 2001 ونظرا لتطور الذي عرفته المحاسبة تم إصدار تعريف آخر لها فعرفت على أنها نظام للمعلومات يختص بقياس ومعالجة ثم إيصال المعلومات المالية عن المؤسسة للأطراف ذات المصلحة وذلك كي تستفيد من تلك المعلومات في اتخاذ قرارات رشيدة.

وعليه ليست المحاسبة مجرد تقنية بل هي فن أو حرفة تم تطويرها لتسهيل مراقبة المعاملات الإقتصادية للأفراد والمؤسسات، وتوفير صورة مالية لوضعهم الإقتصادي، يكمن الهدف الأساسي والثابت للمحاسبة في توفير المعلومات حول المعاملات الإقتصادية للأفراد أو المؤسسات، في الأصل كانت الحاجة إلى هذه المعلومات تقتصر على الأفراد والمؤسسات فقط، ولكن بزيادة تعقيدات الإقتصاد وتنظيمه، ازداد عدد الأشخاص الذين يحتاجون إلى هذه المعلومات، أي عدد مستخدمي المعلومات الإقتصادية.

تتزايد أهمية هذه المعلومات للمستخدم مع تزايد العوامل الأخلاقية التي تحكم تطويرها وتوزيعها، فيمكن استخدام المعلومات التي يقدمها المحاسب لأغراض متعددة، حيث يعتمد عليها مدراء المؤسسات في تخطيط ومراقبة أوضاعها، ويعتمد عليها المستثمرون والهيئات التشريعية في تقييم أداء المؤسسات واتخاذ القرارات الملائمة لهم، كما يستفيد منها المقرضون والموردون والموظفون في اتخاذ القرارات وتستخدمها الهيئات الحكومية لتحديد الضرائب المستحقة على المؤسسات1.

يتضح من التعاريف السابقة أن المحاسبة شهدت تحولات متعاقبة، انعكست على طبيعة مهامها ووظائفها في كل مرحلة من مراحل تطورها، ففي بدايتها، اقتصر دورها على تسجيل المعاملات المالية الخاصة بالمؤسسات الإقتصادية خلال فترة زمنية محددة، ثم توسعت لاحقا لتشمل عمليات التصنيف والتلخيص والتحليل، بهدف تقديم معلومات رقمية دقيقة وملائمة لمستخدمي المعلومات، بما يدعم قدرتهم على اتخاذ قرارتهم الإقتصادية.

ثانيا: طبيعة المحاسبة

يرى علماء المحاسبة أن هناك صعوبة في الوصول إلى فهم موحد لطبيعة المحاسبة بسبب اختلاف الآراء ويعرض (Belkaoui 1993) تلك الآراء المتعددة حيال طبيعة المحاسبة، في خمس تصورات2:

1- المحاسبة كسجل تاريخي للأحداث المالية: تستخدم لتوثيق الأحداث المالية، بهدف الحفاظ على أصولها وتحديد مسؤولية الإدرة؛

1 - عبد المحي مرغي، محمد سمير الصبان، **أصول المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، لبنان، 1988، ص17 ص18.

2- عبد الرحمن حميد الحميد، **نظرية المحاسبة**، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، السعودية، 2009، ص39 ص42.

2- المحاسبة كلغة الأعمال: حيث يتم ترجمة الأحداث المالية لوحدة محاسبية معينة إلى لغة المحاسبين، ومن ثم يتم إعادة ترجمتها إلى لغة المستفيدين ونظرا لأن المحاسبة تعتبر كأي لغة أخرى، تحتاج إلى عملية ترجمة وإعادة ترجمة إلى رموز وقواعد ثابتة، وفي حالة وجود تباين في الرموز والقواعد بين المحاسبين، قد يؤدي ذلك إلى عدم فهم القياس والإفصاح بشكل صحيح، وبالتالي قد يكون تحويل لغة المحاسبة إلى لغة المستفيدين تحديا؛

3- المحاسبة كعلم يعكس واقع النظام الإقتصادي: تركز على تمثيل الواقع الإقتصادي الحالي والمستقبلي، وليس فقط الماضي وتهدف إلى دعم اتخاذ قرارات إقتصادية فعالة ومناسبة؛

4- المحاسبة كسلعة اقتصادية: تقدم وفقا لحاجات المستفيدين، مثل أي سلعة أخرى تتأثر بالعرض والطلب، في حال عدم استجابة المستخدمين، يعاد النظر في طريقة عرض المعلومات المحاسبية؛

5- المحاسبة كنظام معلومات: تتكون من مدخلات وعمليات ومخرجات، ويتم تعديلها بناءا على سلوك المستفيدين (التغذية العكسية)، ويتطلب هذا النظام تحليل مستمر لحاجات المستخدمين وتكييف البيانات والإجراءات وفقا لذلك.

إستنادا إلى ما تم ذكره سابقا، يمكن وصف المحاسبة فيما يتعلق بطبيعة نشاطها على أنها نشاط خدمي يقدم سلعة إقتصادية على شكل معلومات إقتصادية، ويمكن وصفها أيضا من حيث طبيعة مخرجاتها كلغة الأعمال، حيث تعكس بدقة الوضع الإقتصادي الحالي للوحدة المحاسبية، ومن حيث وظائفها توصف كسجل تاريخي يسجل بدقة جميع العمليات المالية المتعلقة بالوحدة الإقتصادية.

ويجب على المحاسب أن يعدل رسالته وهي القوائم المالية، لتتناسب مع حاجات المستفيد، والذي يعتبر المستقبل الذي يستخدم هذه الرسالة كأداة لاتخاذ القرارات الإقتصادية الرشيدة.

ثالثا: أهداف المحاسبة

يعتبر العمل المحاسبي نشاطا خدميا، حيث يتجلى المنتج النهائي له في مجموعة من القوائم المالية التي تعد من قبل الإدارة، وذلك لصالح فئات متعددة داخل المؤسسة وخارجها، وبناءا على ذلك تتجه أهداف المحاسبة نحو تحديد الوظائف الرئيسية التي تؤديها هذه القوائم يعلم أن هذه الفئات تشمل1:

- إدارة المؤسسة والفريق المرافق لها من المحاسبين والمراجعين هم المسؤولون عن إعداد القوائم المالية؛
- مهني المحاسبة والمراجعة والتدقيق والإتحادات المهنية المحاسبية، الذين يقومون بدور حيوي في فحص وتدقيق القوائم المالية لضمان حصولها على ثقة الجهات المستخدمة لها، كما تتولى مسؤولية تحديد وتطوير المبادئ والمعايير المهنية لمجالي المحاسبة والمراجعة؛

1 - حيدر محمد علي بن عطا الله، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، دار حامد، الطبعة الأولى، الأردن، 2007، ص90.

- مستخدمو القوائم المالية خارج المؤسسة يشملون الأفراد والكيانات الأخرى الذين يعتمدون على هذه القوائم لاتخاذ قراراتهم المالية والإقتصادية.
- وغالبا ما يحدث تعارض في وجهات النظر بين هذه الأطراف، مما يجعل من الضروري إعطاء الأولوية لفئة على حساب الأخرى، ولذلك سنتناول مراحل التغيرات في أهداف المحاسبة1:

الجدول رقم 1: مراحل التغيرات في أهداف المحاسبة

المرحلة	المستخدم المستهدف	الهدف الرئيسي	الخصائص والنتائج
المرحلة الأولى	إدارة المؤسسة	- إبراء ذمة الإدارة أمام الملاك.	- الإفصاح كان محدودا حسب قدرة المؤسسة؛ - غياب التأطير العلمي أثر على جودة المعلومات؛ - –لم تلبي احتياجات الملاك بشكل فعال؛
المرحلة الثانية	المراجع الخارجي والإتحادات المهنية.	- ضمان النزاهة والإمتثال للمبادئ المحاسبية؛ - التركيز على حماية المراجع من المسؤولية.	- الإعتماد على مبادئ محاسبية معترف بها؛ - فشل في الحد من الممارسات المحاسبية غير المرغوب فيها؛ - تجاهل مصلحة المستخدمين؛
المرحلة الثالثة	مستخدمو القوائم المالية	- تقديم معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الإقتصادية.	- الاتجاه النفعي هو السائد، حيث يجب على القوائم المالية أن تلبي إحتياجات المستخدمين؛ - التركيز على الصفات النوعية للمعلومات لضمان الجودة؛ - مسؤولية المهنة في توفير معلومات دقيقة وملائمة.

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على كتاب علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية.

بناءا على المراحل السابقة، أصبح الهدف الرئيسي للمحاسبة هو توفير المعلومات الضرورية للمستخدمين للقوائم المالية، وذلك لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم.

1– علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية [إطار فكري تحليلي وتطبيقي]**، مكتبة أفاق للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، فلسطين، 2011، ص91ص 93.

وكما يجدر بنا الإشارة إلى أن دور المحاسبة أصبح لا يقتصر على قياس النشاط الإقتصادي وحده، بل يشمل أيضا قياس الأداء الإجتماعي يلزم ذلك المحاسبة بأن تتجاوز عملية القياس المجال الإقتصادي لتشمل الأبعاد الإجتماعية، مما أدى إلى إضافة لأهداف المحاسبة التي تم ذكرها سابقا أهداف جديدة وهي إضافة تقارير وقوائم جديدة توفر معلومات حول مدى التزام المؤسسات بالمسؤولية الإجتماعية، حيث أضاف مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز عام 1975 مجموعة من القوائم تهدف كلها إلى اهتمام المحاسبة بالمسؤولية الإجتماعية.

الفرع الثاني: الإطار النظري لمهنة المحاسبة

أولا: ماهية مهنة المحاسبة

من الناحية اللغوية، تعد المهنة مصطلحا يرتبط بالعمل، حيث يتضمن العمل اكتساب الخبرة وتطوير المهارات، ومن الناحية الإصطلاحية يشير مصطلح "المهنة" إلى مجموعة من الأعمال التي تتطلب مهارات محددة يقوم بها الفرد.

وكما يشير مصطلح المهنة في اللغة، وفقا للمعجم الوسيط إلى وظيفة منتظمة وخاصة مخصصة لشخص مناسب ومؤهل لأداء هذه المهنة1.

يعتبر مصطلح المهنة حديثا في مجال تصنيف الأعمال، حيث يتم التفريق بين المهنة والحرفة، في هذا السياق تكتسب الحرفة عن طريق الممارسة بدون الحاجة إلى الإلتحاق بمؤسسات تعليمية عالية أما المهنة، فيتطلب ممارستها متطلبات تعليمية محددة2.

ووفقا لمقال في موسوعة العلوم الإجتماعية حول المهن، تعرف المهنة على أنها "ميزة امتلاك أسلوب فكري معين يتم اكتسابه من خلال التدريب الخاص، والذي يمكن تطبيقه في جميع جوانب الحياة المختلفة" وأيضا وفقا لنفس المصدر، تعرف المهنة بأنها "الحرفة التي تتضمن مجموعة من المعارف العقلية، بالإضافة إلى مجموعة من الممارسات والخبرات والتطبيقات التي تشكل هيكل المهنة"3.

وبناءا على أحكام القانون رقم 04-08 الصادر في 14 أوت 2004 الذي يتناول شروط ممارسة الأنشطة التجارية، يتم تقسيم الأنشطة التجارية إلى نشاط حر وآخر مقنن، ويشترط لممارسة النشاط الأول التسجيل في السجل التجاري، في حين تخضع النشاطات المقننة إلى الحصول على ترخيص أو إعتماد

---

1 – غندير عون شعيب، **أهمية الابداع المحاسبي في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر، 2018-2019، ص27.

2 – **المرجع نفسه**، ص 28.

3 – طه أحمد حسين أرديني، **(التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، دراسة لآراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل)**، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 85، العدد 29، ص118.

لممارستها، ووفقا لهذا القانون يمكن تعريف المهنة على أنها نشاط تجاري مقنن تتوقف ممارسته على امتلاك شهادة أو مؤهلات تمنح من قبل المؤسسات التي يخول لها القانون ذلك1.

وبناءا على ذلك يفهم أن المهنة لا تمارس بطريقة عرضية بل بشكل إحترافي، حيث يمنع عن أي شخص مزاولة مهنة تخضع لتنظيم خاص قبل الإنضمام إلى النقابة أو المنظمة التي تمثلها، من خلال التسجيل في جدولها والحصول على صورة إعتماد إداري، يمنح هذا التسجيل الأفراد الأهلية القانونية لممارسة المهنة التي يرغبون فيها فيما بعد، وبناءا على هذا الأساس تتمتع المهنة بتنظيم داخلي إلى جانب القانون الأساسي الذي يحميها من غير المنتسبين إليها2.

تعد مهنة المحاسبة من بين أهم المهن التي تؤثر على الإقتصاد والمجتمع، حيث تطورت من مجرد فنا أو حرفة إلى كونها علما إجتماعيا مستقلا 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، فالمسير أو المدير أو الشركة الذين يمتلكون المعلومة يمتلكون السلطة في اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى الشفافية والموثوقية التي تضيفها المحاسبة إلى نتائج الأعمال3.

ثانيا: مجالات ممارسة مهنة المحاسبة

تعتبر مهنة المحاسبة واحدة من أهم وأسرع المهن نموا، سواء في الدول الصناعية المتقدمة أو الدول النامية، بالإضافة إلى الفرص الأكاديمية (تدرس المحاسبة بالجامعات، المدارس، المعاهد وغيرها...)، تفتح مهنة المحاسبة أمام الممارسين العديد من مجالات العمل، ويمكن تقسيم هذه المجالات إلى ثلاثة فئات رئيسية:

---

1 – مؤدن مأمون، **الاطار القانوني لنشاط المنظمات المهنية (دراسة مقارنة)**، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015–2016، ص108.

2 – **المرجع نفسه**، ص 112.

3 – حنان عجيلة، **إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، دراسة ميدانية لمحاسبين معتمدين بالجنوب الشرقي للجزائر**، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية ،غرداية، الجزائر، 2019–2020، ص24.

1- المحاسبون المهنيون في الممارسة الحرة

تشير مهنة المحاسبة العامة إلى العمل في مكاتب التدقيق والمحاسبة كممارسة حرة، حيث يقدم المحاسب العام خدمات محاسبية متنوعة للجمهور العام1.

2- المحاسبون في قطاع الأعمال

تعني مهنة المحاسبة الخاصة العمل في هياكل الأعمال التجارية التي تهدف إلى تحقيق الربح، يمكن أن يكون موظفا بأجر أو شريكا أو مديرا أو مديرا مالكا أو متطوعا يعمل لصالح أحد أصحاب العمل ويكون مسؤولا بشكل منفرد أو مشترك عن إعداد وعرض المعلومات المالية وغيرها من المعلومات وتقديم تقارير2.

3- مهنة المحاسبة في الوحدات الحكومية والمؤسسات الأعمال الغير ربحية

تعتبر مهنة المحاسبة ضمن الوحدات الحكومية ومؤسسات الأعمال غير الربحية مهمة جدا، فالمؤسسات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح بحاجة ماسة إلى التقارير والرقابة المحاسبية وذلك للحصول على معلومات حول تحقيق المؤسسة لأهدافها المالية وضمان استمرار تمويلها لمواصلة نشاطها، على سبيل المثال تحتاج المستشفيات والكليات والجامعات والمدارس إلى اتخاذ قرارات استراتيجية بشأن توزيع واستفادة الموارد المتاحة لديها.

من ناحية أخرى في مجال المحاسبة، يلعب الجانب الحكومي دورا كبيرا في القطاعات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح، يعرف ذلك بالمحاسبة الحكومية (العمومية)، حيث تقوم المناطق والمحافظات والدوائر بتوفير المعلومات المالية للمشرعين والمواطنين والموظفين والدائنين3.

ثالثا: شروط مزاولة مهنة المحاسبة

تعد مهنة المحاسبة من المهن الدقيقة والحساسة، ولذلك فإن ممارستها تتطلب توفر كفاءة مهنية عالية لدى المحاسب، وهو ما يستوجب تأهيلا علميا وعمليا متكاملا.

1- التأهيل العلمي

يتمثل في الحصول على شهادة جامعية متخصصة ومواكبة التطورات الحديثة في مجال المحاسبة من خلال التعلم المستمر والتدريب، كما ينبغي على المؤسسات الأكاديمية تحديث مناهجها لتلبية متطلبات السوق4.

---

1 – الاتحاد الدولي للمحاسبين، **دليل قواعد السلوك الاخلاقي للمحاسبين المهنيين**، طبعة 2021، ص 74.

2 – **المرجع نفسه**، ص 36.

3 – غندير عون شعيب، **مرجع سابق**، ص 30 ص 31.

4 – عبد الله بن صالح، **أهمية تطوير التعليم المحاسبي في ضوء مستجدات معايير الابلاغ المالي الدولية ودورها في تحرير الخدمات المحاسبية في الدول العربية**، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2016-2017، ص92.

2- التأهيل العملي (الخبرة المهنية)

فيبنى من خلال اكتساب الخبرة الميدانية والتدريب لدى مهنيين ذوي خبرة، مما يسهم في صقل مهارات المحاسب وربطه بالواقع العملي1.

ويعد هذا التكامل بين العلم والخبرة أساسا لتأهيل محاسب محترف قادر على أداء مهامه بكفاءة.

رابعا: مقومات مهنة المحاسب

تستند مهنة المحاسبة إلى عدة مقومات تجعلها مهنة إحترافية قائمة بذاتها، شأنها شأن الطب والهندسة والمحماة، ومن أبرز هذه المقومات:

1- الإطار الفكري للمحاسبة

يمثل نظاما مرجعيا يحدد الأهداف والمبادئ والأسس التي تنظم العمل المحاسبي، ويستخدم لتقييم الممارسات وتطوير السياسات المحاسبية المناسبة للقياس والإفصاح2.

2- المعايير المحاسبية

تعد أدوات أساسية لضبط أسس القياس والعرض والإفصاح في القوائم المالية، وتعمل على تحقيق الشفافية والمقارنة بين المعلومات المالية، يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بإعداد معايير عالمية موحدة لضمان جودة ووضوح التقارير المالية3.

3- الخبرة المهنية

لا تقتصر الكفاءة على المؤهل العلمي بل تشمل القدرة على التطبيق العملي للمعرفة، تكتسب هذه الخبرة من خلال التدريب والتفاعل مع محترفين في الميدان، وهي ضرورية لتحويل المعرفة النظرية إلى أداء فعلي يعكس الكفاءة والإحتراف في بيئة العمل الواقعية4.

4- قواعد السلوك المهني

---

1 - غندير عون شعيب، **مرجع سابق**، ص 33.

2 - عبد الله سليمان بن صالح، **تفاعل الاتجاهات الحديثة للتعليم والتأهيل المحاسبي بين جودة المحاسبة ومتطلبات سوق العمل بالدول العربية في ضوء التوجه نحو تطبيق معايير الابلاغ المالي الدولية**، المؤتمر العربي السنوي الأول: واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، المنظمة العربية للتنمية الادارية، بغداد، 16-17 أفريل 2014، ص 6.

3- سليمان بلعور، عبد القادر قطيب، **متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي**، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، يومي 24-25 نوفمبر 2014، ص 291.

4 - عبد الله بن صالح، **مرجع سابق**، ص98.

تعرف قواعد السلوك المهني على أنها " مجموعة القواعد والأسس التي يجب على المهني التمسك بها والعمل بمقتضاها ليكون ناجح في تعامله مع الناس وناجحا في مهنته وقادر على كسب ثقة عملائه زملائه ورؤسائه"1.

نظرا للأهمية البالغة التي تحملها قواعد السلوك المهني وضرورة إلتزام المحاسبين المحترفين بها، ساهمت المنظمات المهنية بشكل فعال في تعزيز هذه القواعد، وقد أسهمت هذه المنظمات بتقديم إصدارات خاصة تتعلق بقواعد السلوك المتعلقة بمهنة المحاسبة، وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل في المبحث الثاني.

المطلب الثاني: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة

إن إعداد القوائم المالية والكشف عن المركز المالي للمؤسسة: كم تبلغ قيمة المؤسسة؟ ما هي أصولها؟ ما هي التزاماتها؟ ما هي أنواع الإجراءات التدقيقية الداخلية المتبعة؟ يعد أمرا بالغ الأهمية، فهذه المعلومات المالية تعتبر أساسا لاتخاذ قرارات مصيرية، وبالتالي يتوجب على المحاسبين أن يلتزمون بنقل الحقيقة دون تحيز لأي طرف على حساب آخر، وهذا يتطلب الإمتثال لمعايير السلوك الأخلاقي لممارسي المحاسبة.

الفرع الأول: مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعرف الأخلاقيات في مجال المحاسبة بشكل رئيسي بأنها أخلاقيات تطبيقية، حيث تسلط 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 تحفز على التصرف الأخلاقي في مجال المحاسبة، حيث أن احتمالية حدوث تضارب المصالح في بيئة الأعمال والتلاعب المالي يؤدي إلى انتهاك القواعد الأخلاقية الذي يتسبب عادة في تدمير سمعة المؤسسة ومستوى رضا العملاء، وثقة المستثمرين في الشركة مما دفع بغالبية المؤسسات الإقتصادية في العالم إلى فرض معايير أخلاقية في مجال المحاسبة2.

يتحمل المحاسبون داخل المؤسسة سواء كانوا مسؤولين ماليين أو خبراء تقييم أو محاسبين، مسؤولية تصوير صورة المؤسسة المالية بأكبر دقة وصدق ممكنين، حتى لو كان ذلك ضارا بها، على الرغم من أن لدى المحاسبين الإداريين مسؤولية اتجاه المؤسسات التي يعملون فيها، إلا أن التزامهم الأساسي هو نشر الحقيقة.

ويتطلب هذا الإلتزام الإمتثال إلى معايير السلوك الأخلاقي لممارسي المحاسبة والتي تحدد نطاق التزاماتهم: "يتحمل ممارسو المحاسبة الإدارية وإدارة التمويل مسؤولية تجاه الجمهور ومهنتهم والمنظمة التي يخدمونها،

1 – حنان عجيلة، **مرجع سابق**، ص30.

2 - paul Jaijairam**,(Ethics in Accounting),** Journal of finance and accountancy,2017,P 04.

وأنفسهم، للحفاظ على أعلى معايير السلوك الأخلاقي"1، بناءا على هذا التعريف يمكن تصور الأخلاقيات المحاسبية على أنها القدرة على تحمل المحاسبين للمسؤولية الإجتماعية أثناء أداء مهامهم، والتزامهم بنشر الحقيقة بشأن الوضع المالي للمؤسسة.

تشير الأخلاقيات إلى سلوكيات يتسم بها المحاسبين والمراجعين أثناء إعدادهم ومراجعتهم للمعلومات المالية، حيث يتخذون الخيار الصحيح الذي قد لا يكون لصالح المؤسسة، ولكنه يعود بالفائدة على المساهمين والمساهمين المحتملين والجمهور الذين يعتمدون على تقاريرهم لاتخاذ قراراتهم، نظرا لأهمية الأخلاقيات في مجال المحاسبة قامت المنظمات المهنية بتطوير المعايير الأخلاقية وإنشاء عدة مدونات أخلاقية، حيث يتعين على المحاسبين الإلتزام بمدونة الأخلاق التي اعتمدتها الهيئات المهنية التي ينتمون إليها2.

ومن ناحية أخرى يتمثل دور المحاسبين في إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب وبدقة يعتبر أمرا ذا أهمية بالغة في عملية اتخاذ القرار لدى المستثمرين والمديرين وغيرهم من المسؤولين الإداريين، فالإلتزام بالأخلاقيات في المحاسبة يساعد في تحديد وقياس إهدار الموارد واكتشاف العمليات غير المطابقة للمعايير والتي تخدم طرفا على حساب آخر، وبالتالي يمكن للمحاسبين أداء أدوار أخرى يمكن أن تسهم في تحسين عملية تشكيل السياسات واكتشاف الإحتيال في المؤسسة3، يمكن القول إذا أن الأخلاقيات المحاسبية تتجلى في تقمص المحاسب لدورين مهمين: الأول هو إعداد القوائم المالية بدقة وفي الوقت المناسب، والثاني هو دور المحقق الذي يسعى باستمرار لاكتشاف العمليات غير المطابقة للمعايير وتصحيحها، بالإضافة إلى محاولة إكتشاف الثغرات التي يمكن استغلالها للإحتيال أو مخالفة القوانين، والعمل على تحقيق العدالة وعدم التحيز لأي طرف على حساب طرف آخر.

أصبحت الأخلاق ضرورة إجتماعية في أي علاقة تبرم بين الأفراد، ففي الواقع بدون وجود الأخلاق، لا يمكن لأي مهنة أن تستمر، على سبيل المثال لا يمكن للمريض أبدا أن يجري عملية جراحية دون أن يثق في طبيبه، وهذا ما يعرف بالأخلاق الطبية، وبالمثل لا يمكن لشخص أن يتابع قضية قانونية في المحكمة دون أن يضمن سرية شخصيته من قبل محاميه، وهذا ما يعرف بالأخلاق القانونية.

وعلى وجه الخصوص تحتاج مهنة المحاسبة إلى مبادئ أخلاقية، مثل السرية المهنية لضمان استمراريتها، حيث يبحث العميل دائما عن شخص أكثر إحترافية ليس فقط من حيث المعرفة التقنية ولكن أيضا من حيث إتقان السلوك الأخلاقي.

---

1 - Ronald Duska,Brenda Shay Duska, et autres, **Accounting Ethics**, John Wiley and sons, Second Edition, 2011, P137.

2 - Inegbedion, Agbadudu **,(The role of accounting Ethics in the reduction of accounting scandals)**,P01.

3 - paul Jaijairam **,Op.cit,p03**

العلاقة بين العميل والمحاسب أو العلاقة بين المساهم والمحاسب القانوني أو المدقق هي علاقة وكالة، حيث يكون المحاسب دائما الوكيل، وبمعنى آخر يجب عليه أن يهتم بحاجات عملائه، فعليه أن ينفذ المهام بالنيابة عنهم كما يمكنه تقديم آرائه (في حالة مهمة الرأي)، لذلك من أجل ضمان استمرارية هذه العلاقات يجب على المحاسب المهني التأكد من أن هذه العلاقات مع عملائه لا تحتوي على تصرفات أخلاقية غير ملائمة، لذلك فإن المهارات السلوكية أكثر أهمية من المهارات التقنية، يؤكد جولمان (1999) أن المهارات السلوكية تمثل ثلثي تفسير النجاح أو الفشل المهني1.

مع تصاعد أهمية مهنة المحاسبة في ظل تطور عالم الأعمال، تتزايد أهمية الأخلاق في هذا المجال، فالأخلاق جنبا إلى جنب مع المهارات تعتبر عنصرا أساسيا مرتبطا بنجاح أي نشاط فعال لا يمكن للمحاسب المحترف أن ينجز مهامه بنجاح بدون معرفته للأخلاق، ومع ذلك في ساحة الأعمال لا يكتفي الشخص بالمعرفة وحدها، إذ تعتبر ممارسة الأخلاق عنصرا أساسيا ومفتاحا رئيسيا لنجاح المحاسب المحترف، إذا فإن المعرفة بالأخلاق بدون القدرة على تطبيقها تعتبر عائقا مهنيا2.

وعليه يمكن التأكيد على أن الأخلاقيات تشكل أساسا أساسيا لاستمرارية أي مهنة بما في ذلك المحاسبة، فعندما يلتزم المحاسب بالسلوك الأخلاقي يسهم ذلك في بناء الثقة والإحترام مع العملاء والمجتمع بشكل عام، مما يؤدي إلى تعزيز سمعة المهنة واستمراريتها، بالإضافة إلى ذلك يظهر أن المعرفة التقنية وحدها ليست كافية لإقناع العملاء بجودة الخدمة، بل يجب أن تترافق دائما مع الممارسات الأخلاقية القوية التي تعكس إلتزام المحاسب بالنزاهة، والشفافية، والإحترافية في أداء عمله.

وعليه فإن العلاقة بين العملاء والمحاسبين تعتبر علاقة وكالة، حيث يتصرف المحاسب بالنيابة عن العملاء ويقدم لهم الخدمات والإستشارات المحاسبية، وبناءا على هذه العلاقة يعتمد العملاء بشكل كبير على المحاسبين لتنفيذ المهام بدقة ومصداقية.

ومن هنا فإن إستمرارية هذه العلاقة تعتمد بشكل كبير على سلوكيات المحاسب، حيث يجب عليه أن يتصرف بأخلاقيات مهنية عالية، وبالتالي تعتبر المهارات السلوكية مثل التواصل الفعال، والتعامل مع الصراعات، وحسن التصرف، أكثر أهمية من المهارات التقنية في الوصول إلى النجاح في مجال المحاسبة، فهذه المهارات تساعد المحاسب على بناء علاقات قوية مع العملاء ومستخدمي القوائم المالية والمساهمة في استمرارية العلاقة بينهم.

في الحقيقة يتعين على المحاسب المهني في معظم المهام أن يقدم رأيا ويصادق على تقارير عملائه، وكما هو الحال مع أي إنسان، قد يتأثر بالإنحياز ويختلط بين ما يخدم مصلحته الشخصية وما تتطلبه الدقة

1- Jameleddine Ziedi, Anis Feki, **(Impact des caractéristiques du comptable et de ses relations sur son éthique professionnelle),** comptabilités, économie et société, May 2011, Montpellier, France, P 02, P03

2 -**Ibid,**P03.

والموافقة الأخلاقية، ويتمتع المحاسب المهني بالحرية التامة في إبداء رأيه، وعليه فعلى المحاسب أن يظهر صفات أخلاقية ويتبنى سلوكا أخلاقيا يمكنه من التعرف على المواقف الأخلاقية الصعبة وحلها ليتمكن من اتخاذ القرارات السليمة في مجال حريته1.

بناءا على ما تم ذكره، يمكننا استنتاج وجود نوعين من العلاقات المحاسبية:

- علاقة المحاسب الذي يقوم بإعداد القوائم المالية مع مستخدميها: في هذه العلاقة يكون المحاسب محاسب مالي أو إداري يقوم بإعداد وعرض القوائم المالية؛
- علاقة المحاسب المهني الذي يقدم يصادق على القوائم المالية: في هذه العلاقة يعتبر المحاسب المهني مستقلا ويقدم رأيه حول مدى مصداقية القوائم المالية، ويضيف الثقة للأطراف الخارجية في المعلومات المالية للمؤسسة.

وعليه فإن الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة يعد ضرورة ملحة لكل من معدي القوائم المالية ومدققيها، سواء عند إعداد هذه القوائم أو عند تقييم مصداقيتها، إذ أن ضمان النزاهة، الشفافية، والإحترافية في جميع جوانب العمل المحاسبي يعتمد على التزام الطرفين، ومع ذلك فإن إلتزام معدي القوائم وحده لا يكفي، في حين أن إلتزام المدققين بأخلاقيات المهنة يمثل الدرع الحامي ضد أي تحريفات أو تعديلات قد تؤثر على مصداقية القوائم المالية.

الفرع الثاني: الحاجة إلى أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعتبر المحاسبة مهنة تعتمد على مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها المحاسبون، وهذه الإجراءات تعكس السلوك المهني للمحاسب، وبما أن الأخلاق تلعب دورا جوهريا في توجيه السلوك الإنساني، فإن وجود أخلاقيات في هذه المهنة يصبح ضرورة لضمان توجيه سلوك المحاسب، فيما يلي أبرز العوامل التي أظهرت ضرورة وجود أخلاقيات في مهنة المحاسبة2.

أولا: خدمة مصلحة أطراف متعددة:

مهنة المحاسبة لا تقتصر على خدمة العميل الذي يتعاقد مع المحاسب فقط، سواء كانت المؤسسة التي يعمل فيها أو المساهمين الذين يراجع لهم حسابات المؤسسة، بل تتعدى ذلك لتشمل العديد من الأطراف الأخرى التي تعتمد على المعلومات المالية لاتخاذ قراراتها، مثل الموظفين، العملاء، الموردين، المقرضين، الجهات الحكومية، والمستثمرين، هؤلاء يعتمدون على نزاهة وموضوعية المحاسب في إعداد وتقديم المعلومات المالية،

1 - **Ibid,** P03.

2 - محمد عبد الحليم عمر، **ندوة القيم الاخلاقية الإسلامية والاقتصاد**، مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، 15-16 أفريل 2000، ص 07 ص09.

مما يضعه في موقف أشبه بالشاهد أو القاضي، لذلك يجب عليه أن يتحلى في سلوكه المهني بالصدق، العدالة، والأمانة، سواء كان ذلك في التزامه بالمعايير المحاسبية أو قواعد السلوك المهني.

ثانيا: التوازن بين المكاسب المالية والأخلاقية:

نظرا لأن المحاسبة تعمل ضمن مجال المعاملات المالية، فإن كل شخص يسعى إلى تعظيم مكاسبه المالية، في هذا الإطار يسعى المحاسب وخاصة مراجع الحسابات لتحقيق مكاسب مالية من خلال أتعابه، ولكن هنا تظهر أهمية الإختيارات الأخلاقية، إذ يجب أن يتم تحقيق التوازن بين المصالح المتعددة.

الإختيار الأخلاقي هو الذي يوازن بين هذه المصالح، بينما يكون غير الأخلاقي هو الذي يسعى لتحقيق مكاسب غير مستحقة، وبما أن الأطراف الأخرى تعتمد على المعلومات المالية لتحديد حقوقها والتزاماتها، يجب على المحاسب أن يكون نزيها وعادلا، وأن يتجنب أي سلوكيات غير أخلاقية في جذب العملاء أو الإضرار بزملائه في المهنة.

ثالثا: الحد من التدخلات الخارجية:

وجود قواعد أخلاقية ملزمة للمحاسبين سواء كانت مدرجة ضمن معايير المحاسبة والمراجعة أو في قواعد السلوك المهني، يسهم في الحد من التدخلات الخارجية التي قد تهدف إلى تحقيق مصالح شخصية، على سبيل المثال قد تحاول إدارة المؤسسة الضغط على المحاسب لإثبات عمليات غير حقيقية أو إخفاء معلومات تظهر انحرافات مالية بدون وجود قواعد أخلاقية يلتزم بها المحاسب، قد يستجيب لهذه الضغوط مما يؤدي إلى الإضرار بمصالح الأطراف الأخرى وفقدان الثقة في المحاسبين والمعلومات التي يقدمونها.

ولكن يجدر بنا التنويه حتى مع وجود معايير محاسبية قائمة على أسس أخلاقية، يبقى هناك مجال للسلوك الشخصي للمحاسب لا تغطيه المعايير بشكل كامل، على سبيل المثال المحاسب الذي يدرك أن المؤسسة قد دفعت رشاوي ولكنه يسجلها في الدفاتر كعمولات، أو المحاسب الذي يقوم بتسجيل مبيعات وهمية لزيادة الأرباح في نهاية السنة ثم يعدل الأرقام في السنة الجديدة، في مثل هذه الحالات يكون التزام المحاسب بأخلاقياته الشخصية هو الفيصل.

الفرع الثالث: أسباب تبني أخلاقيات مهنة المحاسبة

تعتبر مهنة المحاسبة من أهم المهن في الإقتصاد، إذ تلعب دورا حيويا في ضمان النزاهة والشفافية في الأعمال المالية للشركات والمؤسسات، ومع ذلك فإن سمعة المحاسبة تأثرت بشكل سلبي نتيجة لعدة فضائح محاسبية، فقد أشار أحد نقاد المحاسبة إلى أنه عندما يسأل المحاسب من قبل عميله "ماذا يساوي إثنان زائد إثنان؟"، فإنه من المرجح أن يرد المحاسب بـ "ماذا تريد أن يكون؟"1. وعلى هذا الأساس تمت رؤية المحاسب كدمية في أيدي العملاء، حيث كان يتم استخدامه لتلاعب بالمعلومات المالية، مما أثر بشكل سلبي على سمعة

1 - Inegbedion, Agbadudu**, Op.cit,**P 03.

المهنة، ونتيجة لذلك تم تحديث المعايير المهنية وإعطاء الأخلاق أهمية أكبر في بيئة العمل بهدف استعادة الثقة في مهنة المحاسبة.

أولا: فضيحة انرون (2001)

شركة إنرون كانت شركة أمريكية متخصصة في مجال الطاقة والسلع والخدمات، مقرها في هيوستن تكساس، تأسست الشركة في عام 1985 نتيجة اندماج بين شركتين للطاقة (Houston Natural Gas) و(InterNorth) أسسها رجل يدعى Ken Lay، بلغت إنرون مرتبة السابعة بين الشركات الأمريكية في وقت ما لكن في عام 1997 بدأت تتكبد خسائر مالية وتتراكم الديون بدلا من الإعتراف بالوضع الحقيقي، إختار مسؤولو إنرون اتباع سياسة خطيرة من خلال إخفاء الخسائر باستخدام "حيل محاسبية"، بهدف منع إنخفاض سعر أسهم الشركة، كما تم تحفيز جميع الموظفين على استثمار مدخرات حياتهم في أسهم الشركة، هذه الثقافة الأخلاقية المشوهة كانت مقبولة في البداية من قبل جميع المسؤولين، بما في ذلك المؤسس نفسه، لأنهم كانوا يعتقدون أنهم يحققون أرباحا لفترة من الزمن، قدمت إنرون صورة مزيفة للنجاح والنمو الإقتصادي بوتيرة غير مسبوقة بحلول عام 2000، أصبحت إنرون واحدة من الشركات الكبرى والجذابة للمستثمرين، معروفة بأنها قائدة في عالم الأعمال، ولكن في عام 2001 بدأت وسائل الإعلام في الشك في تقييمات أسهم إنرون، مما أدى إلى ضغوط كبيرة على أسعار الأسهم، لمواجهة هذه الضغوط قررت الشركة بيع الكثير من الأسهم، لكن الأسعار استمرت في الإنخفاض حتى وصلت إلى مستويات منخفضة جدا في أواخر عام 2001.

وفي ديسمبر 2001 أعلنت إنرون إفلاسها النهائي، مما أثر مباشرة على مصير آلاف الموظفين الذين فقدوا وظائفهم، بالإضافة إلى ذلك تم اكتشاف أن شركة آرثر أندرسن واحدة من "الخمس الشركات الكبرى" في مجال التدقيق أنها كانت متواطئة مع إنرون حيث قامت بإخفاء كل وثائق تدقيق إنرون، مما أدى في النهاية إلى توقيفها عن تدقيق الشركات العامة1.

ينبغي أيضا الإشارة إلى أن مكتب المراجعة أرثر أندرسون تقاضى 25 مليون دولار كرسوم لمراجعة حسابات شركة إنرون في عام 2001، بينما تقاضى 27 مليون دولار لتقديم الخدمات الإستشارية للشركة في نفس العام، هذا يعد دليلا على إمكانية التأثير على استقلالية وحيادية المراجعين، حيث قامت إنرون على الجمع بين المهمتين بغرض التأثير على مراجع الحسابات من خلال تقديم رسوم مرتفعة لخدمات الإستشارة المتعددة2.

1 - alifa dian Ramadhani,**(Enron scandal- A Simple overview)**,Audit and assurance,2020,P 01.

2 – رزق عادل، **(المحاسبة الإبداعية بين النظرية والتطبيق ومدى إمكانية تطبيقها في المصارف)**، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، السعودية، المجلد 19، العدد 02، 2011، ص07.

بالإضافة إلى المهام السابقة، كان مكتب أرثر أندرسون مكلفا أيضا بالقيام بالمراجعة الداخلية للشركة نفسها، وهذا الأمر ساهم بشكل كبير في حدوث الفضائح المالية، ونتيجة لذلك فقد شوهدت شركة أرثر أندرسون على أنها غير قادرة على تقديم آراء صادقة وعادلة بسبب تقصيرها في المعايير الأخلاقية المهنية، وهو ما أدى في النهاية إلى انهيارها وخروجها من ساحة المنافسة1.

بناءا على ما سبق يمكننا التأكيد أن انهيار إنرون وأرثر أندرسن في عام 2000-2001 كان لحظة محورية في تاريخ المحاسبة، حيث سلطت الضوء على الأخلاقيات المهنية في هذا المجال بعد تحليل الأحداث التي وقعت مع إنرون وآرثر أندرسن، يتضح أن كل من معدي المعلومات المالية (مسؤولي إنرون) والمدققين (شركة آرثر أندرسن) قاموا بانتهاك للأخلاقيات المهنية من خلال تلاعبهم بالبيانات المحاسبية لإخفاء الحقيقة وإضلال الجمهور وجذب المستثمرين، وستظل هاتان الشركتان مرتبطتان ببعضهما البعض في تاريخ المحاسبة كمثال على السلوك الأخلاقي المخزي.

تسببت فضيحة إنرون في الكشف عن العديد من المشاكل المخيفة، بما في ذلك مدى التزام المؤسسات والمحاسبين بأخلاقيات مهنة المحاسبة، هذا الوضع أدى إلى فقدان ثقة المستثمرين والمنظمات المهنية للمحاسبة، بما في ذلك المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، والجمهور بشكل عام، ونظرا للتشويه الذي ألحق بهذه المهنة، قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين باتخاذ إجراءات لتغييرات تشمل المهنة بشكل عام وممارسة التدقيق بشكل خاص، بهدف استعادة ثقة الجمهور من خلال تعديل قواعد إعداد والافصاح عن القوائم المالية وتدقيقها، وشهد (James G. Castellano) رئيس المعهد إدلاء شهادته أمام لجنة الطاقة والتجارة في مجلس النواب بشأن إصلاح المهنة، حيث دعا إلى اتخاذ إجراءات تغييرية لتحسين الوضع، من خلال إقرار التعديلات التالية2:

1- زيادة الافصاح عن المعلومات: يجب أن يوفر النموذج المحدث للقوائم المالية مزيدا من الإفصاح للمستثمرين حول الخطط والفرص والمخاطر والشكوك ومحركات النجاح المستقبلية، ينبغي أن تشمل القوائم المالية الأنشطة خارج القائمة والمشاكل المتعلقة بالسيولة، والمخاطر والشكوك الأخرى والمعلومات المتعلقة بالمستقبل، والمؤشرات غير المالية للآداء، والعناصر غير المادية غير المبلغ عنها، والمعلومات الأخرى ذات الأهمية.

2- زيادة تكرارية إعداد التقارير خلال السنة: تغيرت الأوضاع الإقتصادية بسرعة، يجب على نظام التقارير السنوية والفصلية أن يواكب هذا التغير، مدركا لتوافر المعلومات الفورية للمستثمرين عبر الإنترنت.

1- صبايحي نوال، **حوكمة المؤسسات من خلال أخلاقيات المهنة المحاسبية**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر،2016، ص52.

2 - Lorin Zuluaf, Peter Grierson,**(EnronM The Good, The BAD, The Lessons),**International Business and Economics Research journal 1, N° 11,P53.

3- تناول محاسبة التوحيد: كما طلب من لجنة معايير المحاسبة المالية (FASB) على مراجعة القواعد المحاسبية الحالية للمؤسسات الخاصة، مثل تلك المستخدمة من قبل إنرون للحد من سوء استخدامات المحاسبة.

4- معيار جديد للتدقيق: وصف السيد (James G. Castellano) معيار تدقيق جديد مقترح قد يؤدي على الأرجح إلى تغيير كبير في أداء المدققين.

ثانيا: فضيحة وورلدكوم (2002)

بعد سبعة أشهر من إفلاس "إنرون" تفجرت فضيحة محاسبية أخرى، وهي إعلان "وورلد كوم" عن إفلاسها في جويلية 2002، بعدما كانت ثاني أكبر شركة للإتصالات بعد (AT&T)، حيث نمت شركة وورلدكوم من مشروع صغير أسس في عام 1983 لتقديم خدمات الإتصالات منخفضة التكلفة، إلى واحدة من أكبر شركات الإتصالات عالميا بفضل سلسلة من عمليات الإستحواذ والإندماجات الإستراتيجية التي بلغت ذروتها في نهاية التسعينات وبداية الألفية الجديدة1.

1-الممارسات الغير أخلاقية التي ارتكبتها شركة وورلدكوم

أ-انتهاك الممارسات المحاسبية: ارتكبت وورلدكوم عمليات الإحتيال بشكل رئيسي من خلال تخفيض غير لائق لتكاليف الخطوط وتعديلات زائفة لتقرير تطور الإيرادات، تكلفة الخط هي التكلفة التي كان على شركة دفعها لشركات الإتصالات الأخرى بسبب استخدام مكالماتها الهاتفية، إذا قام عميل بإجراء مكالمة هاتفية من نيويورك إلى لندن، فإن المكالمة ستمر أولا عبر خط الشركة الهاتفية المحلية في نيويورك إلى الخطوط على مسافة طويلة لدى وورلدكوم وأخيرا إلى شركات الهاتف المحلية في لندن، كانت هذه العملية مكلفة لوورلدكوم، في الواقع كانت هذه العملية تمثل نصف التكلفة التي تتكبدها في فترة زمنية معينة، اضطرت وورلدكوم إلى تخفيض تلك التكاليف لجعلها مربحة، خاصة بعد عام 2000 أصبح من الضروري بالنسبة لهم إدارة تلك التكاليف بطريقة تساعدهم في إظهار للمساهمين أن الشركة كانت مربحة، كانت تكاليف الخطوط لمنافسي وورلدكوم مثل (Sprint) و(AT&T) تمثل 52% من الإيرادات، أبلغت وورلدكوم عن تكاليف الخطوط بنسبة حوالي 42% من الإيرادات، في الواقع كانت هذه التكاليف تتراوح بين 50% و 52% من الإيرادات2.

بجانب الإعتراف بسوء المحاسبة للمصروفات التشغيلية التي تقدر بـ 3,8 مليار دولار عند تصنيفها كمصروفات رأس المال، ما ساهم في تضخيم الأرباح وهذا ما يؤكد أن الشركة انتهكت الممارسات المحاسبية المقبولة عموما (GAAP)3.

وما يمكن استنتاجه أن شركة وورلدكوم انتهكت الممارسات المحاسبية عبر عدة طرق، حيث قاموا بإخفاء التكاليف وتخفيضها بهدف تصوير المؤسسة بوهم الربحية المستمرة، بهدف جذب وإغراء المستثمرين، بالإضافة

1 - lUCIAN Cernusca,**(ethics in accounting: the worldcom INC.SCANDAL) ,**P 05.

2 - Ahnaf and others, **(Accounting scandal: Worldcom),**2020, P03.

3 - Dennis Moberg,Edward Romar,**(Worldcom case Study),**p04.

إلى ذلك قامت المؤسسة بتصنيف المصروفات التشغيلية على أنها مصروفات رأس المال، بالإضافة إلى ارتكاب انتهاكات أخرى للممارسات المحاسبية المقبولة عموما.

ب – التهديدات التي واجهت حوكمة الشركة: تقدمت لجنة الأوراق المالية والبورصات (SEC) باكتشافاتها حول تداخل العلاقات الوثيقة بين أعضاء مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين، حيث كانت هذه العلاقات تؤثر على عملية تحديد المخاطر بالشركة ، كان واضحا أن المجلس كان يعتمد بشكل كبير على تقديرات الإدارة في تحديد المخاطر، دون إجراء تقييم مستقل لها، بلغ الأمر إلى حد استخدام الموارد الحساسة للشركة في تمويل النشاطات الشخصية للمدير التنفيذي وأعضاء مجلس الإدارة، مما ينتهك بوضوح المعايير الأخلاقية1.

ج– **تواطؤ شركة التدقيق أرثر اندرسون:** لا يمكن طرح أي شكوك حول النزاهة فيما يتعلق بسينثيا كوبر التي قامت بعمل تحقيق دقيق كمدقق داخلي في شركة وورلدكوم، وكشفت على وجود مشاكل محاسبية ومالية خطيرة التي كانت من المفترض أن تخدع المستثمرين، بدأت سينثيا مسؤولياتها الأصلية في التدقيق التشغيلي ولكن سرعان ما ظهرت شكوك لديها ولدى زملائها حول عدد من المعاملات المالية الغريبة وخرجوا عن نطاق مسؤولياتهم المحددة للتحقيق، ما وجدوه كان سلسلة من التلاعبات الذكية المصممة لإخفاء تقريبا 4 مليارات دولار في المصاريف المخصصة بشكل خاطئ والقيود المحاسبية المزيف، لذا استفسرت كوبر من شركة التدقيق الخارجية آرثر أندرسون لكنهم تجاهلوها، وأدلوا بادعاء بعدم معرفتهم بأية عمليات إحتيالية، إلا أن هيئة الأوراق المالية قامت بسحب تراخيص الأفراد الذين عملوا على تدقيق حسابات وورلد كوم، ومع ذلك قررت هيئة الأوراق المالية سحب تراخيص الأفراد الذين شاركوا في تدقيق حسابات شركة وورلد كوم.

تحت وطأة التحقيقات وجدت الشركة نفسها تلجأ إلى حماية قانون الإفلاس في أكبر عملية غش محاسبي في تاريخ الولايات المتحدة ، حينها اكتشف أن أصول الشركة كانت مبالغ في تضخيمها بمقدار 11 مليار دولار، وكانت مثقلة بديون بلغت 41 مليار دولار، بينما بلغت قيمة أصولها 107 مليارات دولار2.

يمكن الإستنتاج بأن القضايا الرئيسية التي أدت إلى سقوط وورلدكوم تشمل إنتهاكات الممارسات المحاسبية المقبولة عالميا(GAAP) ، والتهديدات لحوكمة الشركات نتيجة للعلاقات الوثيقة بين أعضاء مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين، وتواطؤ من جديد لشركة التدقيق أرثر اندرسون التي اشتهرت بقضية افلاس "إنرون".

يمكن الإستنتاج بأن انهيار الشركتين إنرون ووورلدكوم يعود إلى تواطؤ معدي القوائم المالية، حيث قاموا بالتلاعب بالحسابات وإخفاء الحقائق بهدف تجميل صورة الشركتين وجذب المزيد من المستثمرين، ومن الجانب الآخر تواطؤ مدقق الحسابات شركة أرثر اندرسون، التي كان بإمكانها منع الشركتين من الوقوع في عمليات الغش، ولكنها أهملت هذا الواجب لصالح المصالح الشخصية، وبالتالي فإن الأزمة لم تنشأ بسبب قصور في

1 - **Ibid,** P03.

2 - **Ibid,** P07.

معايير المحاسبة والتدقيق، بل بسبب التصرفات غير الأخلاقية، وبناءا على ذلك يجب تشديد العقوبات على مدققي الحسابات في مثل هذه الحالات، حيث يتحملون مسؤولية كبيرة تجاه مستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون على تقاريرهم لاتخاذ قرارات مصيرية، وتوجيه أقصى العقوبات يجب أن يكون ردا على هذا التقصير ولتحفيز مزيد من النزاهة والمسؤولية في مجال التدقيق المحاسبي.

نظرا للتشويه الذي ألحق بمهنة المحاسبة، وبعد تحليل انهيار شركتي إنرون وورلدكوم، توصلنا إلى استنتاج مهم وهو أن المهنة ليست بحاجة ماسة لتغيير معايير المحاسبة والتدقيق، بل ينبغي علينا التركيز على الأخلاقيات التي يتبناها ممارسو هذه المهنة والعمل على تطوير معايير وقوانين تفرض الإلتزام بالأخلاقيات المهنية على ممارسي المحاسبة أثناء ممارستهم لعملهم، وبالإضافة إلى ذلك يجب سن قوانين صارمة تطبق على المخالفين لهذه الأخلاقيات.

الفرع الرابع: فضائح أخلاقية حديثة

كما لوحظ أنه على الرغم من الإهتمام الكبير بأخلاقيات مهنة المحاسبة ووضع مواثيق دولية، إلا أن ذلك لم يكن كافيا للحد من الأزمات الأخلاقية نهائيا، ففي السنوات الأخيرة شهدت العديد من الأزمات الأخلاقية المهمة، ومن أبرزها:

أولا: فضيحة شركة التدقيق (KPMG) 2018

تورطت شركة التدقيق (KPMG) في عام 2018 في فضيحة كبيرة وفقا للبيان الرسمي لمجلس التقارير المالية، حيث تبين أن الشركة انتهكت معايير التدقيق من خلال فشلها في جمع أدلة تدقيق كافية وعدم إظهار الشك المهني المطلوب لمراجعة حسابات بهذا الحجم، أسفرت هذه الإغفالات عن توفير معلومات مضللة حول الوضع المالي لشركة (Carillion)، التي كانت في الواقع تعاني من خسائر كبيرة وتعتمد على استراتيجيات مالية قصيرة الأجل وغير مستدامة لتعزيز تدفقها النقدي.

لم تقتصر تأثيرات هذه الفضيحة على التشكيك في نزاهة التدقيق المالي فحسب، بل امتدت أيضا لتشمل معايير القوائم المالية والحوكمة في المملكة المتحدة1.

ثانيا: فضيحة الصين (Luckin Coffee) 2020

أعلنت سلسة المقاهي الصينية " لوكين كوفي"، في الثاني من أبريل، عن تورطها في فضيحة مالية كبرى إثر قيامها بتضخيم إيراداتها خلال عام 2019 بنحو 2.2 مليار يوان، أي ما يعادل تقريبا 310 ملايين دولار أمريكي، وقد اعتمدت الشركة على جملة من الممارسات المحاسبية غير القانونية، أبرزها تسجيل عمليات بيع وهمية، وتزوير الإيصالات والمستندات لدعم بيانات مالية زائفة، بهدف خداع المستثمرين والجهات الرقابية2.

1- www.accountancyage.com, vu le 19/09/2024.

2- https://english.pku.edu.cn/PKUmedia/9701.html,Vu le 19/09/2024.

ثالثا: فضيحة Wirecard (ألمانيا 2020)

شركة Wirecard المتخصصة في خدمات الدفع الإلكتروني، اعترفت بفقدان نحو 1.9 مليار يورو من حساباتها، وهو ما أدى لإفلاسها وخسارة آلاف المستثمرين، وقد زورت الشركة بيانات مالية لسنوات بدعم من مدقق الحسابات (EY) ومن أهم الممارسات الغير أخلاقية التي ارتكبتها تمثلت في1:

- تزييف أرصدة بنكية حيث اكتشف أن نحو 1.9 مليار يورو المزعوم وجودها في حساباتها غير موجودة بالفعل ونظرا لكون عملياتها معقدة للغاية، مما جعل من الصعب على المدققين التأكد من وجود النقدية في الحسابات المصرفية؛
- التلاعب بالتقارير المالية لإظهار أرباح مزيفة؛
- تواطؤ محتمل من المدققين الخارجيين.

رابعا: فضيحة (The Kraft Heinz Company) 2021

وجهت لجنة الأوراق المالية والبورصات اتهامات في سبتمبر 2021 لشركة كرافت هاينز بتورطها في مخطط طويل الأمد لإدارة المصاريف، وقد تورطت كرافت في مخالفات محاسبية متعددة بما في ذلك الإعتراف بخصومات غير مكتسبة من الموردين والإحتفاظ بعقود مزيفة، مما أدى إلى تقليل تكاليف السلع المباعة بشكل غير صحيح نتيجة لهذه المخالفات، أعلنت شركة كرافت عن أرباح مبالغ فيها.

وبذلك انتهكت كرافت الضوابط المحاسبية الداخلية في قسم المشتريات لديها، على الرغم من وجود علامات تحذير متعددة تشير إلى أن محاسبي قسم المشتريات كانوا يتجاوزون الضوابط الداخلية، إلا أنه بدلا من معالجة هذا المخاطر، تم الضغط على قسم المشتريات لتحقيق أهداف غير واقعية2.

خامسا: فضيحة Everglades (الصين 2021-2022)

شركة التطوير العقاري الصينية الضخمة قامت بإخفاء ديون ضخمة في قوائمها المالية، مما أدى إلى أزمة سيولة هددت الإقتصاد الصيني وهزت الأسواق العالمية، وتم تلخيص أهم الإنتهاكات الغير الأخلاقية فيما يلي3:

- عدم الإلتزام بمبدأ الإفصاح الكامل عن الإلتزامات المالية؛
- الإعتماد على تمويل معقد لإخفاء الديون؛
- استخدام استراتيجيات محاسبية مضللة لإظهار وضع مالي أفضل مما هو عليه.

1- https://www.transparently.ai/blog/how-the-wirecard-scandal-happened,Vu 19/09/2024.

2 -www.sec.gov.com, vu le 19/09/2024.

3- https://www.bbc.com/news/business-68603195,Vu le 19/09/2024.

وعليه فإن الأزمات الأخلاقية في مجال المحاسبة ناتجة إما عن تواطؤ المدققين أو المحاسبين، وتؤكد الأزمات الأخلاقية الحديثة أن الأخلاق لا يمكن التحكم فيها بواسطة مواثيق أو قواعد أو قوانين فقط، المشكلة ليست في القوانين بحد ذاتها بل فيمن يطبقها، إذ تعتمد الأخلاقيات على النزاهة والضمير الشخصي، وهما أمران لا يمكن فرضهما على الأفراد من خلال التشريعات وحدها.

رغم وجود قوانين ومواثيق أخلاقية تهدف إلى تنظيم الممارسات المحاسبية، إلا أن الإلتزام الحقيقي بها ينبع من القيم الشخصية للأفراد ومدى تحملهم للمسؤولية المهنية، والفشل في غرس هذه القيم يمكن أن يؤدي إلى تجاوزات وأزمات أخلاقية حتى في ظل وجود أنظمة رقابية صارمة، لذا يجب أن تركز الجهود ليس فقط على تعزيز التشريعات والقوانين، بل أيضا على تنمية الوعي الأخلاقي وتعزيز الثقافة الأخلاقية داخل المؤسسات لضمان أن يكون الإمتثال للأخلاقيات نابعا من اقتناع داخلي وليس مجرد إلتزام قانوني.

الفرع الخامس: تعزيز السلوك الأخلاقي في المؤسسات

بالرغم من أن سياسات الأخلاقيات تصمم على مستوى المؤسسة، إلا أن نجاحها يعتمد في نهاية المطاف على مشاركة والتزام كل محاسب وفي هذا السياق يلعب المحاسبون المهنيون، الذين يمتازون بالكفاءة التقنية وقيم أخلاقية قوية تشمل الإلتزام بالنزاهة، الشفافية، العدالة، الموضوعية والسلوك المهني، دورا حاسما في إنشاء أنظمة رقابة فعالة وتطوير ثقافة أخلاقية راسخة.

وفيما يلي بعض الإقتراحات لتعزيز السلوك الأخلاقي داخل المؤسسات1:

أولا: تأسيس أنظمة أخلاقية

يجب أن تتبنى الإدارة العليا أنظمة أخلاقية واضحة بحيث تتماشى قيم المؤسسة مع القيم الأخلاقية، على أن يتم تطبيق هذه الأنظمة على جميع المستويات لضمان وحدة الرسالة الأخلاقية، وينبغي أن يكون "فعل الصواب" قاعدة راسخة في جميع الأقسام، مما يعني اتخاذ القرارات بناءا على المبادئ الأخلاقية حتى عندما يكون ذلك صعبا أو يتطلب مواجهة تحديات.

ثانيا: تقييم الثقافة الأخلاقية

ينبغي إجراء تقييم دوري للثقافة الأخلاقية في المؤسسة من خلال إجراء استطلاعات دورية لقياس مدى إدراك الموظفين للثقافة الأخلاقية، وتقييم رضاهم عن التزام المؤسسة بمبادئ الأخلاق أو من خلال ملاحظة التفاعلات اليومية وسلوكيات الموظفين، فهذا التقييم يمكن أن يوفر رؤى قيمة حول كيفية تطبيق القيم الأخلاقية في الممارسات العملية وغيرها من الطرق، ويساعد في قياس مدى انسجام السلوكيات داخل المؤسسة مع الأهداف الأخلاقية، وتحديد أي تعارضات قد تستوجب المعالجة.

ثالثا: مواءمة الأهداف الشخصية والمكافآت مع القيم المؤسسية

1 - chartered professional accountants Canada, **Navigating Ethical Systems: How professional accountants can drive ethical behaviour**,cpa,2024

يجب أن تتوافق الأهداف الفردية للموظفين ونظام المكافآت مع قيم ورسالة المؤسسة واستراتيجياتها بعيدة المدى، إذ أن التركيز المفرط على تحقيق أهداف مالية قصيرة الأجل مثل زيادة الإيرادات أو تحقيق أرباح سريعة، يمكن أن يؤدي ذلك إلى تجاهل القيم الأخلاقية قد تجلب مكاسب سريعة، لكنها قد تلحق ضررا بسمعة المؤسسة أو تسبب تدهورا في الآداء المستقبلي.

رابعا: وضع وتطبيق مدونة أخلاقية واضحة

صياغة مدونة أخلاقية مفصلة تشمل مبادئ وإرشادات واضحة للتصرفات المقبولة وغير المقبولة ويجب أن تكون موجهة لجميع جوانب العمل وتغطي مجموعة واسعة من الحالات الأخلاقية، وينبغي أن تكون أيضا انعكاسا دقيقا للقيم والأهداف المؤسسية طويلة الأجل التي حددتها الإدارة بعد صياغتها، ويجب ضمان تنفيذها من خلال التدريب المتواصل وذلك بنشرها بشكل واسع بين الموظفين وتنظيم دورات تدريبية لتعريفهم بها وكيفية تطبيقها في مواقف العمل اليومية، وعلى التدريب أن يشمل أمثلة واقعية توضح كيفية التعامل مع القضايا الأخلاقية ، بالإضافة إلى ذلك، من المهم توفير وسطاء للتعامل مع النزاعات الأخلاقية وتشجيع الحوار المفتوح حول المدونة لتعزيز الفهم والإلتزام بها.

خامسا: إنشاء قنوات آمنة للإبلاغ عن السلوكيات غير الأخلاقية

توفير قنوات تواصل آمنة للإبلاغ عن المخالفات الأخلاقية دون الخوف من الإنتقام ضروري، مع تقديم الدعم اللازم لمن يبلغ عنها مع إشراك الموظفين في تطوير ومراجعة السياسات الأخلاقية لتعزيز شعورهم بالملكية والمشاركة في بناء بيئة أخلاقية قوية.

سادسا: الحد من النزاعات الداخلية

يجب تقليل المواقف التي قد تغري الفرق أو الأقسام بوضع مصالحها الشخصية فوق أهداف وقيم المؤسسة، مما يعزز التعاون ويقلل من التوترات التي تؤثر سلبا على الثقافة الأخلاقية.

سابعا: دعم التفكير النقدي والتعامل مع التحيزات

تشجيع التفكير النقدي المنهجي داخل المؤسسة مهم لتقييم التحيزات الشائعة، مثل الثقة المفرطة أو التفكير الجماعي، مواجهة هذه التحيزات تضمن اتخاذ قرارات مدروسة ومتوافقة مع القيم الأخلاقية.

ثامنا: إنشاء فلتر أخلاقي لاتخاذ القرارات

يمكن اعتماد "فلتر أخلاقي" كأداة لتقييم القرارات وضمان توافقها مع القيم الأخلاقية للمؤسسة، هذه الأداة تساهم في تجنب تبرير السلوكيات غير الصحيحة نتيجة الضغط الجماعي أو العادات المتأصلة.

تاسعا: تشجيع النقاشات البناءة حول القضايا الأخلاقية

من المهم تحفيز الموظفين على الإنخراط في مناقشات بناءة تعزز الوعي بالقضايا الأخلاقية، هذه النقاشات المفتوحة تساعد الأفراد على مواجهة التحديات الأخلاقية بشكل فعال ومستمر.

باتباع هذه المبادئ يمكن للمؤسسات ترسيخ بيئة أخلاقية تساهم في اتخاذ قرارات حكيمة ومسؤولة على جميع المستويات.

الفرع السادس: العوامل المؤثرة في ممارسة الأخلاق المحاسبية

تؤثر العديد من العوامل على ممارسة الأخلاقيات في مجال المحاسبة بما في ذلك صفات المحاسب الشخصية، قيمه، خبرته المهنية، تدينه، وبيئة العمل المحيطة به ومن أبرز هذه العوامل[1]:

أولا: الجنس

يتباين تأثير الجنس على اتخاذ القرارات الأخلاقية في بيئة العمل، وتشير الأبحاث إلى أن النساء غالبا ما يتمسكن بمعايير أخلاقية أكثر صرامة مقارنة بالرجال، قد يعكس هذا الإختلاف عدة عوامل مثل التنشئة الإجتماعية أو القيم الثقافية التي توجه الأخلاق والسلوك في العمل، ميل الإناث نحو الصرامة الأخلاقية يمكن أن يكون نتيجة لوعي أكبر بتبعات القرارات على الآخرين، مما يؤدي إلى توخي الحذر عند اتخاذ القرارات، بالمقابل قد يكون الرجال أكثر ميلا للمخاطرة وهو ما قد ينعكس على تقييمهم للقضايا الأخلاقية.

ثانيا: التصور الأخلاقي

يعد التصور الأخلاقي إطارا يوجه سلوك الأفراد في العمل، وخاصة في المحاسبة، حيث تتطلب النزاهة والدقة في التعامل مع الأموال والمعلومات المالية إطارا أخلاقيا متينا، فكلما تبنى المحاسبون تصورا أخلاقيا متينا، فإنهم قادرون على اتخاذ قرارات تعزز الموثوقية في المؤسسات، والتصور الأخلاقي القوي يدفع الأفراد نحو الإلتزام بالمعايير الأخلاقية، مما يقلل من إحتمالات التورط في سلوكيات غير أخلاقية أو غير قانونية.

ثالثا: التدين

للتدين تأثير واضح على السلوك الأخلاقي، ولكن يجب التفريق بين التدين الداخلي والتدين الخارجي، التدين الداخلي الذي ينبع من قناعات روحية عميقة يعزز من النوايا الأخلاقية ويحفز الأفراد على التصرف بعدل وأمانة وصدق، في المقابل التدين الخارجي الذي يكون قائما على دوافع مادية أو مصالح شخصية قد لا يعزز نفس المستوى من الإلتزام الأخلاقي، حيث قد تكون النوايا الأخلاقية أقل تأثيرا وتضعف أمام مغريات أو ضغوط مادية.

رابعا: ضبط النفس

ضبط النفس يعد مهارة أساسية تساعد المحاسبين على اتخاذ قرارات أخلاقية، خاصة في مواقف العمل التي تتطلب السيطرة على العواطف والدوافع، وقدرة الفرد على التحكم في الإنفعالات تمكنه من النظر بموضوعية

1 - newton sabarmah, **ethics: examine the factors that influence personal ethical values of accountants on the decision making in Ghana**, these magister,university of ghana,2020, P 16 P 29.

أكبر إلى القضايا الأخلاقية وتجنب الوقوع في مغريات العمل غير الأخلاقي، ومع ذلك فإن القدرة على ممارسة ضبط النفس ليست ثابتة دائما، إذ قد تضعف تحت تأثير الضغوط التنظيمية أو البيئة الخارجية.

خامسا: القيم الشخصية

تلعب القيم الشخصية دورا حاسما في كيفية تعامل المحاسبين مع المواقف الأخلاقية، قيم مثل الصدق والأمانة وضبط النفس تؤثر بشكل كبير على اتخاذ القرارات الأخلاقية، فالمحاسب الذي يتمسك بقيم مثل العدل، الصدق، الأمانة سيحرص دائما على اتباع المعايير الأخلاقية حتى في ظل ضغوط العمل، هذه القيم الشخصية تعد الأساس الذي تبنى عليه الثقة بين المحاسبين وأصحاب العمل والمجتمع.

سادسا: العمر

يؤثر العمر على كيفية تقييم الأفراد للمواقف الأخلاقية، حيث يعتقد أن الأفراد الأكبر سنا يمتلكون خبرة وحكمة أكبر في معالجة القضايا الأخلاقية، ومع ذلك يميل الشباب أحيانا إلى اتخاذ مواقف أكثر صرامة، ربما نتيجة للطموح أو الرغبة في تحسين معايير العمل، هذا التباين يعكس تأثير تجارب الحياة المختلفة على الطريقة التي يتم بها استيعاب وتقييم الجوانب الأخلاقية.

سابعا: الخبرة العملية

كلما زادت الخبرة العملية للمحاسب زادت قدرته على فهم التحديات الأخلاقية والتعامل معها بفعالية، من ناحية أخرى قد تؤدي ضغوط العمل المتزايدة مع الوقت إلى تخفيف حدة المواقف الأخلاقية لدى بعض المحاسبين، خاصة عندما تفرض البيئة التنظيمية أو الإقتصادية ضغوطا كبيرة، فالخبرة تعزز القدرة على اتخاذ قرارات متوازنة، إلا أنها قد تؤدي في بعض الحالات إلى تآكل الحذر الأخلاقي نتيجة الإعتياد على بيئات العمل المتطلبة.

ثامنا: المؤهلات المهنية

المؤهلات الأكاديمية والمهنية تلعب دورا في تعزيز القدرة على اتخاذ قرارات أخلاقية سليمة، ومع ذلك أظهرت الأبحاث نتائج متباينة حول مدى تأثير المؤهلات على السلوك الأخلاقي، بينما قد يعزز التعليم العالي من فهم الأفراد للقضايا الأخلاقية، إلا أنه ليس العامل الوحيد في تحديد السلوك الأخلاقي، فالعوامل الأخرى مثل الخبرة العملية والبيئة التنظيمية قد تكون أكثر تأثيرا في تشكيل القرارات الأخلاقية.

في المجمل يتأثر السلوك الأخلاقي للمحاسبين بعوامل متعددة تتداخل فيما بينها ،تعزيز القيم الأخلاقية والتدريب المستمر على الممارسات السليمة يمكن أن يدعم المحاسبين في مواجهة التحديات الأخلاقية المتزايدة في بيئات العمل المعقدة.

المبحث الثاني: نماذج من مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة

تتميز المهنة المحاسبية على غرار المهن الخدمية الفكرية للمؤسسات بخصائص مختلفة تشمل على سبيل المثال:

- إتقان مهارات فكرية محددة، يتم اكتسابها من خلال التعليم والتدريب وتجربة العمل؛
- إحترام أعضائها لمجموعة من القيم الأساسية المشتركة مثل: الكفاءة، الإستقلالية، الحيادية، الإحترافية، الأخلاق، جودة الخدمة، والمصداقية، وغيرها؛
- الإعتراف بواجب تجاه الجمهور بشكل عام، في بعض الأحيان، يمكن أن يتعارض واجب أعضاء المهنة تجاه مهنتهم والجمهور مع مصالحهم الشخصية على المدى القصير أو مع واجب الولاء تجاه أصحاب العمل (بالنسبة للمحاسبين الذين يعملون كموظفين).

لمنع ومساعدة في حل هذا النوع من التضاربات وضمان جودة السلوكيات والخدمات والحفاظ على ثقة الجمهور في المهنة المحاسبية، ينبغي على المعاهد المهنية للمحاسبين وضع قواعد أخلاقية لأعضائها.

تتمتع المهنة المحاسبية الجزائرية بميزة وجود قانون أخلاقي والمتضمن للقانون الأساسي لأخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وتمت الموافقة عليه بموجب قرار المرسوم التنفيذي 96-136 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427هـ الموافق لـ 15 أبريل سنة 1996.

بالإضافة إلى ذلك تخضع الأخلاق المحاسبية لتوحيد شامل من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC) سنتطرق في هذا المبحث إلى النماذج الأخلاقية بالتفصيل.

المطلب الأول: دليل أخلاق المحاسبين الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين

سنتناول في هذا المطلب دليل أخلاقيات المحاسبين الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين، مع تسليط الضوء على أبرز ما ورد فيه، وذلك من خلال عرض المبادئ الأساسية للإلتزام بالسلوك المهني، وإطار المفاهيم، إلى جانب بيان أنواع التهديدات التي قد تواجه المحاسبين في القطاعين العام والخاص، وأهمية المعلومات التي يساهم المحاسبون في إعدادها وتقديمها.

الفرع الأول : الإتحاد الدولي للمحاسبيين (IFAC)

تأسس في عام 1977، وهي منظمة عالمية لمهنة المحاسبة، يضم الإتحاد الدولي للمحاسبين حاليا 180 منظمة محاسبية مهنية، يمثل الإتحاد ما يقرب من 3 ملايين محاسب محترف في القطاع العام والصناعة والتجارة والتعليم، تلتزم المنظمة بخدمة المصلحة العامة عن طريق التعاون مع منظماتها الأعضاء لضمان وجود محاسبين محترفين يتمتعون بمعرفة وأخلاق عالية في جميع أنحاء العالم، يتميز الإتحاد الدولي للمحاسبين بالدعم الواسع الذي يتلقاه، حيث لا توجد هيئة محاسبية أخرى في العالم تحظى بنفس المستوى من الدعم.

ويسعى الإتحاد إلى تعزيز المهنة ورفع مستوى المحاسبين الإحترافيين على مستوى العالم، ويقدم دعما قويا لأعضائه من خلال توفير موارد وتوجيهات1.

لطالما أدرك الإتحاد الدولي للمحاسبين أن الطريقة الأساسية لحماية الصالح العام تكمن في وضع وتعزيز وتطبيق معايير معترف بها دوليا كوسيلة لضمان مصداقية المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون وغيرهم من الأطراف المعنية، ويتبع كل من مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IASB)، مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB)، مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA)، ومجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB)، عملية صارمة تدعم وضع معايير عالية الجودة للمصلحة العامة بطريقة شفافة وفعالة ، ويوجد لدى كافة هذه الهيئات المستقلة لوضع المعايير مجموعات استشارية تقدم آراء ووجهات نظر تصب في الصالح العام وتضم أعضاء عامون2.

وتضم عضويته بعض الهيئات المحاسبية في عدد من الدول العربية، مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان والمغرب والسعودية وتونس، وفي سنة 2024 تم انضمام الجزائر أيضا.

ويجدر بنا الإشارة إلى أن الاتحاد الدولي للمحاسبين ينشر مواد لدعم تبني معايير دولية وتطبيقها ومسودات عرض وأوراق تشاور ونشرات إخبارية وأخبار إلكترونية بمعظم لغات العالم منها العربية، وتتوفر معظم هذه الإصدارات بشكل الكتروني على الموقع الإلكتروني للإتحاد الدولي للمحاسبين للتنزيل مجانا، كما تتوفر أيضا نسخ مطبوعة من الأدلة للشراء.

الفرع الثاني: مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA)

مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين هو هيئة مستقلة تضع قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين على المستوى الدولي، بما في ذلك معايير الإستقلالية، يهدف المجلس إلى خدمة المصلحة العامة من خلال وضع معايير أخلاقية عالية الجودة وتحقيق التقارب بين المعايير الدولية والمحلية، مما يعزز جودة الخدمات المحاسبية وكفاءة أسواق رأس المال العالمية، يضم المجلس 18 عضوا من مختلف أنحاء العالم، يتألفون من ممارسين وغير ممارسين، ويتم تعيينهم من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس الإشراف على المصلحة العامة، تتضمن عملية وضع المعايير إشراك الجمهور والمجموعة الإستشارية لضمان الشفافية والإلتزام بالمصلحة العامة3.

1 – صبايحي نوال، **مرجع سابق**، ص 85.

2 – **المرجع نفسه**، ص86.

3– الاتحاد الدولي للمحاسبين، **مرجع السابق**، ص 01.

أولا: قواعد السلوك المهني

يصدر مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين ضمن صلاحياته لاعتمادها من قبل المحاسبين المهنيين في جميع أنحاء العالم، يقوم المجلس بصياغة هذه القواعد لتطبيقها دوليا بعد اتباع الإجراءات اللازمة، الغرض الرئيسي من هذه القواعد بما في ذلك معايير الإستقلال الدولية والمبادئ الأساسية لسلوكيات المحاسبين المهنيين هو الإعتراف بمسؤولية مهنة المحاسبة تجاه المصلحة العامة وإعادة الثقة فيها.

تحدد هذه القواعد خمس مبادئ أساسية يجب على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة وقطاع الأعمال الإمتثال لها، كما تحدد إطارا مفاهيميا يوضح النهج الواجب اتباعه لتحديد وتقييم ومعالجة التهديدات التي تمس الإمتثال لتلك المبادئ الأساسية، بما في ذلك التهديدات التي تمس الإستقلالية في عمليات التدقيق وعمليات التأكيد الأخرى.

تم تقسيم دليل قواعد السلوك الأخلاقي لعام 2021 إلى خمسة أجزاء، الجزء الأول يركز على المبادئ الأساسية للإلتزام بقواعد السلوك وإطار المفاهيم، أما الأجزاء الثلاثة التالية فقد خصصت لتناول المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة وفي قطاع الأعمال، مسلطة الضوء على التحديات التي يواجهونها مثل تضارب المصالح، الإغراءات، والضغوط التي قد تؤدي إلى انتهاك المبادئ الأساسية، ومن الجدير بالذكر أن معايير الإستقلال الدولية استحوذت على جزء كبير من الدليل1.

الفرع الثالث: المبادئ الأساسية للإلتزام بقواعد السلوك وإطار المفاهيم

أولا: قواعد السلوك

تحدد القواعد الأخلاقية المهنية خمسة مبادئ أساسية على جميع المحاسبين المهنيين الإمتثال لها وتتمثل في 2:

1- النزاهة: يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ النزاهة، والذي 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 غلى مخالفة ذلك أو عندما يؤدي ذلك إلى احتمال وقوع عواقب شخصية أو تنظيمية سلبية.

ويشمل العمل على النحو المنشود مايلي :

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

---

1 - **المرجع نفسه**، ص 02.

2 - **المرجع نفسه**، ص15 ص 22.

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

- التحيز؛
- تضارب المصالح؛
- التأثير أو الإعتماد الذي لا داعي له على أشخاص أو منظمات أو تكنولوجيا أو غير ذلك من العوامل.

وعليه يجب ألا 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 :

- إكتساب 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، والذي 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 تم 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 تم الطلب من المحاسب وثائق والإفصاح عن معلومات في سياق تحقيق قانوني؛
- لا يستعمل أو يفصح عن أية معلومات سرية تم 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 الذين يتم الحصول منهم على النصيحة والمساعدة واجب المحاسب المهني في المحافظة على السرية.

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

- يمتثل للقوانين والأنظمة ذات العلاقة؛
- يتصرف بأسلوب متسق مع المسؤولية المهنية التي تفرض العمل لتحقيق المصلحة العامة في جميع المهام المهنية وعلاقات العمل؛

- تجنب أي سلوك يعلم المحاسب أنه قد يضر بمصداقية المهنة، وتشمل الأعمال التي قد تضر بسمعة المهنة تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم، يجب ألا 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 مؤكدة مع أعمال الأخرين، وفي حالة ما إذا تشكك 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 الثقة في مهنة المحاسبة وتضمن تقديم خدمات مهنية عالية الجودة.

ثانيا: إطار المفاهيم

قد تنشأ تهديدات تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية نتيجة للظروف التي يعمل فيها المحاسبون المهنيون، لذلك تم تخصيص إطار مفاهيم يوجه المحاسبين نحو منهج يساعدهم في الالتزام بهذه المبادئ والوفاء بمسؤولياتهم تجاه العميل وتحقيق المصلحة العامة، يتضمن هذا المنهج ما يلي:

- القدرة على تحديد التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية؛
- تقييم التهديدات التي تم تحديدها؛
- معالجة هذه التهديدات من خلال القضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

عند تطبيق إطار المفاهيم يقوم المحاسب المهني بما يلي:

1- التحلي بالعقلية الإستفسارية: وهي شرط أساسي لفهم الحقائق والظروف المحيطة به، يتطلب ذلك من المحاسب دراسة مصادر المعلومات التي يتم جمعها، مع التأكد من اتساقها مع الحقائق والظروف وتوقعاته المهنية، كما ينبغي التأكد من أن مصدر المعلومات ليس متأثرا بأي تحيز أو مصلحة شخصية.

2- ممارسة الحكم المهني: يتطلب الحكم المهني أن يمتلك المحاسب خبرة كافية تتناسب مع الحقائق والظروف المحيطة، وفي حالة عدم كفاية الخبرة يمكنه استشارة الآخرين من ذوي الدراية والخبرة الملائمة، كما يجب أن يتميز الحكم المهني بالحيادية، حيث ينبغي على المحاسب أن يكون غير متحيز لأي طرف.

3- تحديد التهديدات: يجب على المحاسب المهني التعرف على التهديدات المحتملة التي قد تؤثر على التزامه بالمبادئ الأساسية، وقد حدد الدليل أبرز هذه التهديدات مقسما إياها إلى عدة فئات كما هو موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم 2: أنواع التهديدات التي يواجهها المحاسبون في القطاعين العام والخاص

نوع التهديد	موضوعه
تهديد المصلحة الذاتية	يعد هذا التهديد نتيجة للإغراءات المالية أو المنافع الأخرى التي قد تضعف من حيادي المحاسب وتؤثر على موضوعيته.
تهديد التأييد	ينشأ هذا التهديد عندما يقوم المحاسب المهني بالترويج لموقف العميل أو الجهة التي يعمل لصالحها أو تأييده، الأمر الذي قد يفضي إلى تضارب في المصالح أو إلى تبني موقف منحاز يفتقر إلى الموضوعية المطلوبة.
تهديد التألف	ينشأ هذا التهديد بسبب إقامة علاقة طويلة أو وثيقة مع عميل أو جهة عمل معينة، مما قد يجعل المحاسب أكثر تعاطفا مع مصالحهم أو أكثر قبولا لممارساتهم حتى وإن كانت مخالفة للمعايير المهنية
تهديد المضايقة	قد يواجه المحاسب ضغوطا مباشرة أو محتملة مثل محاولات التأثير عليه بشكل مفرط، مما قد يعرض نزاهته واستقلاليته للخطر.

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على دليل قواعد السلوك الدولية للمحاسبين.

ويمكن للضغوط قد تخلق ظروفا تجعل المحاسب عرضة لأكثر من تهديد في الوقت نفسه، وقد تؤثر سلبا على التزامه بأكثر من مبدأ من المبادئ الأساسية.

أ-أمثلة عن التهديدات التي تواجه المحاسبين في القطاع العام: يمكن للمحاسب في الممارسة العامة ان يتعرض لمجموعة التهديدات والتي تتمثل في:

أ.1- تهديدات المصلحة الشخصية

- يمتلك المحاسب المهني علاقة مهنية وثيقة مع أحد العملاء؛
- يقوم المحاسب المهني أحيانا بتحديد سعر منخفض جدا للحصول على عملية جديدة، يكون هذا السعر منخفضا إلى درجة يصعب معها تقديم الخدمة المهنية وفقا للمعايير المهنية والتقنية المعمول بها؛
- يمتلك المحاسب المهني حصة مالية مباشرة لدى العميل؛
- تهديدات أخرى.

أ.2- تهديدات التأييد

- عمل المحاسب المهني كمدافع عن العميل في دعوى قضائية أو نزاع مع أطراف أخرى.
- ترويج المحاسب المهني لمصالح العميل أو أسهمه؛
- تهديدات أخرى.

أ.3- تهديدات التالف

- أحد أفراد عائلة المحاسب المهني المقربين أو المباشرين يشغل منصب مدير أو مسؤول لدى العميل؛
- تهديدات أخرى.

أ.4- تهديدات المضايقة

- تهديد المحاسب المهني بالفصل من عملية خاصة بعميل أو من الشركة نتيجة لعدم الإتفاق حول مسألة معينة؛
- إذا قبل المحاسب المهني هدية كبيرة من العميل وتم تهديده بكشف هذا الأمر علنا ليصبح معروفا للجميع؛
- إذا تم إبلاغ المحاسب المهني بأن ترقيته لن تتم إلا إذا وافق على معالجة محاسبية غير ملائمة؛
- تهديدات أخرى.

ب - أمثلة عن التهديدات التي تواجه المحاسبين في القطاع العام: يمكن للمحاسب في قطاع الأعمال أن يتعرض لمجموعة التهديدات والتي تتمثل في:

ب.1- تهديدات المصلحة الشخصية

- امتلاك المحاسب المهني لحصص مالية أو حصول على قروض وكفالات من صاحب العمل؛
- إستخدام المحاسب لأصول الشركة لأغراض شخصية؛
- تهديدات أخرى.

ب.2- تهديدات التأييد

- أن يكون لدى المحاسب المهني فرصة للتلاعب بالمعلومات الواردة في نشرة الإكتتاب، خاصة إذا كان يشغل منصبا أعلى يمنحه وصولا أكبر إلى المعلومات، وذلك بغرض الحصول على تمويل تفضيلي؛
- تهديدات أخرى.

ب.3- تهديدات التألف

- عندما يكون المحاسب المهني مسؤولا عن إعداد التقارير المالية لصاحب العمل، في حين يكون أحد أفراد العائلة المقربين أو ذوي القرابة المباشرة مسؤولا عن اتخاذ القرارات التي تؤثر على عملية إعداد تلك التقارير المالية للشركة؛
- عندما يكون للمحاسب المهني ارتباطات طويلة الأجل مع الأشخاص الذين يؤثرون على قرارات العمل؛
- تهديدات أخرى.

ب.4- تهديدات المضايقة

- عندما يواجه المحاسب المهني أو أحد أفراد عائلته المقربين تهديدا بالفصل أو الإستبدال نتيجة للإختلاف حول تطبيق مبدأ محاسبي أو طريقة الإبلاغ عن المعلومات المالية؛
- تهديدات أخرى.

4. معالجة التهديدات: بعد تحديد التهديدات يجب على المحاسب المهني تقييمها لتحديد ما إذا كان مستواها مقبول أو غير مقبول، فإذا كانت التهديدات غير مقبولة فعليه معالجتها من خلال التخلص من الظروف التي أدت إلى ظهورها، بما في ذلك المصالح والعلاقات المؤثرة إذا كانت هناك إجراءات وقائية متاحة، مثل وجود نصوص تتيح للمحاسب الإبلاغ عن التهديدات التي يواجهها، فعليه استخدامها إذا كانت قابلة للتطبيق، في حال عدم القدرة على معالجة التهديدات، يمكن للمحاسب رفض المشاركة في النشاط المهني المحدد أو إنهائه.

كما تناول الدليل بصفة عامة استقلالية عمليات التدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد بخلاف عمليات التدقيق والمراجعة، حيث فصل بين مفهومي التدقيق والمراجعة، موضحا أن كلا من المصطلحين يطبق بشكل متساو، وعرف الإستقلالية بأنها القدرة على إبداء الرأي أو النتيجة دون الخضوع لأي تأثيرات قد تضعف التقدير المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والتشكيك المهني1 .

وتطرق الدليل إلى الحقائق والظروف بما في ذلك الأنشطة المهنية والمصالح والعلاقات التي تخلق أو قد تخلق تهديدات تؤثر على الإستقلالية، كما استعرض الإجراءات المحتملة لمعالجة هذه التهديدات بما في ذلك الإجراءات الوقائية التي قد تكون مناسبة، بالإضافة إلى ذلك أشار الدليل إلى بعض المواقف التي لا يمكن فيها التخلص من التهديدات أو التي لا توجد فيها إجراءات وقائية كافية لتقليصها إلى مستوى مقبول2.

ترى الباحثة أن دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادر عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولي يعد شاملا لكل من المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال وفي الممارسة العامة، فقد تناول الدليل قواعد السلوك الدولية للمحاسبين المهنيين وركز على المبادئ الأساسية لسلوكياتهم، والتي تعكس اعتراف مهنة المحاسبة بمسؤوليتها تجاه المصلحة العامة، تتمثل هذه المبادئ الأساسية في: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، السرية، والسلوك المهني.

كما تناول الدليل إطار مفاهيم يطبق من قبل المحاسبين، يمكنهم من خلاله تحديد وتقييم ومعالجة التهديدات التي قد تؤثر على التزامهم بالمبادئ الأساسية، وقد قدم الدليل أمثلة بسيطة وواضحة لأهم التهديدات

1- **المرجع نفسه**، ص 46.

2- **المرجع نفسه**، ص46.

التي يمكن أن يواجهها المحاسبون، مع التركيز على التهديدات التي تمس استقلاليتهم فيما يتعلق بعمليات التدقيق والمراجعة.

وتعتقد الباحثة أن المحاسب الذي يطلع على هذا الدليل لن يكون على دراية فقط بالمبادئ الأساسية، وإنما أيضا بالوضعيات التي قد يواجهها أثناء أداء مهامه وكيفية التعامل معها، وترى الباحثة أن هذا الدليل يمكن أن يكون مقياسا بحد ذاته يدرس لطلبة المحاسبة، مما يساعدهم على التخرج وهم مستعدون لمواجهة التحديات المهنية التي قد تواجههم في المستقبل وكيفية التعامل معها بفعالية.

المطلب الثاني: مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة لبعض الهيئات والدول

سنتناول من خلال هذا المطلب عددا من مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة، من خلال استعراض الأخلاقيات الإسلامية المرتبطة بالمهنة، والأطر الأخلاقية المعتمدة في الدول العربية، بالإضافة إلى ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي في المؤسسات المالية الإسلامية الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية(AAOIFI) ، وكذلك دليل أخلاقيات المحاسبين الصادر عن مجلس المعايير المهنية والأخلاقية للمحاسبة في أستراليا.

الفرع الأول: الأخلاق الإسلامية لمهنة المحاسبة

من أهم الأمور التي تناولها الدين الإسلامي واعتنى بها هي أخلاق المسلم، ففي كل زمان ومكان وبغض النظر عن الوظيفة التي يشغلها، يجب على المسلم أن يتحلى بالأمانة، والصدق، والإمتناع عن شهادة الزور، والتعاون على البر والتقوى، وتجنب الإثم والعدوان، التفاني والإخلاص في العمل، وغيرها من القيم الأخلاقية. وعليه، فإن ديننا الإسلامي قد سبق ظهور وانتشار مواثيق الأخلاق الحديثة، حيث حث على النزاهة، والموضوعية، والكفاءة المهنية، والعناية اللازمة، والسرية، والسلوك المهني.

وسنتناول هذه المبادئ مدعومة بنصوص صريحة من الشريعة الإسلامية، من القرآن الكريم والحديث النبوي الشريف، بما يبرز الأسس الأخلاقية التي يجب أن يتحلى بها المسلم في سلوكه المهني1:

– النزاهة التي تتجلى في الأمانة والصدق والإبتعاد عن الشبهات المالية، وقد أكدت النصوص الشرعية على ضرورة الإستعفاف عن أموال الغير، والنهي عن شهادة الزور والتغاضي عن المنكر في قوله تعالى:

﴿وَالذِينَ لَا يَشْهَدونَ الزورَ وَإِذَا مَروا بِاللغْوِ مَروا كِرَاما﴾] الفرقان: 72]؛

– الموضوعية فترتكز على الحياد والعدل وتجنب التحيز، وقد أمر الله بالعدل حتى مع الأقارب في قوله تعالى:

﴿وَإِذَا قلْتمْ فَاعْدِلوا وَلَوْ كَانَ ذَا قرْبَى﴾ [الأنعام: 152]؛

1 – الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، **قواعد سلوك وأداب مهنة المحاسبة: وثيقة اعتماد قواعد سلوك وأداب المهنة الدولية IESBA للتطبيق في المملكة العربية السعودية**، SOCPA،2021

- الكفاءة المهنية والعناية اللازمة من المبادئ الجوهرية، حيث يجب على المحاسب امتلاك العلم والمهارة الكافية وبذل الجهد اللازم، كما ورد في وصف يوسف عليه السلام لنفسه في قوله تعالى ﴿إِنِي حَفِيظٌ عَلِيمٌ﴾ يوسف: 55]؛
- السرية باعتبارها أمانة يجب حفظها وعدم إفشائها بما يضر الآخرين في قوله (ص) {إنما يتجالس المتجالسان بالأمانة، ولا يحل لأحدهما أن يفشي على صاحبه ما يكره1}.
- السلوك المهني على الإلتزام بالأنظمة وتجنب أي تصرف يسيء إلى المهنة، ويظهر ذلك في وجوب الوفاء بالعقود في قوله تعالى ﴿ يَا أَيهَا الَذِينَ آمَنوا أَوْفوا بِالْعقودِ﴾ [المائدة: 1]؛ ، وتجنب ما يثير الشبهات، كما فعل النبي صلى الله عليه وسلم عندما بادر بتوضيح موقفه لدرء الظن السيئ في قوله (ص){ لرجلان من الأنصار حينما رأيا الرسول يسير مع زوجته صفية ليلا{ على رسلكما إنها صفية بنت حيي } فأوضح لهما أنها زوجته حتى لا يقع أي سوء ظن فقالا سبحان الله يا رسول الله فقال { إن الشيطان يجري من الإنسان مجرى الدم، وغني خشيت أن يقذف في قلوبكما سواء أو قال: شيئا 2}}، جميع هذه المبادئ تعكس تمازجا بين القيم المهنية والتوجيهات الشرعية، مما يرسخ أخلاقيات العمل المحاسبي في ضوء الإسلام.

ويجدر بنا الإشارة الى أنه تم دعم المبادئ المذكورة أعلاه ببعض نصوص من القرآن والحديث النبوي، إلا أن هذا الدعم اقتصر على إشارة عامة فقط، رغم أن كليهما زاخر بالآيات والأحاديث التي تبرز أخلاقيات المسلم وتبين أهميتها في حياة الفرد والمجتمع.

ترى الباحثة أن المحاسب المسلم يجب أن يتحلى بصفات النزاهة، السرية، الأمانة، والموضوعية، إلى جانب غيرها من الصفات الحميدة، كجزء لا يتجزأ من شخصيته قبل حتى أن يبدأ في ميدان المحاسبة، هذه الصفات ليست مجرد متطلبات مهنية، بل هي قيم أخلاقية أساسية تشكل جوهر أخلاق المحاسب المسلم، لذا فإن المحاسب المسلم لا يحتاج إلى مواثيق أخلاقيات مهنة المحاسبة لمعرفة قواعد السلوك الأخلاقي، لأنه نشأ على هذه القيم، بل يحتاج إليها للاستعانة بها في فهم حقوقه وواجباته المهنية، والتعرف على أهم المواقف المعقدة التي قد يواجهها في عمله وكيفية معالجتها.

الفرع الثاني: أخلاقيات مهنة المحاسبة في الدول العربية

أخلاقيات مهنة المحاسبة في الدول العربية تعتمد بشكل كبير على مدونات أخلاقيات مهنة المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA) من خلال مراجعتنا لمدونات أخلاقيات المهنة في بعض الدول العربية، نلاحظ أنها غالبا ما تكون ترجمات مباشرة لهذه المعايير الدولية مع إدخال تعديلات طفيفة لتتماشى مع القوانين واللوائح المحلية الخاصة بكل دولة، تظل هذه التعديلات في الغالب

1 –أبو داود، **سنن أبي داود**، باب في المجالس، حديث رقم: 4868.

2 – رواه البخاري في صحيحه، **كتاب الاعتكاف**، باب هل يخرج المعتكف لحوائجه إلى الباب، حديث رقم: 2035.

بسيطة وتركز على مراعاة الإختلافات التنظيمية والتشريعية المحلية، بينما تظل الأسس الأخلاقية الأساسية كما هي.

يجدر أيضا الإشارة إلى أن المجمع العربي الدولي للمحاسبين القانونيين (IASCA) لم يصدر مدونة أخلاقيات مهنة المحاسبة خاصة بالمنطقة العربية، بل اكتفى بترجمة القواعد الصادرة عن (IESBA) دون تقديم أي رؤية أو تعديلات تذكر تعكس الظروف الإقتصادية والإجتماعية أو الثقافية الخاصة بالعالم العربي، يمكن اعتبار هذا نوعا من القصور في صياغة موجهات مهنية خاصة تتماشى مع المتطلبات الفريدة لكل دولة عربية أو المنطقة ككل، حيث قد يكون هناك مجال لتقديم مدونة أكثر تخصيصا تأخذ في الحسبان التحديات والخصوصيات المحلي، لذلك سنتطرق إليهم بإيجاز من خلال تناول المرسوم التنفيذي والمتضمن للقانون الأساسي لأخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في الجزائر، وأخلاقيات مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية.

أولا: أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر

تم تحديد الإطار القانوني لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427هـ الموافق لـ 15 أبريل 1996، الذي يتضمن القانون الأساسي لأخلاقيات مهنة الخبير المحاسب، ومحافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد، وقد خصص هذا المرسوم فصلا لمعالجة واجبات المهني في أداء مهامه وعلاقته مع زبائنه وموكليه، ومن أهم النقاط التي تناولها[1]:

- التحلي بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه وأن يحرص في حياته الخاصة والمهنية على تجنب كل تصرف من شأنه المساس بكرامة المهنة وشرفها؛
- أن تستند علاقتهم بزبنهم وموكليهم إلى الأمانة والإستقلال وإلى واجب القيام بمهامه بشرف وضمير مهني؛
- يجب على المهني أن ينفذ بعناية طبقا للمقاييس المهنية كل الأعمال الضرورية مع مراعاة مبدأ الحياد والإخلاص والشرعية المطلوبة وكذا القواعد الأخلاقية المهنية؛
- الإلتزام بالسرية في أداء مهمتهم؛
- يجب على المهني عند ممارسة مهامه أن ينفذ الخدمات المطلوبة بعناية ويحترم الآجال المتفق عليها، كما يجب عليه أن يسهر على احترام زبنه للتشريعات المعمول بها، لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حياده واستقلاله؛

1 – المرسوم التنفيذي 96-136 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427هـ الموافق لـ 15 أبريل سنة 1996، والمتضمن للقانون الأساسي لأخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- يحدد الخبير المحاسب أو المحاسب المعتمد مع زبنه واجبات كل منهم عن طريق إتفاقية أو رسالة تكليف بمهمة؛
- تحدد الإتفاقية أو رسالة التكليف بمهمة طبيعة الأعمال الواجب القيام بها وحجمها، دورية المهمة أو مدتها، مبلغ الأتعاب والتسبيقات على الأتعاب؛
- على الخبير المحاسب أو المحاسب المعتمد الذي يتعذر عليه القيام بالمهمة التي قبلها أن يعلم زبونه بذلك ويعيد إليه الوثائق في أجل شهر واحد؛

ترى الباحثة أن المرسوم التنفيذي تناول واجبات المهنيين في علاقتهم مع الزبائن، مثل الحياد، والأمانة، والإستقلالية، والتحلي بدرجة عالية من الرصانة في أداء المهام، وتجنب تشويه سمعة المهنة، والإلتزام بالسرية.

ومع ذلك عالج المرسوم هذه القواعد بإيجاز مقارنة بدليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين الدوليين، كان من الممكن أن يتناول المرسوم التهديدات التي يواجهها المحاسبون المهنيون في الجزائر، ويقدم لهم أمثلة واقعية عن كيفية تجنبها ومعالجتها، كما تشير الباحثة إلى أن المرسوم قصر في عدم تناوله للمحاسبين في قطاع الأعمال، وتعتقد الباحثة أنه يمكن تطوير المرسوم من خلال تضمينه التهديدات المحتملة التي قد يواجهها المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال والممارسة العامة في البيئة الجزائرية، وتزويدهم بأمثلة واقعية تهيئهم لمواجهة هذه التحديات وكيفية التعامل معها وتجنبها.

ومن المتوقع أن يسهم انضمام الجزائر إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في تحقيق أثر إيجابي ملحوظ على مهنة المحاسبة بوجه عام، وعلى أخلاقيات المهنة بشكل خاص، من خلال تعزيز الإلتزام بالمعايير الدولية وتبني أفضل الممارسات المهنية.

ثانيا: أخلاقيات مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية

تعتمد المملكة العربية السعودية قواعد السلوك وآداب المهنة الدولية بما يتناسب مع البيئة النظامية في المملكة، تطبق هذه القواعد على جميع العاملين في مهنة المحاسبة والمراجعة داخل المملكة، سواء كانوا من القطاع العام أو الخاص، بالإضافة إلى جميع الأعضاء المنتسبين للهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، سواء كانوا أعضاء أساسيين أو منتسبين، كما تسري هذه القواعد على كل من يقدم أو يشارك في تقديم خدمات المحاسبة والمراجعة، أو أي خدمات أخرى تتطلب الإلتزام بسلوك وآداب المهنة الصادرة عن الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، وذلك فيما يتعلق بتلك الخدمات.

تبنت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين القواعد الدولية، مع إجراء بعض التعديلات عليها، سواء بالحذف أو الإضافة أو التعديل، وذلك للأسباب التالية:

- وجود بعض المواد والمصطلحات التي قد تتعارض مع المبادئ الشرعية الإسلامية أو الأنظمة المتعلقة بالممارسات العامة في المملكة؛

- وجود بعض الخدمات والممارسات التي ترتبط بالبيئة المحلية، مثل خدمات الزكاة والخدمات الأخرى التي قد تطلب من مراجع الحسابات من قبل الجهات الحكومية والتنظيمية؛
- مراعاة التحول الذي تشهده المملكة فيما يتعلق بتبني المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة والرقابة النوعية، وضبط بعض الممارسات وتقنينها بما يتناسب مع هذا التحول، مع إمكانية مراجعة التجربة وتعديل القواعد مستقبلا بناءا على الخبرات المكتسبة.

فيما يلي نستعرض أهم التعديلات:

- يجب على المحاسب المهني الإلتزام بالميثاق الدولي، مع مراعاة المبادئ الشرعية والقيم الأخلاقية الإسلامية، وكذلك الأنظمة والقوانين المطبقة في المملكة العربية السعودية، وفي حال واجه المحاسب المهني ظروفا أو حالات تتعارض فيها بنود الميثاق مع الأنظمة والتشريعات المحلية، يتوجب عليه الإمتناع عن تطبيق الجزء المتعارض والتواصل مع الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين للحصول على التوجيه اللازم؛
- كما أن هناك أنظمة ولوائح أقرتها المملكة أو تبنتها في إطار اتفاقيات دولية، مثل تلك المتعلقة بمكافحة الرشوة والفساد، على المحاسب المهني أن يفهم هذه الأنظمة واللوائح والالتزام بها في حال واجه ظروفا ترتبط بها؛
- وفقا لمعايير المراجعة والتدقيق وغيرها من معايير التأكيد، بما في ذلك تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والمعتمدة في المملكة العربية السعودية، يجب على المحاسب المهني ممارسة الشك المهني أثناء تخطيط وتنفيذ عمليات المراجعة والتدقيق والإرتباطات التأكيدية الأخرى 1 .

بناءا على ما سبق، انضمام المملكة العربية السعودية إلى الاتحاد الدولي للمحاسبين أدى إلى تبنيها لقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الدولية، ولكن مع إجراء بعض التعديلات لتتناسب مع المبادئ الشرعية الإسلامية من جهة، ومع النظام العام للمملكة من جهة أخرى، هذا التكييف يهدف إلى ضمان أن تتماشى ممارسات المحاسبة في المملكة مع قواعد السلوك الدولية، مع الحفاظ على الهوية الإسلامية والثقافة المحلية، مما يضمن التوازن بين الإلتزام الدولي والمبادئ الوطنية.

الفرع الثالث: ميثاق أخلاقيات مهنة المحاسب والمراجع الخارجي في المؤسسات المالية الإسلامية الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات الإسلامية (AAOIFI)

تعد هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات الإسلامية (AAOIFI) إحدى أبرز المنظمات الدولية غير الربحية الداعمة للمؤسسات المالية الإسلامية، حيث تأسست عام 1991 في مملكة البحرين بهدف تعزيز المعايير

1 – الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، **قواعد سلوك وأداب مهنة المحاسبة: وثيقة اعتماد قواعد سلوك وأداب المهنة الدولية IESBA للتطبيق في المملكة العربية السعودية**، SOCPA،2021.

وتوحيد الممارسات المالية الإسلامية على المستوى الدولي، وتسعى المنظمة إلى تحقيق التوافق بين التقارير المالية للمؤسسات المالية الإسلامية وأحكام الشريعة الإسلامية، من خلال توفير الأدلة الإرشادية اللازمة لعمل الأسواق المالية الإسلامية وضمان إعداد التقارير المالية وفقا لمبادئ الشريعة، كما تضع المعايير التي تسهم في دعم نمو الصناعة المالية الإسلامية وتطورها1.

أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي) "ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية" في 1998 وكما أصدرت "ميثاق أخلاقيات العاملين في المؤسسات المالية الإسلامية" في عام 2021 تنطبق على كل من الأفراد (المتخصصين في التمويل الإسلامي) والمؤسسات المالية الإسلامية (IFIS).

أولا: ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية

المحاسبة من المهن التي تتوافق مع مقاصد الشريعة الإسلامية، حيث تعنى بتسجيل الحقوق وقياسها وتوزيعها بعدالة بين أصحابها، وقد أمر الله عز وجل بالعدل في مواضع عديدة من القرآن الكريم، إذ ورد ذكره في تسع وعشرين آية، تأكيدا على أهميته في جميع مجالات الحياة، ومنها المجال المالي والمحاسبي.

وفي الفكر المحاسبي، يجسد مبدأ "التحرر من التحيز" مفهوم العدالة، وعلى الرغم من أن معايير المحاسبة والتدقيق تهدف نظريا إلى تحقيق هذا المبدأ، فإن العدالة تظل قيمة أخلاقية تحتاج إلى إطار يرشد المحاسبين في تطبيقها بشكل عملي ومنهجي، ومن هنا تنبع أهمية وجود مدونة أخلاقية توجه المحاسبين المهنيين في أداء واجباتهم وخدماتهم، بحيث تضمن نزاهة العمل وتعزز الثقة في المهنة.

يضع ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي في المؤسسات الإسلامية إطارا أخلاقيا مستمدا من أحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية، مما يوجه المحاسبين نحو الإلتزام بالقيم والممارسات المهنية السليمة، ومن المتوقع أن يدفع هذا الميثاق المحاسبين المسلمين إلى الإمتثال لمبادئه،

مما يسهم في تحقيق الأهداف التالية 2:

أ-تعزيز الوعي الأخلاقي للمحاسب: من خلال تسليط الضوء على القضايا الأخلاقية المرتبطة بالممارسة المهنية، وتوضيح مدى توافق أي تصرف معين مع القيم الإسلامية، إلى جانب الإلتزامات الأخلاقية المهنية المعتمدة.

1 - https://aaoifi.com.

2 – ACCOUNTING AND AUDITING ORGANIZATION FOR ISLAMIC FINANCIAL INSTITUTIONS, **Code of Ethics for Accountants and Auditotrs of Islmaic Financial Institutions**, AAOIFI,1998.

ب-ضمان دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية: مما يرفع من مصداقية القوائم المالية، ويعزز ثقة المستخدمين في الخدمات المهنية المقدمة، بالإضافة إلى حماية مصالح المؤسسة والأطراف ذات العلاقة.

ويتناول الميثاق ثلاثة أقسام:

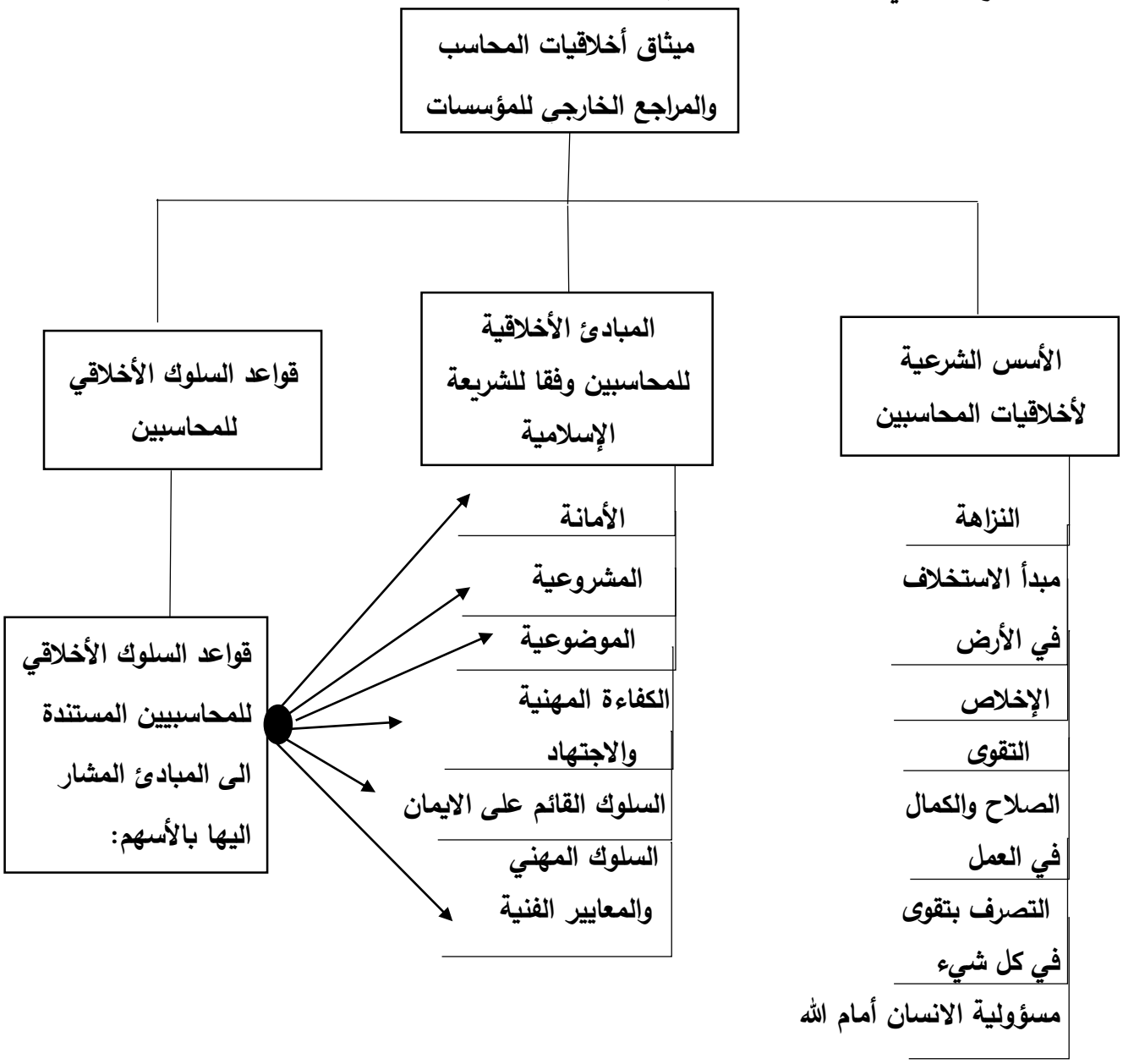
1-الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسبين: يتناول هذا القسم المبادئ والأسس المستمدة من الشريعة الإسلامية، والتي تشكل الإطار المرجعي للأخلاقيات المهنية للمحاسبين.

2-مبادئ الأخلاقيات للمحاسبين: يحدد هذا القسم المبادئ الأخلاقية العامة التي تستند إلى الأسس الشرعية، بالإضافة إلى المبادئ الواردة في المدونات المهنية المتاحة حاليا، شريطة ألا تتعارض مع أحكام الشريعة الإسلامية.

3-قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين: يمثل هذا القسم الجانب الإجرائي للمدونة، حيث يضع قواعد واضحة للسلوك الأخلاقي بناءا على المبادئ المذكورة في القسم الثاني، تهدف هذه القواعد إلى توجيه المحاسب في تحديد ما يعد سلوكا مقبولا أو غير مقبول من الناحيتين الشرعية والمهنية، خاصة في المواقف التي تتطلب اتخاذ قرارات أخلاقية أثناء أداء مهامه المهنية أو تقديم خدماته.

وسنعرض في الشكل أدناه أسس ومبادئ وقواعد السلوك لأخلاقيات المحاسبين على حسب ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية:

الشكل رقم 1: أسس ومبادئ وقواعد السلوك لأخلاقيات المحاسبين على حسب ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي للمؤسسات المالية الإسلامية



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع الخارجي في المؤسسات المالية الإسلامية 1998.

إستنادا إلى الشكل أعلاه، سنستعرض بالتفصيل الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسبين، بالإضافة إلى المبادئ الأخلاقية وقواعد السلوك الأخلاقي:

أ- الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسبين

أ.1- النزاهة

- الإسلام يعزز النزاهة كقيمة أساسية تحكم جميع الأفعال؛

- المحاسب يجب أن يكون كفؤا وأمينا، كما ورد في القرآن والسنة؛
- النزاهة تعتبر ركيزة أساسية في أخلاقيات المحاسبين.

أ.2- مبدأ الإستخلاف في الأرض

- الإنسان مسؤول عن إعمار الأرض وفقا لتعاليم الله؛
- المال أمانة يجب التصرف فيه بما يحقق العدالة والمصلحة العامة؛
- المحاسب مسؤول عن تجنب أي ممارسات مالية غير مشروعة.

أ.3- الإخلاص

- العمل يجب أن يكون ابتغاء لمرضاة الله وليس لتحقيق مكاسب مادية أو إجتماعية؛
- النية الصالحة تحول العمل العادي إلى عبادة؛
- المحاسب مطالب بأداء عمله بإخلاص دون التأثر بالضغوط الخارجية.

أ.4- التقوى

- تقوى الله تعني الإلتزام بأوامره واجتناب نواهيه في العمل المحاسبي؛
- المال قد يكون فتنة، لذا يجب الحذر من استخدامه بطرق غير مشروعة؛
- المحاسب مسؤول عن اتباع المعايير الأخلاقية والمحاسبية المستمدة من الشريعة.

أ.5-الصلاح والكمال في العمل

- المحاسب يجب أن يسعى لتحقيق التميز والإحسان في عمله؛
- الأداء الجيد يتطلب مؤهلات علمية، خبرة عملية، ومعرفة دينية؛
- الجودة والإحسان من القيم التي حث عليها الإسلام.

أ.6-مسؤولية الناس أمام الله

- الإيمان بأن الله مطلع على كل الأعمال يحفز الإلتزام الأخلاقي؛
- المحاسب يجب أن يتصرف وفق القيم الدينية بغض النظر عن الضغوط الخارجية؛
- التقوى الحقيقية لا تتغير تبعا للظروف أو المصالح الشخصية؛
- المحاسب مسؤول أمام الله، المجتمع، المهنة، والرؤساء.

ب- المبادئ الأخلاقية للمحاسبين وفقا للشريعة الإسلامية

ب.1-الأمانة: التحلي بالنزاهة والصدق والحفاظ على سرية المعلومات وتقديم الحقائق بدقة دون تضليل.

ب.2-المشروعية: التأكد من أن جميع الممارسات المهنية تتوافق مع أحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية.

ب.3-الموضوعية: الالتزام بالحياد والعدل، وتجنب تضارب المصالح، والإستقلالية في الأحكام المهنية.

ب.4-الكفاءة المهنية والاجتهاد: امتلاك المؤهلات اللازمة وأداء المهام بإتقان دون تهاون، تحقيقا للمسؤولية الدينية والمهنية والاجتماعية.

ب.5-السلوك القائم على الإيمان: التمسك بالقيم الإيمانية المستمدة من الشريعة الإسلامية في جميع التصرفات المهنية.

ب.6-السلوك المهني والمعايير الفنية: الإلتزام بقواعد السلوك المهني ومعايير المحاسبة والمراجعة الخاصة بالمؤسسات المالية الإسلامية.

يجدر بنا الإشارة إلى أن بعض المبادئ مستمدة من الشريعة الإسلامية والمهنية مثل (الأمانة والموضوعية والكفاءة المهنية)، وأخرى تستند فقط إلى الشريعة مثل (المشروعية والسلوك القائم على الإيمان)، بينما هناك مبادئ مهنية مشروطة بعدم تعارضها مع الشريعة مثل (السلوك المهني والمعايير الفنية).

ت-قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين

ت.1-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ الأمانة

- تقديم المعلومات بصدق وشفافية؛
- إحترام سرية المعلومات وعدم استخدامها لتحقيق مكاسب شخصية؛
- تجنب أي سلوك يهدد الأهداف الأخلاقية والدينية للمؤسسة.

ت.2-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ المشروعية الدينية

- الإلتزام بأحكام الشريعة الإسلامية وتقديمها على أي اعتبارات أخرى؛
- الإلمام بفقه المعاملات المالية والسعي للتدريب المستمر؛
- التأكد من مشروعية المعاملات المالية وفقا لهيئات الرقابة الشرعية.

ت.3-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ الموضوعية

- الحفاظ على الإستقلالية وتجنب تضارب المصالح؛
- رفض الهدايا والمزايا التي قد تؤثر على النزاهة المهنية؛
- عدم تقديم خدمات مهنية قد تؤثر على موضوعية التدقيق.

ت.4-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ الكفاءة المهنية والإجتهاد

- تطوير المهارات المهنية باستمرار؛
- عدم قبول مهام دون امتلاك الكفاءة المطلوبة؛
- ضمان جودة التقارير وتحليل المعلومات بشكل دقيق.

ت.5-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ السلوك القائم على الإيمان

- استشعار رقابة الله والمحاسبة الذاتية؛
- الإخلاص في العمل والوفاء بالالتزامات؛
- التحلي بالرحمة والتعاون، وأن يكون المحاسب قدوة حسنة.

ت.6-قواعد السلوك الأخلاقي المستندة إلى مبدأ السلوك المهني والمعايير الفنية

– الإلتزام بالمعايير المحاسبية والتدقيقية للمؤسسات المالية الإسلامية؛
– تجنب الممارسات التي تضر بالمهنة أو تسيء إلى المصداقية؛
– عدم المبالغة في الترويج للخدمات أو التقليل من شأن الآخرين.

ت.7–تنفيذ المدونة

– الإلتزام بالعقوبات والإجراءات التأديبية التي تحددها الهيئات المعنية.

ويجدر بنا الإشارة إلى أن الأسس والمبادئ وقواعد السلوك الأخلاقي الواردة في الميثاق قد دعمت بالأحاديث النبوية والآيات القرآنية.

إلى جانب ميثاق أخلاقيات المحاسب والمراجع في المؤسسات المالية الإسلامية، أصدرت الهيئة ميثاق خاص بكل العمال بما فيهم المحاسب والمراجع في 2021 وأهم ما جاء في الميثاق1:

أكد أن لدى البشر قدرة فطرية على التمييز بين الصواب والخطأ، مدعومة بالهداية الإلهية من خلال الكتب السماوية والرسل، وأن القرارات التي يتخذها الأفراد في الدنيا تحدد نجاحهم في الآخرة.

الإسلام يضع الأخلاق في جوهر النجاح البشري، حيث قد تؤدي الممارسات غير الأخلاقية إلى مكاسب مؤقتة لكنها تعرض صاحبها لعواقب وخيمة في الدنيا والآخرة، بما أن النبي محمد (صلى الله عليه وسلم) أرسل ليكمل مكارم الأخلاق، فإن الأخلاق تعد روح الشريعة، مما يجعل من الضروري على متخصصي التمويل الإسلامي التمسك بالقيم الأخلاقية والإلتزام بالقوانين، وتعتبر مفاهيم العدل والإحسان أساسية في هذا السياق، حيث ينظر إلى العدل كسلوك إلزامي والإحسان كهدف يجب السعي إليه، مما يعزز استدامة العدل ويتطلب استثمارا في الأخلاق من الوقت والجهد والمال لضمان التصرف السليم دائما.

تبنت الهيئة استخدام المصطلحات الإسلامية الأصلية مثل العدل والإحسان والتقوى والتوكل والصدق والأمانة والقوة والتواصي بالحق وغيرها، بصيغتها العربية بدلا من ترجمتها بالإنجليزية، وقد اتخذت الهيئة هذا القرار بناءا على الإعتقاد بأن ترجمة هذه المصطلحات قد تؤدي إلى تقليل أو تحريف معناها وتأثيرها المقصود.

كما حددت الهيئة الجمهور المستهدف الأساسي من المدونة ليكون العاملين في المؤسسات المالية الإسلامية من جميع الخلفيات والديانات، وتم إدراج بند يسمح لغير المسلمين بالإنسحاب من مسائل تتعارض مع معتقداتهم الدينية الراسخة.

كما اتفقت الهيئة على أن السعي وراء البركة التي تعني الخير طويل الأجل، هو الهدف الأساسي، ويشمل النجاح والنمو المستدام، وقد ربطت الهيئة بين السلوك الأخلاقي والبركة بناءا على قول النبي صلى الله عليه وسلم: " للطرفين في المعاملة الخيار (لإلغاء المعاملة) ما لم يتفرقا، إذا صدقا وبينا، بورك لهما في بيعهما، وإن كذبا وكتما، فقدت بركة بيعهما"، وهذا يعني أن الإلتزام بالأخلاقيات في العمل هو مفتاح البركة والخير.

1- https://aaoifi.com,Vu le 25/09/2024.

كما تناولت المدونة الجوانب غير المالية من الإنتهاكات الأخلاقية التي قد تؤدي إلى الإضرار بسمعة المؤسسة المالية الإسلامية، وأكدت على أن المدونة قابلة للتطبيق بشكل عام في حياة العاملين، سواء داخل العمل أو خارجه.

الفرع الرابع: دليل أخلاقيات المحاسبين الصادر عن مجلس المعايير المهنية والأخلاقية للمحاسبة الاسترالي (APESB)

يعتمد دليل (APES) على دليل أخلاقيات المحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الإستقلال الدولية) الصادر عن(IESBA) ، والذي يؤكد على أن الالتزامات المهنية والمتطلبات الأخلاقية المفروضة على أعضاء مهنة المحاسبة تستند إلى خمسة مبادئ أساسية: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، والسلوك المهني.

يتكون دليل (APESB) من ثلاثة أجزاء رئيسية:

-الجزء الأول: ينطبق على جميع الأعضاء؛

-الجزء الثاني: ينطبق على الأعضاء العاملين في قطاع الأعمال؛

-الجزء الثالث: ينطبق على الأعضاء في الممارسة العامة.

يتضمن الدليل أيضا متطلبات خاصة باستقلالية المدققين، التي تنطبق على الأعضاء في الممارسة العامة الذين يقومون بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية أو تقديم خدمات تأكيد أخرى.

وعلى الرغم من أن المبادئ والمتطلبات في APES تتفق مع دليل IESBA بشكل عام، إلا أن هناك بعض الإختلافات، ومنها:

-لا يتضمن عنوان APES مصطلح "دولي"؛

-إضافة قسم خاص بالنطاق والتطبيق لتقديم توجيهات واضحة حول كيفية تنفيذ المعايير في السياق الأسترالي؛

-إستخدام مصطلح "الأعضاء" بدلا من "المحاسبين المهنيين"؛

- إضافة متطلبات توثيق القرارات المهمة مثل تقديم الخدمات الضريبية للشركات التي يتم تدقيقها، مما يعزز الشفافية والإمتثال للقوانين المحلية1.

وبالتالي يسعى APES إلى تحقيق توازن بين الإمتثال للمعايير الدولية وإدخال تعديلات تتناسب مع البيئة المهنية والقانونية في أستراليا، مع التركيز على تعزيز الشفافية والإستقلالية في الممارسات المحاسبية.

1 -Accounting Professional and Ethical Standards Board ,**Compiled APES 110 Code of Ethics for Professional Accountants (including independes standards)**,APESB,2023.

المبحث الثالث: التحديات في تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة واستراتيجيات تعزيزها

يشهد تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة العديد من التحديات التي تنعكس سلبا على جودة الآداء المهني وموثوقية المحاسبين عبر مختلف القطاعات، وفي هذا المبحث سيتم تناول أبرز هذه التحديات مع استعراض أبرز الإستراتيجيات الممكنة لتعزيز الإلتزام بالأخلاقيات المهنية في مجال المحاسبة.

المطلب الأول: التحديات في تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة

سنقوم من خلال هذا المطلب باستعراض أبرز التحديات التي يواجهها القائمون على المحاسبة داخل المؤسسات الإقتصادية عند تطبيق أخلاقيات المهنة، وذلك بهدف فهم طبيعة هذه المعوقات وتأثيرها على الإلتزام المهني.

الفرع الأول: كفاءة المحاسب

ضعف كفاءة المحاسبين خاصة المبتدئين منهم يشكل تحديا كبيرا لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة، فكلما كانت قدرة الطالب أو المحاسب الجديد على فهم وتطبيق القواعد المحاسبية ضعيفة أصبح أشبه بآلة تسجيل تنفذ التعليمات دون القدرة على التمييز بين الصحيح والخطأ.

الأمر يصبح أكثر تعقيدا بالنسبة للطلبة الجدد الذين يدخلون سوق العمل دون خبرة، حيث يرون في أول وظيفة فرصة ثمينة قد لا تتكرر، فيسعون للحفاظ عليها بأي ثمن، نتيجة لذلك يقومون بتنفيذ كل ما يطلب منهم سواء كان يتماشى مع المبادئ الأخلاقية أم لا، وذلك نتيجة حاجتهم للعمل وضعف مهاراتهم المحاسبية. هذه الفجوة في الكفاءة تجعلهم عرضة لاستغلال المسؤولين الذين قد يستغلون هذا الضعف لإعداد المعلومات المالية بالطريقة التي تناسب مصالحهم، بعيدا عن المعايير المحاسبية والأخلاقية والمهنية المطلوبة مما يؤدي في النهاية إلى إنتاج معلومات مالية مضللة.

الفرع الثاني: بيئة العمل

تشكل بيئة العمل تحديا جوهريا لأخلاقيات مهنة المحاسبة خاصة عندما تكون خالية من القيم الدينية والأخلاقية، في مثل هذه البيئات يتم اعتبار المهارة في التحايل على القواعد المحاسبية والقدرة على التهرب الضريبي كمعايير للنجاح والتقدم الوظيفي، الموظفون الذين يجيدون تلك الأساليب يعتبرون رموزا يحتذى بها، حيث يتم ترقيتهم وتقديرهم، بينما يتم تهميش أصحاب الكفاءة الحقيقية والمبادئ الأخلاقية.

في ظل هذه الظروف يصبح المحاسبون عرضة للتأثر بهذا الواقع، حيث يولد في داخلهم رغبة في الترقية والحصول على التقدير، مما يدفعهم إلى مواكبة الممارسات الغير الأخلاقية، هذا التأثير لا يقتصر على الأفراد الضعفاء فقط، بل قد يمتد ليشمل حتى المحاسبين الذين يمتلكون المبادئ، إذ يجدون أنفسهم مضطرين لمجاراة النظام القائم خوفا من التهميش أو فقدان الفرص المهنية، بمرور الوقت قد تتلاشى الفروقات بين ما هو صحيح وما هو خاطئ في نظر المحاسب، وتصبح القيم الأخلاقية مجرد مفاهيم نظرية غير قابلة للتطبيق في الواقع

العملي، هذه البيئة الضاغطة تسهم في خلق مناخ عام يغذي الفساد ويضعف من جودة المعلومات المالية التي تعتمد عليها القرارات الإقتصادية.

الفرع الثالث: غياب الجهات التي توفر الحماية للمحاسبين

يشكل تحديا كبيرا لأخلاقيات المهنة عندما لا توجد مؤسسات أو هيئات يمكن للمحاسب أن يلجأ إليها للتبليغ عن المخالفات الأخلاقية التي تفرض عليه أو للإستفسار عن مواقف معقدة لا يستطيع اتخاذ قرار فيها بمفرده، يصبح المحاسب في موقف صعب في ظل غياب هذه الجهات، يفقد المحاسبون الإحساس بالأمان الوظيفي إذ يزداد خوفهم من التبليغ عن الممارسات غير الأخلاقية نتيجة احتمال تعرضهم لعقوبات إدارية أو حتى فقدان وظائفهم.

وجود جهة مستقلة ومحايدة تقدم الدعم للمحاسبين وتضمن سرية التبليغ وحماية منصبهم يعد أمرا حاسما لتشجيعهم على الإبلاغ عن المخالفات والإلتزام بأخلاقيات المهنة، بدون هذا الدعم يجد المحاسبون أنفسهم مرغمين على تنفيذ أوامر غير أخلاقية أو السكوت عن المخالفات حفاظا على مناصبهم ورغبتهم في تجنب أي عواقب سلبية.

الفرع الرابع: التوعية

غياب التوعية من قبل الجامعات والهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة يشكل تحديا كبيرا أمام المحاسبين الجدد عند دخولهم بيئة العمل، عدم الربط بين المعرفة النظرية التي يتلقاها الطلبة في الجامعة والتطبيق العملي في الواقع يؤدي إلى فجوة كبيرة في فهمهم للمخاطر الأخلاقية التي قد يواجهونها، لذلك يمكن للجامعات والهيئات المحاسبية أن تلعب دورا محوريا في توعية الطلبة بالممارسات غير الأخلاقية التي قد يتعرضون لها في الميدان العملي.

من خلال تنظيم دورات تدريبية وجلسات توعية يمكن تزويد الطلبة بفهم أفضل لما ينتظرهم في سوق العمل، كما يمكن إجراء مقابلات مع محاسبين يعملون في المؤسسات الإقتصادية بهدف الكشف عن الأساليب التي تستخدمها بعض المؤسسات لإخفاء المعلومات أو تضليل مستخدمي القوائم المالية، بما في ذلك مديرية الضرائب، هذا النوع من المقابلات العملية سيساعد الطلبة على إدراك الواقع العملي بشكل أعمق.

بالتنسيق مع الجامعات يمكن تنظيم ملتقيات تعليمية تتناول القضايا الأخلاقية التي قد تواجههم، مع توضيح الفرق بين ما هو أخلاقي وما هو غير أخلاقي، بهذه الطريقة يمكن للطلبة الإستعداد بشكل أفضل لتحمل المسؤولية في اتخاذ قرارات أخلاقية في المستقبل، ويبقى الخيار لهم في قبول أو رفض أي سلوك يتعارض مع المبادئ الأخلاقية.

الفرع الخامس: التهرب الضريبي

في السياق الجزائري يعد التهرب الضريبي من القضايا التي تؤثر على نزاهة النظام المالي والإقتصادي، غالبا ما تركز المؤسسات الإقتصادية في إعداد قوائمها المالية على تلبية متطلبات مديرية الضرائب، باعتبارها

المستخدم الأساسي لهذه المعلومات، ويرجع ذلك إلى الإلتزامات القانونية المفروضة على المؤسسات لدفع مجموعة من الضرائب، غير أن غياب نظام رقابي صارم وفعال من قبل الجهات الضريبية قد يتيح للمؤسسات فرصا للتلاعب بالمعلومات المالية بطرق تقلل من أعبائها الضريبية.

إن ضعف الرقابة الضريبية لا يقتصر تأثيره على العوائد الضريبية للدولة، بل يسهم أيضا في انتشار ممارسات قد تتعارض مع المبادئ الأخلاقية والمهنية داخل القطاع الإقتصادي، في ظل هذا الواقع قد تلجأ بعض المؤسسات إلى استراتيجيات محاسبية تهدف إلى تقليص الإلتزامات الضريبية، وهو ما يؤدي تدريجيا إلى تطبيع هذه السلوكيات داخل بيئة العمل.

من الجدير بالملاحظة أن هناك تفسيرات متباينة بشأن مدى مشروعية هذه الممارسات، حيث يرى بعض المحاسبين أن استغلال الثغرات الضريبية يدخل في إطار التخطيط المالي المشروع، بينما قد يتجاوز ذلك لدى البعض الآخر إلى استخدام تأويلات قانونية أو حتى فتاوى دينية لتبرير هذه الممارسات، مما يثير تساؤلات حول العلاقة بين الإمتثال الضريبي والأخلاقيات المهنية.

لمواجهة هذه الظاهرة من الضروري أن تعزز مديريات الضرائب آليات الرقابة والمساءلة لضمان التزام المؤسسات بالمعايير المحاسبية والضريبية المعتمدة، إن تطوير نظام رقابي أكثر صرامة إلى جانب نشر الوعي حول أهمية الإمتثال الضريبي، يمكن أن يسهم في الحد من الممارسات التي قد تؤثر سلبا على جودة المعلومات المالية، كما أن تحفيز بيئة أعمال قائمة على الشفافية والمساءلة من شأنه أن يدعم الإلتزام بالممارسات الأخلاقية، ليس فقط لتحقيق العدالة الضريبية، ولكن أيضا لتعزيز الثقة في التقارير المالية والمؤسسات الإقتصادية بشكل عام.

وبالتالي فإن التصدي للتهرب الضريبي لا يقتصر على كونه هدفا لضمان الإمتثال الضريبي، بل يمثل أيضا ركيزة أساسية في بناء بيئة إقتصادية أكثر استدامة ومسؤولة أخلاقيا.

المطلب الثاني: استراتيجيات تعزيز تطبيق اخلاقيات مهنة المحاسبة

سيتناول هذا المطلب أبرز الإستراتيجيات الكفيلة بتعزيز تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة، وذلك بهدف دعم السلوك المهني والإرتقاء بمستوى الإلتزام الأخلاقي داخل المؤسسات الإقتصادية.

الفرع الأول: أليات تعليمية

تعد الجامعات والكليات والمعاهد العلمية الركيزة الأساسية في تعليم طلاب وطالبات المحاسبة، فهي المصدر الأول الذي يتلقون منه المعرفة، ومن خلاله يتعرفون على المعايير والقواعد المحاسبية بالإضافة إلى المبادئ الأخلاقية والسلوكية التي تشكل أساس هذا المجال، ولأن التعليم يمثل مرحلة محورية في بناء شخصية المحاسب يجب أن يولى اهتمام خاص لهذا الجانب من خلال تضمين المناهج الدراسية القيم الأخلاقية والسلوكية للمهنة.

ينبغي على المؤسسات التعليمية أن تسعى لتعزيز الجانب الأخلاقي للمحاسب وغرس فضائل النزاهة والأمانة في نفوس الطلاب منذ مراحل تعليمهم الأولى، من خلال هذا التوجيه الأخلاقي يمكن توعية الطلاب بأهمية دورهم في خدمة المجتمع والإقتصاد، حيث تسهم التقارير والمعلومات المالية التي يقدمونها في التأثير على القرارات الإستثمارية المختلفة، وعليه يجب تشجيعهم باستمرار على الإلتزام بالصدق والنزاهة في آداء واجبهم المهني، لتفعيل دورهم الفعال في تحقيق المصلحة العامة وتعزيز الثقة في المعلومات المالية التي يعتمد عليها الإقتصاد1.

تعزيزا لأخلاقيات المحاسبة، ينبغي على المؤسسات التعليمية تبني سياسات تحفيزية فعالة لضمان ترسيخ القيم المهنية لدى الطلاب، كما يقترح نموذج (Williams and Elson 2009) الذي يتكون من أربعة أقسام رئيسية مترابطة، يتمثل القسم الأول في تنظيم دورات تدريبية ومحاضرات إضافية يقدمها أساتذة الفلسفة حيث يتم التركيز على النظريات الأخلاقية وأهمية الإلتزام بالمبادئ المهنية، مما يزود الطلاب بأسس متينة تساعدهم في اتخاذ قرارات أخلاقية في حياتهم المهنية، أما القسم الثاني فيتعلق بدراسة قواعد السلوك المهني التي وضعتها الهيئات المحاسبية، ويشرف عليه أساتذة المحاسبة لضمان وعي الطلاب بالمعايير المهنية والمسؤوليات الأخلاقية المرتبطة بممارساتهم المستقبلية، في القسم الثالث، يتم إجراء مناقشات معمقة حول القضايا الأخلاقية الراهنة في المحاسبة مثل الإستقلالية، تضارب المصالح، وإدارة الأرباح، بهدف تمكين الطلاب من مواجهة التحديات الأخلاقية التي قد تصادفهم في سوق العمل، وأخيرا يركز القسم الرابع على التدريب العملي في مؤسسات خارجية حيث يتيح هذا التدريب للطلاب فرصة الإحتكاك بالواقع المهني واكتساب الخبرات العملية، مع إعداد تقارير تقييمية دورية لضمان التزامهم بالسلوكيات الأخلاقية وتصحيح أي انحرافات قد تظهر.

إن تبني مثل هذا النموذج يعزز من قدرة الطلاب على التمييز بين السلوكيات المهنية السليمة وغير السليمة، مما يسهم في تخريج محاسبين يتمتعون بالمسؤولية الأخلاقية والمهنية2.

تسهم هذه الأقسام في تزويد الطلاب بالأدوات اللازمة لتطبيق الأخلاقيات في ممارساتهم المهنية، مما يعزز إلتزامهم بالقيم السليمة في مسيرتهم المحاسبية.

الفرع الثاني: التعليم المحاسبي وأخلاقيات مهنة المحاسبة

تتناول معايير التعليم المحاسبي الدولية مبادئ تطوير التعليم المحاسبي المهني، وهي قواعد أساسية تقدم توجيهات للممارسات المرتبطة بهذا المجال، يتولى مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) مسؤولية إصدار هذه المعايير بهدف تزويد الطلبة بالمهارات والمعارف المطلوبة للمحاسب، وقد حدد الإتحاد الدولي

1 –أمل محمد عمر يماني، **أليات تدعيم الجوانب الأخلاقية للممارسات المحاسبية في المملكة العربية السعودية في ضوء التحديات المعاصرة**، مذكرة ماجستير، السعودية، ص74.

2 – أمل محمد عمر يماني، **مرجع السابق**، ص74 ص75.

للمحاسبين (IFAC) هذه المهارات في إطار المعارف والكفاءات المهنية، وقيم وأخلاقيات المهنة، حيث أصدر المجلس ثمانية معايير للتعليم المحاسبي الدولي، والتي يتم تحديثها باستمرار، وكان آخر تحديث لها في عام 2019، من بين هذه المعايير يتناول معيار (IES 04) القيم الأخلاقية والإتجاهات المهنية1.

الهدف من هذا المعيار هو توفير إطار شامل للقيم المهنية والأخلاق والمواقف الضرورية لأداء دور المحاسب بكفاءة ، تسعى هذه القيم والأخلاقيات إلى تحسين وتطوير مهنة المحاسبة عالميا، يجب أن تبدأ عملية تعزيز القيم والأخلاقيات المهنية والمواقف في مراحل مبكرة من تعليم المحاسبين، وينبغي على المحاسب أن يعتبر ذلك جزءا أساسيا من التعلم المستمر، كما تتطلب برامج التعليم معالجة القواعد الأخلاقية بشكل إيجابي وتشاركي، عبر استكشاف الروابط بين السلوك الأخلاقي وفشل المؤسسات2.

متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم (IES04) خمسة مبادئ أساسية هي: النزاهة، والموضوعية، والكفاءة، والعناية المهنية، والسرية، والتي تتماشى مع ما ورد في قواعد السلوك الأخلاقي الصادرة عن (IESBA).

وكما حدد مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية (IAESB) مراحل أساسية لاكتساب المحاسبين للأخلاقيات والسلوكيات المهنية وهي: التعليم العام، التعليم المهني والتدريب، الخبرة العملية، والتعلم مدى الحياة، كما حدد المجلس خطوات تحقيق مخرجات التعلم وفقا لمتطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم 4، من خلال بيانه للممارسة الدولية (IEPSI) الذي يتضمن أربع مراحل وفقا لـ (IFAC-2014)3 :

-المرحلة الأولى: تعزيز المعرفة بالأخلاق

تركز هذه المرحلة على تزويد المحاسبين المهنيين المحتملين بالمعرفة الأساسية المتعلقة بالقيم والأخلاقيات والمواقف المهنية، وتعزيز فهمهم للبيئة التي تؤثر على قراراتهم، بما في ذلك القوانين والمعايير ذات الصلة.

-المرحلة الثانية: تطوير الحساسية الأخلاقية

في هذه المرحلة يتم تطوير قدرة المحاسبين على تحديد القضايا الأخلاقية وزيادة وعيهم بآثار هذه القضايا على أصحاب المصلحة.

1- جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **(أثر التعليم المحاسبي في تعزيز أخلاقيات المهنة لدى طلبة المحاسبة في الجامعات السعودية في ضوء متطلبات معيار التعليم المحاسبي الدولي رقم((4)** ، المجلة العربية للعلوم الإدارية، مجلد 30، العدد 2، ماي 2023، ص284.

2 - صبايحي نوال، **مرجع سابق**، ص 134.

3 -جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مرجع سابق**، ص287.

-المرحلة الثالثة: تحسين الحكم الأخلاقي

يتعلم المحاسبون المهنيون المحتملون في هذه المرحلة كيفية دمج تطبيقات المعرفة والحساسية الأخلاقية في عملية اتخاذ القرارات الأخلاقية.

-المرحلة الرابعة: المحافظة على الالتزام الأخلاقي باستمرار

خلال هذه المرحلة يتعين على الهيئات المهنية تطوير برامج تعليمية أخلاقية تتضمن برامج للتعليم المستمر، مما يضمن الإلتزام الأخلاقي على المدى الطويل.

وعليه تلعب المؤسسات التعليمية دورا حيويا في هذا الجانب، حيث يتوجب عليها تضمين القيم الأخلاقية في المناهج الدراسية وتنظيم دورات تدريبية ومناقشة القضايا الأخلاقية الراهنة، وتوفير تدريب عملي للطلاب.

تهدف هذه الإستراتيجيات إلى تعزيز النزاهة والأمانة لدى المحاسبين مما يسهم في تحسين جودة المعلومات المالية وتأثيرها الإيجابي على المجتمع والإقتصاد، كما تركز معايير التعليم المحاسبي الدولية على تطوير الأخلاقيات المهنية من خلال تحديد مبادئ أساسية والمراحل الضرورية لاكتساب هذه القيم، مما يضمن التزام المحاسبين بأخلاقيات المهنة على المدى الطويل.

الفرع الثالث: دور الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة في تعزيز أخلاقيات المهنة

تتحمل الهيئات المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة دورا حيويا في تعزيز الوعي بأهمية الأخلاقيات، ويتوجب على هذه الهيئات التأكد من أن جميع الممارسين في هذا المجال يدركون مدى أهمية الإلتزام بالأخلاقيات لتحقيق نجاح المهنة، ولتحقيق ذلك يجب تنظيم دورات تدريبية وتوعوية للمحاسبين بشكل دوري، بالإضافة إلى تعزيز التعاون مع الجامعات والمعاهد لدراسة التحديات المتعلقة بتطبيق الأخلاقيات على أرض الواقع والبحث عن حلول فعالة لها.

كما يجب أن تسعى الهيئات لتضمين قانون أخلاقيات مهنة المحاسبة العقوبات المناسبة لمخالفي القواعد الأخلاقية، مما يسهم في تحقيق العدالة وضمان الإلتزام، بالإضافة إلى ذلك ينبغي ترسيخ مفهوم أن الهيئات مفتوحة لاستقبال المشكلات والضغوطات التي يواجهها المحاسبون، مع العمل على توفير الحماية والدعم لهم.

خلاصة الفصل

تعد مهنة المحاسبة أحد أعمدة الإقتصاد الحيوية، إذ تشكل المصدر الأول للمعلومات المتعلقة بالمعاملات المالية داخل المؤسسات الإقتصادية، ومع ذلك فقد تعرضت هذه المهنة لانتكاسات متتالية بسبب سلسلة من الفضائح المحاسبية، مما أدى إلى تراجع ثقة المجتمع في مخرجاتها وخدماتها والممارسين لها، وقد بلغ الأمر ببعض النقاد إلى وصف المحاسب بأنه "دمية" تستخدم من قبل المؤسسات للتلاعب بالمعلومات المالية، مما انعكس سلبا على سمعة المهنة ومكانتها، وفي محاولة لتصحيح هذا الوضع شهدت المعايير المهنية تحديثات متواصلة، مع تعزيز التركيز على الأخلاقيات المهنية في بيئة العمل بهدف استعادة الثقة العامة في مهنة المحاسبة.

تمثل الأخلاقيات الإطار السلوكي الذي يوجه المحاسبين والمراجعين عند اتخاذ قرارات قد تتعارض أحيانا مع مصالحهم ومصالح مؤسساتهم، لكنها تهدف في جوهرها إلى حماية مصالح المساهمين والجمهور، من هذا المنطلق أولت المنظمات المهنية اهتماما بالغا بوضع معايير أخلاقية ملزمة، لضمان إلتزام المحاسبين بالمبادئ الأساسية التي تحفظ نزاهة المهنة ومصداقيتها.

وفي هذا السياق تخضع مهنة المحاسبة في الجزائر لقانون أخلاقيات المهنة الصادر بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-136، بينما على الصعيد الدولي أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، الذي يشمل المحاسبين العاملين في قطاع الأعمال والممارسات العامة على حد سواء، وقد ركز الدليل على المبادئ الأساسية التي تجسد مسؤولية المحاسب تجاه المصلحة العامة، وهي: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، والسلوك المهني.

تؤثر عدة عوامل في مدى التزام المحاسبين بالأخلاقيات المهنية، منها القيم الشخصية، والخبرة العملية، والإنتماء الديني، فضلا عن طبيعة بيئة العمل المحيطة، ومع ذلك يواجه تطبيق الأخلاقيات تحديات كبيرة، من أبرزها الضغوط العملية، وغياب الهيئات الحامية للمحاسبين، إلى جانب ضعف الرقابة، مما يؤدي إلى تآكل الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية والمهنية.

ولتعزيز مستوى الإلتزام بالأخلاقيات، ينبغي للمؤسسات التعليمية أن تدمج تعليم مبادئ الأخلاقية ضمن مناهجها، مع العمل على غرس القيم الأخلاقية في الطلبة منذ المراحل التعليمية المبكرة، كما يتعين على الهيئات المهنية تنظيم برامج تدريبية ودورات توعوية مستمرة، تهدف إلى تعميق فهم المحاسبين لأهمية الأخلاقيات المهنية، وتزويدهم بالآليات اللازمة لمواجهة التحديات الأخلاقية التي قد تعترضهم خلال أداء مهامهم الوظيفية.

الفصل الثاني: التأصيل النظري لجودة المعلومات المالية

تعد المحاسبة أحد المصادر الأساسية للمعلومات داخل المؤسسات الإقتصادية، حيث يتم إيصال هذه المعلومات إلى الأطراف المعنية عبر القوائم المالية، التي تشكل وسيلة رئيسية للتواصل بين المؤسسات ومختلف الجهات ذات العلاقة، وبالنظر إلى تنوع هذه الأطراف وتفاوت احتياجاتها، قد تواجه الشركات صعوبات في تلبية جميع المتطلبات بشكل متكامل، مما يبرز أهمية وجود إطار مفاهيمي يساعد في تحديد أهداف القوائم المالية، بحيث يتيح للمستخدمين تقييم مدى موثوقية هذه القوائم في دعم قراراتهم.

وفي هذا السياق تطرح مسألة جودة المعلومات المالية، حيث تهدف المحاسبة إلى توفير معلومات ذات خصائص نوعية تمكن الأطراف المعنية من الإستفادة منها بفعالية، وقد حظيت هذه الخصائص باهتمام العديد من الدراسات، خاصة مع تزايد الحاجة إلى معلومات دقيقة وموثوقة في مختلف المجالات الإقتصادية.

وقد أسفرت هذه الدراسات عن تحديد مجموعة من المعايير والمواصفات التي يمكن أن تسهم في تحسين جودة القوائم المالية، وبناءا على ذلك سيتم في هذا الفصل تناول مفهوم المعلومات المالية، مع التركيز على جودتها والعوامل المؤثرة فيها، بالإضافة إلى استعراض العلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية من خلال مبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المالية

المبحث الثاني: جودة المعلومة المالية

المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المالية

شهدت مهنة المحاسبة تطورا مذهلا في الآونة الأخيرة، فإن أهداف واستخدامات المحاسبة في الوقت الحاضر تختلف عن تلك التي كانت سائدة في الماضي، نظرا لأن ممارسات المحاسبة تتغير لتواكب في الطلب على المعلومات المالية ومواجهة المؤثرات الحديثة، حيث تطورت وظيفتها من مجرد مسك الدفاتر إلى نظام معلومات متكامل ينتج كما هائلا من المعلومات في شكل قوائم مالية، وتختلف هذه المعلومات التي ينتجها في طبيعتها وأهميتها في اتخاذ القرار أو في تطويره وتحسينه على مستوى المؤسسة أو من طرف أصحاب المصالح، ويتأثر القرار المبني على جودة المعلومات المالية، فكلما كانت المعلومات ذات جودة كلما كان القرار صائب وبعبارة أخرى يقال عن نظام محاسبي أنه متطور عندما يمثل نظام معلومات أساسي لاتخاذ القرارات ، ولهذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى الجوانب المختلفة لمفهوم المعلومات المالية وجودتها.

المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية

سنسلط الضوء في هذا المطلب على مفاهيم المعلومات المالية، مع توضيح طبيعتها، وأبرز الجوانب التي تبرز أهميتها.

الفرع الأول: مفهوم المعلومة والمعلومة المالية

يشبه (Staubus1961) المحاسبة بنشاط "إعلامي"، أي أن هدفها إنتاج معلومات، فما هي المعلومات؟ في المجال العلمي، تعريف هذا المفهوم ليس بالأمر السهل لأنه عادة ما يكون مفهوما غامضا ينطبق على مجالات متنوعة مثل الإقتصاد وعلم النفس وعلم الأحياء أو علم الحاسوب، في الواقع المعلومات هي أكثر الأشياء إنتشارا وأقلها تحديدا في العالم1.

تثير مفاهيم المعلومات جدلا واسعا، حيث يكاد يكون من الصعب تمييزها عن مفهوم البيانات، وعادة ما يتم استخدام كلمتي "معلومات" و"بيانات" بشكل متبادل في السياق المحاسبي والمالي، على الرغم من الإختلافات الأساسية بينهما، لذا يجب بدءا التعرف على مفهوم البيانات المالية لفهم أفضل لمصطلح "المعلومات المالية"، وقد تم تعريف البيانات بتعاريف متعددة منها:

"تعتبر المواد الخام التي تعتمد عليها المعلومات، حيث تأخذ أشكالا متنوعة مثل الأرقام، الرموز، العبارات، أو الجمل، والتي لا تحمل معنى مفهوم إلا بعد معالجتها وترابطها بشكل منطقي، ويتم تحويل هذه البيانات إلى معلومات عادة عن طريق البرمجيات أو الأساليب الفنية في مجال الحواسيب"2.

---

1 - Guy DJONGOUE, **Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes**, thèse doctorat, école doctorale entretisse économie société spécialité sciences de gestion, Université de Bordeaux , France ,2015 , P28.

2- عامر إبراهيم قندلجي، علاء الدين عبد القادر الجنابي، **نظم المعلومات الإدارية**، دار المسيرة، الطبعة الخامسة، عمان، 2009، ص،30.

تعرف البيانات أيضا على أنها "المواد الأولية في النظام المحاسبي، حيث يتم تشغيلها وإدارتها بهدف استخراج المعلومات، وتمثل هذه البيانات حقائق وإرشادات أولية غير مبوبة وغير منظمة، وتحمل دلالة تاريخية بدرجة كبيرة دون أثر ملموس في اتخاذ القرارات، وبالتالي تكون قيمتها الإقتصادية بسيطة، حيث تأتي في صورة قيم وحقائق وتقديرات مستقلة عن بعضها البعض، وغالبا ما لا تكون معدة للإستخدام المباشر في الكثير من الحالات1".

من خلال التعريفين السابقين، يتضح طابع العلاقة بين البيانات والمعلومات، حيث تشبه هذه العلاقة بين المادة الخام والمنتج النهائي، يقوم النظام المحاسبي بجمع وتحليل البيانات المالية كمدخلات للنظام، ومن ثم يقوم بإنتاج المعلومات المالية كمخرجات، تتميز البيانات المالية بأنها لها دلالة تاريخية أكثر من دلالتها التنبؤية، إذ تنشأ نتيجة لأحداث مالية أو إقتصادية تجريها المؤسسة، وبالتالي يمكن القول أنها لا تضيف أي معرفة لمستخدميها، ولا يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

وعليه يمكن تعريف المعلومة المالية على أنها "المعلومة التي تشمل مجموعة من الأحداث والمعاملات المالية التي تمت معالجتها وتسجيلها من قبل المؤسسة، وتعرض هذه المعلومات من قبل المؤسسات في القوائم المالية وفقا للأنظمة المحاسبية المعمول بها ومعايير المحاسبة الدولية"2.

كما يمكن تعريف المعلومات المالية على أنها " ناتج لنظام المعلومات المحاسبي، حيث يتم تغذيته بالبيانات عبر عمليات التسجيل والمعالجة وتقديمها في شكل قوائم مالية، تستخدم هذه المعلومات كمحرك لعمليات الإدارة، مما يمكنها من تنفيذ مشاريعها بفعالية، وتعتمد فعالية الإدارة بشكل كبير على توفر هذه المعلومات المالية الضرورية لعمليات التخطيط والتوجيه والإدارة"3.

وتعرف المعلومات المالية على أنها "كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تتعلق بالأحداث الإقتصادية، والتي تتم معالجتها وتقريرها عبر أنظمة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية، وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا4."

1-بن فرج زوينة، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014، ص29.

2 -Badiaa Amari,**(la production de l'information comptable : enjeux et contraintes pour l'entreprise, Revue algerienne d'economie et gestion),** V 09, N°01,2016,P24.

3-لعروسي آسيا، **تأثير المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة،2019-2020، ص72.

4-قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، العراق،2003، ص27.

ويمكن اعتبار أن المعلومات المالية هي مورد حيوي لجميع أنواع المؤسسات، حيث تسمح بمعرفة قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها، وأيضا بكشف مهارات إدارتها1.

ويمكن تعريف أيضا المعلومات المالية على أنها أي نتيجة أو عنصر رقمي في المحاسبة يسلط الضوء على أداء المؤسسة ويمكن أن يؤدي إلى اتخاذ القرارات، وأنها بالتالي ذات طابع كمي وتنشأ وفقا لقواعد أو معايير محددة2.

ويجدر بنا الإشارة إلى أن المعلومات المالية تشمل المعلومات المحاسبية التي تنتج عن النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى معلومات أخرى، لذلك يفضل استخدام مصطلح "المعلومات المالية" دون الإشارة إلى المحاسبية، نظرا لأن النظام نفسه يقدم معلومات مالية3.

وينبغي علينا أن نشير أن الهيئة المحاسبية الأمريكية(FASB) والهيئة المحاسبية الدولية(IASB)أصدرتا إطار مفاهيمي جديدا في عام 2010، حيث تم تغيير اسمه من "إطار لإعداد وعرض البيانات المالية" إلى "إطار مفاهيمي للتقارير المالية" والذي تمت تكملت وتحديث هذا الأخير سنة 2018 يوضح عنوانه تركيز الهيئتين على المعلومات المالية وأهميتها في اتخاذ القرارات.

بناءا على ذلك، يمكن الإستنتاج أن المحاسبة توفر معلومات مالية، وتتمثل هذه المعلومات في مجموعة متنوعة من البيانات المالية للمؤسسة، التي يتم معالجتها وتسجيلها لعرضها في شكل قوائم مالية، والتي يعتمد عليها في عملية اتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: أهمية المعلومات المالية

تعد المحاسبة أحد أهم العلوم الإجتماعية التي تعنى بتحديد وتسجيل الأحداث والعمليات التي تحصل في مؤسسة ما، وقياس تلك الأحداث على أساس نقدي وتنظيمها في تقارير تحتوي على معلومات مالية ذات قيمة وإيصال تلك المعلومات إلى المهتمين بها من أجل اتخاذ القرارات المناسبة، حيث أثبتت الدراسات أن المعلومات التي يجب الإفصاح عنها هي المعلومات التي تؤثر في قرارات مستخدميها، كما أن حجم المعلومات التي تحتويها التقارير المرحلية يرتبط بمدى تأثير تلك المعلومات في الوضع المالي للمؤسسة وعملياتها ويكون

1-Fatem-Zahra El Fassi Bouzoubaa. **Les besoins des investisseurs en informations financières et comptables : le cas des investisseurs institutionnels**, Thèse de doctorat, Gestion et management. Université de Toulouse 1 Capitole, 2014-2015, P96.

2-Zinsou Daniel Nakou, Serge Francis Simen Nana,**(CONTRIBUTION DU SYSCOHADA REVISE A L'AMELIORATION DE LA QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE ET FINANCIERE DANS LA PRISE DE DECISION DES MICROS, TRES PETITES, PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES BENINOISES) ,**International Journal of Sciences Academic Research, V° 02, N°02,2021,P03.

3-بن صوشة ثامر، **الافصاح المحاسبي ودوره في ترشيد القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية-دراسة حالة بورصة الجزائر-**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2016-2017، ص36.

للمعلومات أهمية مادية عندما يكون لها تأثير في القرار المتخذ من قبل المستثمرين والدائنين، كما أن طبيعة وحجم المعلومات التي تحتويها القوائم المالية تعكس سلسلة من القرارات والقرارات البديلة التي تهدف للإفصاح عن تفصيلات كافية عن أمور يمكن أن تغير وتؤثر في قرارات مستخدميها1.

بالنظر إلى أهمية المعلومات المالية لعدة أطراف معنية، يمكن توضيح أهميتها على النحو التالي2:

أولا: ضبط العلاقة بين المساهمين والمديرين

النهج الذي يعتمده الإطار المفاهيمي لمعايير (IAS/IFRS)، والذي يعكس النهج الأنجلوسكسوني، يعطي أهمية أكبر لمصلحة المساهمين، يقوم المديرون بتولي مسؤولية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة نيابة عن المساهمين مع السعي لتحقيق مصالحهم الشخصية، فيمكنهم أيضا أن يقوموا بتحويل جزء من ثروة المساهمين لصالحهم، فالمساهمون بحاجة إلى المعلومات المالية التي تسهل عليهم فهم وتقييم استخدامات ثرواتهم وتمكنهم من القدرة على التنبؤ بالسلوك غير الأمثل للمديرين.

ثانيا: تبرئة مسؤولية المديرين

يستفيد المدير بسبب الموقع المتميز الذي يحتله داخل المؤسسة، من سهولة الوصول إلى المعلومات، ويمكن استخدامها من قبل المديرين لاتخاذ القرارات ومن جهة أخرى لتبرئة أنفسهم من المسؤولية في حالة وجود تحقيقات أو إتهامات بسوء الإدارة أو إنتهاكات قانونية.

ثالثا: دعم قرارات المساهمين

تطور الأسواق المالية لتمويل المؤسسات والشركات يؤدي إلى زيادة تنوع فئات المستثمرين: الأفراد، المؤسسات، المساهمين الأقلية أو الأغلبية، ويمكن تصنيفهم إلى فئتين رئيسيتين:

1- المستثمرون الذين يسعون للتدخل في الإستراتيجية والإدارة من خلال مشاركتهم الفعالة في هيئات الإدارة، وبالتالي يستفيدون من وصول مميز إلى المعلومات داخل هذه الهيئات.

2- المستثمرون الذين لا يستطيعون أو لا يرغبون في التدخل في الإدارة ويرغبون ببساطة في زيادة قيمة محفظة أوراقهم المالية، هؤلاء بحاجة إلى المعلومات المالية لمساعدتهم في إدارة محفظتهم بشكل منطقي واتخاذ القرار الصحيح في الوقت المناسب بشأن بيع أو شراء أو الإحتفاظ بالأوراق المالية.

1- لعروسي أسيا، **مرجع سابق**، ص73.

2-Platet pierrot Françoise, **l'information financière à la lumière d'un changement de cadre conceptuel comptable –étude du message du président des sociétés cotées française**. Thèse de doctorat, Institut des sciences de l'entreprise et du mangement, Université Montpellier, 2008-2009, P95P100.

رابعا: ضبط العلاقة بين المديرين والدائنين

تحتل العلاقة بين المؤسسة (حيث يمثل المساهمون من خلال المديرين) والدائنين (عادة البنوك) أهمية بالغة في مجال المحاسبة لعدة أسباب، فعلى سبيل المثال تحتوي بعض عقود الديون على شروط مقيدة تستند إلى المؤشرات المحاسبية (مثل نسبة الديون، مستوى التوزيعات الأرباح، نسبة التغطية...)، وبالإضافة إلى ذلك يولد الإقتراض أيضا تكاليف وكالة ينبغي تقليلها، نظرا لأن المساهمين والمديرون يشتركان في المصالح نفسها، يجب على الدائنين أن يكونوا قادرين على التنبؤ بالسلوك غير الأمثل للمديرين الذي قد يؤدي إلى تحويل ثروة على حسابهم، وذلك من خلال تحليلهم الجيد للمعلومات المالية.

حددا (Dick و Missonier–Piera سنة 2010) دور المعلومات المالية على النحو التالي: الدور المعلوماتي والدور العقدي1:

1–الدور المعلوماتي: يتمثل الإهتمام لدى العديد من المستخدمين في المعلومات المالية لتقدير قيمة المؤسسة ونتائجها وآدائها المستقبلي، على سبيل المثال يركز المستثمرون على نتائج المؤسسة وأرباحها، بينما يركز المقرضون على الصحة المالية للمؤسسة، والتي يتم قياسها من خلال مختلف النسب المالية مثل السيولة والديون، وتأتي هذه المعلومات بشكل أساسي من القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات.

2–الدور العقدي: فإن المعلومات المالية تمكن من مراقبة تنفيذ العقود بين الشركة وشركائها مثل الدائنين، الموردين، المقرضين، الموظفين، وإدارة المؤسسة، فعلى سبيل المثال ترتبط عقود عمل المديرين بجزء من رواتبهم بآداء المؤسسة، مثل ربحية حقوق الملكية أو الأصول، لتحفيزهم على تعظيم قيمة المؤسسة، وتحتوي عقود الديون على بنود تهدف إلى حماية مصلحة الدائنين، مثل تقييد مستوى الديون وتوزيعات الأرباح استنادا إلى المعلومات المالية.

وبصفة عامة فإن هدف المعلومات المالية العامة هو توفير معلومات مفيدة للمستثمرين والمقرضين، والدائنين الحاليين والمحتملين، بغية اتخاذ القرارات، تتعلق هذه القرارات بشكل خاص بالمواضيع التالية2:

- شراء أو بيع أو الإحتفاظ بالأوراق المالية والديون؛
- منح أو تسديد القروض وغيرها من أشكال الإئتمان؛
- إتخاذ السلطات لقرارات أو أي تدخلات أخرى في سياسات الإدارة.

وتناول دليل السلوك الأخلاقي الدولي في جزء هام منه أهمية المعلومات التي يشترك المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال في إعدادها وعرضها، خصوصا عندما يتعلق الأمر بالمعلومات المالية، حيث أكد الدليل

1 - **cadre conceptuel de l'information financière 2010**, P10.

2-**Cadre conceptuel de information financière révisé**, International Accounting Standards Board,2018,P07.

على أن هذه المعلومات تلعب دورا حيويا في دعم مختلف الأطراف في اتخاذ القرارات، لذا يتوجب على المحاسب المهني عند إعداد المعلومات أو عرضها الالتزام بما يلي:

أولا: إعداد المعلومات وفقا لإطار إعداد التقارير الملائم

يجب أن تعد المعلومات وتعرض بما يتماشى مع المعايير والممارسات المتعارف عليها، وذلك لتجنب التضليل أو التأثير غير الملائم على النتائج التعاقدية أو التنظيمية1.

ثانيا: ممارسة التقدير المهني

يتطلب إعداد وعرض المعلومات ممارسة التقدير المهني والذي يشمل إصدار الأحكام المهنية، يجب أن يتم هذا التقدير بنزاهة دون محاولة تضليل الآخرين أو التأثير على النتائج بشكل غير ملائم، هذا يحقق ما يلي2:

- عرض الحقائق بدقة واكتمال من جميع الجوانب المادية؛
- وصف الطبيعة الحقيقية للمعاملات أو الأنشطة التجارية بوضوح؛
- الإمتناع عن حذف أي معلومات هامة قد تؤدي إلى تضليل المستخدمين أو التأثير على النتائج؛
- تجنب الإعتماد المفرط على الأشخاص أو المنظمات دون مبرر؛
- الإنتباه لخطر التحيز وضمان الحيادية في تقديم المعلومات.

في حال اكتشاف المحاسب المهني وجود معلومات مضللة أو التي قد تكون مضللة، يتعين عليه اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الوضع إذا كانت المعلومات قد تم الإفصاح عنها بالفعل للمستخدمين المستهدفين، فيجب إبلاغهم بالمعلومات الصحيحة، بالإضافة إلى ذلك يجب على المحاسب الرجوع إلى السياسات والإجراءات التي تتبعها المنظمة التي يعمل لديها3.

وفي حال عدم استجابة المنظمة لتصحيح المعلومات يمكن للمحاسب اتخاذ خطوات إضافية مع مراعاة مبدأ السرية مثل4:

- التواصل مع المدقق الداخلي أو الخارجي في المنظمة؛
- الاستعانة بمستشار قانوني لضمان اتخاذ الخطوات المناسبة؛
- التشاور مع جهة تنظيمية معنية.

---

1 – **المرجع نفسه**، ص44.

2– **المرجع نفسه**، ص 45.

3– **المرجع نفسه**، ص 45.

4– **المرجع نفسه**، ص 46.

إستنادا إلى ما تم ذكره سابقا، المحاسبة لا تقتصر على كونها أداة لتسجيل العمليات وحسب، بل تعمل بدلا من ذلك على توفير معلومات شاملة وتحليلية تساهم في فهم آداء المؤسسة، وتسهم في اتخاذ القرارات الإستراتيجية والتكتيكية من قبل المديرين، المساهمين، المستثمرين، والدائنين، ولا يمكن تجاهل الإهتمام الذي تولته الهيئات الدولية في إعداد إطار مفاهيمي للمعلومات المالية، وذلك لتلبية احتياجات المساهمين من المعلومات بالدرجة الأولى.

الفرع الثالث: طبيعة المعلومات المالية

تقدم معلومات حول الموارد الإقتصادية للمؤسسات، والديون المتعلقة بهذه المؤسسة، وتغيرات هذه الموارد والديون[1]:

أولا: معلومات حول الموارد الإقتصادية وديون المتعلقة بالمؤسسة

تقدم المعلومات المالية معلومات حول طبيعة وحجم الموارد الإقتصادية وكذلك التزاماتها، حيث تساعد هذه المعلومات على تحديد نقاط القوة والضعف في هذه المؤسسة بالإضافة الى مساعدة المستخدمين في تقييم السيولة وتحديد الملاءة المالية، أي قدرة المؤسسة على سداد ديونها، بالإضافة إلى دراسة فرص التمويل الإضافي، وتساعد أيضا في التنبؤ بكيفية توزيع التدفقات النقدية المستقبلية بين الدائنين، كما توفر معرفة طبيعة وحجم الموارد المتاحة للمؤسسة لأداء أنشطتها.

ثانيا: معلومات حول تغيرات الموارد الإقتصادية والديون المتعلقة بالمؤسسة

لفهم بشكل دقيق كلا من آفاق النقدية المستقبلية للمؤسسة وإدارتها للموارد الإقتصادية، يتعين على المستخدمين أن يكونوا قادرين على تمييز هاتين الفئتين من التغييرات، حيث تسهم المعلومات المتعلقة بالآداء المالي للمؤسسة في تمكين المستخدمين من فهم العائد الذي تحققه من مواردها الإقتصادية، بالإضافة إلى ذلك يمكن لمعلومات العائد الناتجة أن تساعد المستخدمين في تقدير كيفية إدارة موارد المؤسسة الإقتصادية من قبل الإدارة، تعتبر المعلومات المتعلقة بتباين ومكونات هذا العائد أيضا أمرا هاما، خصوصا لفهم العدم اليقين المتصل بالتدفقات النقدية المستقبلية، وعادة ما تكون المعلومات المتعلقة بالآداء المالي السابق للمؤسسة وكيفية آداء الإدارة لمسؤولياتها الإدارية ذات فائدة كبيرة لتوقع العوائد المستقبلية التي ستحققها المؤسسة من مواردها الإقتصادية، تقدم المعلومات المالية أيضا تفاصيل حول التغيرات في القروض ورؤوس الأموال.

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المالية

تعد المعلومات المالية ركيزة أساسية في عملية اتخاذ القرارات على مستوى المؤسسات الإقتصادية وخارجها، مما يفرض على معدي هذه المعلومات ضرورة التركيز على الخصائص النوعية التي تضمن تقديم

1 - **Ibid.**, P08, P09.

معلومات ذات جودة، قادرة على دعم المستخدمين في اتخاذ قرراتهم بفعالية، وعليه سنتناول في هذا المطلب الخصائص النوعية التي يجب أن تتوافر في المعلومات المالية لتحقيق هذا الهدف.

الفرع الأول: الخصائص النوعية للمعلومات المالية والفروض الأساسية

يجب أن توفر المعلومات المالية للمؤسسة معلومات حول آدائها المالي ووضعها وتطورها من فترة إلى أخرى وتكون هذه المعلومات ذات فائدة لمجموعة واسعة من المستخدمين، على الرغم من أن المستثمرين يشكلون الجمهور المستهدف الأساسي للمعلومات المالية كمقدمي رأس المال، يعتمد إعداد المعلومات المالية على مبادئ تتألف من فرضين وعدد من السمات النوعية1.

أولا: الفروض الأساسية:

يقوم إعداد القوائم المالية على فرضين أساسيين: الإستمرارية ومحاسبة التعهد2:

1-محاسبة التعهد: يشير هذا الفرض إلى أن القوائم المالية يجب أن تعتمد على مبدأ محاسبة التعهد، حيث يتم تسجيل تأثير المعاملات والأحداث فور حدوثها، بغض النظر عن متى يتم الدفع أو استلام النقود، ويتم تسجيل هذه العمليات في السجلات المحاسبية وعرضها في القوائم المالية.

2-الإستمرارية: تعد القوائم المالية عادة وفقا لافتراض استمرارية العمليات التجارية، والتي تفترض أن المؤسسة مستمرة في أعمالها في المستقبل المتوقع، وبالتالي يفترض أنها ليس لديها نية أو ضرورة لإنهاء أعمالها أو تقليص حجم أعمالها بشكل كبير، وإذا كانت هناك نية أو ضرورة من هذا القبيل، فقد يتعين إعداد القوائم المالية استنادا إلى أساس مختلف، وإذا كان الأمر كذلك فيجب تحديد الأساس المستخدم.

ثانيا: الخصائص النوعية للمعلومة المالية في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية(FASB)

شهدت الخصائص النوعية للمعلومات المالية تطورا ملحوظا عبر العقود الماضية، حيث ساهمت المنظمات المهنية المحاسبية العالمية في صياغتها وتحديثها لتلبية متطلبات الإفصاح وتحسين جودة التقارير المالية، بدأت هذه الجهود عام 1966 عندما حددت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) أربعة معايير رئيسية، هي الملاءمة، القابلية للتحقق، الحياد، والقابلية للتمثيل الكمي(القياس)، وفي عام 1970 وسع مجلس المبادئ المحاسبية (APB) هذه الخصائص لتشمل سبع فئات، مضيفا القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، التوقيت المناسب، والإكتمال، تلا ذلك إصدار مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) عام 1980 بيانه رقم (2)، الذي ميز

1-Boukssessa souhilakheira,**Effet de l'adoption des normes comptables internationales IAS/IFRS sur la pratique de l'analyse financière**, thèse doctorat, université Mohamed ben Ahmed, oran2,2018-2019,P68P69.

2-http://www.focusifrs.com/https://doc.cncc.fr/docs/referentiel-ifrs, Vu le 17/05/2024.

بين الخصائص الرئيسية، وهي الملاءمة والموثوقية، والخصائص الثانوية مثل القابلية للمقارنة والثبات، وفي عام 1982 أضافت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) تصنيفات أكثر تفصيلا، حيث تضمنت الموثوقية عناصر فرعية كالحيطة والحذر، الحياد، الإكتمال، والتمثيل الصادق، ومع مطلع القرن الحادي والعشرين، سعت الهيئات المحاسبية الكبرى إلى توحيد الأطر المفاهيمية، حيث أبرمت اتفاقية نوروالك عام 2002 بين مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بهدف توحيد المعايير المحاسبية، واستمرت هذه الجهود حتى عام 2010 عندما اكتملت المرحلة الأولى من مشروع الإطار الفكري المشترك بإصدار "بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (8)"، الذي وحد أهداف التقارير المالية وخصائص جودة المعلومات المالية، مما يعكس التطور المستمر لضمان دقة المعلومات المالية وموثوقيتها وملاءمتها لمختلف المستخدمين1.

وعليه تقوم القوائم المالية على سمات نوعية تهدف إلى جعل المعلومات المالية الواردة فيها ذات فائدة للمستخدمين ويتم تصنيف هذه الخصائص إلى خصائص أساسية، وخصائص ثانوية.

1-الخصائص النوعية الأساسية: الإطار المفاهيمي الذي وضعه مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) يميز بين خاصيتين أساسيتين، الملاءمة والتمثيل الصادق أو الموثوقية.

أ-**الملاءمة (Relevance):**المعلومات تعتبر ملاءمة إذا كانت قادرة على التأثير في القرارات التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية، ويجب أن تساعد المعلومات الملاءمة أيضا المستخدمين على فهم وتقييم الأحداث السابقة والحالية والمستقبلية، ويجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية لها أهمية كبيرة، أي أن وجودها أو عدم وجودها في القوائم المالية يؤثر على اتخاذ قرارات المستثمرين.

وتكون للمعلومات المالية القدرة على التأثير في القرارات إذا كان لها قيمة تنبؤية، أو قيمة تأكيدية، أو كليهما.

- تكون للمعلومات المالية قيمة تنبؤية إذا كان يمكن استخدامها كمدخلات في العمليات التي يتبعها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج المستقبلية، ويستخدم المستخدمون المعلومات المالية ذات القيمة التنبؤية لوضع تنبؤاتهم الخاصة؛
- تكون للمعلومات المالية قيمة تأكيدية إذا قدمت معلومات حول التقييمات السابقة من خلال تأكيدها أو تعديلها؛

1 - جرد نور الدين، أيت محمد مراد، **(قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية)**، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد 05، العدد01، 2018، ص 139ص141.

– ترتبط القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المالية ببعضها البعض، فالمعلومات ذات القيمة التنبؤية غالبا ما تكون لها أيضا قيمة تأكيدية، على سبيل المثال يمكن الإعتماد على إيرادات الأنشطة العادية للعام الجاري للتنبؤ بإيرادات الفترات المستقبلية، ويمكن أيضا استخدامها للمقارنة مع التنبؤات السابقة1 .

ب – التمثيل الصادق أو الموثوقية (faithfull representation): لتكون المعلومات موثوقة يجب عليها تقديم صورة صادقة للمعاملات والأحداث الأخرى التي تهدف إلى تقديمها أو التي يتوقع منها بشكل معقول أن تقدمها، وفقا لـ (Obert في 2013)2، لتكون تمثيلا صادقا موثوقا تماما يجب أن تتوافر في التمثيل الإقتصادي المقدم في القوائم المالية ثلاث خصائص، يجب أن يكون كاملا، ومحايدا، ولا يحتوي على أخطاء كبيرة، وتتطلب الموثوقية الخصائص التالية:

– تغليب الأهمية الجوهرية على الشكل: لتقديم صورة موثوقة وصادقة للمعاملات والأحداث الأخرى، من الضروري أن يتم تسجيلها وعرضها وفقا لجوهرها وحقيقتها الإقتصادية، وليس فقط وفقا لشكلها القانوني؛

– الحيادية: لتكون موثوقة يجب أن تكون المعلومات الموجودة في القوائم المالية محايدة، وهي المعلومات التي لا تهدف إلى توجيه قرارات المستخدمين في اتجاه معين مسبقا؛

– الحيطة والحذر: الحذر يعني اعتبار درجة من الحذر في اتخاذ القرارات اللازمة لإعداد التقديرات، لضمان أن الأصول أو الإيرادات لا تفرط في تقديرها، وأن الخصوم أو المصروفات لا تقلل من تقديرها؛

– الإكتمال: تتمثل في تقديم جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الإقتصادية، مع مراعاة الأهمية النسبية لكل من هذه المعلومات، يمكن أن يجعل الإغفال من بعض المعلومات، المعلومات غير صحيحة أو مضللة، وبالتالي غير موثوقة أو غير ملائمة بشكل كاف.

2– الخصائص النوعية الثانوية: الإطار المفاهيمي يميز أربع خصائص، القابلية للمقارنة، قابلية التحقق، التوقيت المناسب، والقابلية للفهم3:

أ– القابلية للمقارنة (comparability) : تمكن القابلية للمقارنة المستخدمين من مقارنة القوائم المالية عبر الزمن، لتتبع تطور الوضع المالي للشركة وآدائها، أو تطور السيولة النقدية من فترة إلى أخرى، كما تمكن أيضا المستخدمين من مقارنة القوائم المالية لمختلف الشركات في نفس القطاع تسهم التوافقية وثبات الأساليب المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في تسهيل القابلية للمقارنة، على الرغم من أن التوافق والإتساق للطرق المحاسبية مرتبطة بالمقارنة، إلا أنهما مفهومان منفصلان، ويتعلق الأمر باستخدام نفس الطرق لنفس

1-Cadre conceptuel de l'information financière révisé**, Op.cit**,P12

2 -Robert OBERT, **Pratiques des normes IFRS**,4 eme édition et 5 eme édition, Dunod, 2013, P62

3 -Cadre conceptuel de l'information financière révisé**, Op.cit**,P12 ,P15.

العناصر، سواء في نفس الفترة في مؤسسات مختلفة أو من فترة إلى أخرى في نفس المؤسسة، المقارنة هي الهدف والتوافق والإتساق في الطرق يسهلان تحقيق هذا الهدف.

ب – القابلية للتحقق (verifiability): يجب أن تكون المعلومات الموجودة في القوائم المالية تعطي صورة دقيقة وحقيقية للظواهر الإقتصادية التي تدعي تمثيلها، يجب على المدققين المستقلين التحقق من أن المعلومات تصف الظواهر الإقتصادية بدقة، وأنه تم تطبيق أساليب المحاسبة والتقدير بدقة وبدون أخطاء.

ت – التوقيت المناسب (timelessness): يمكن التوقيت المناسب من جعل المعلومات متاحة لصانعي القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في قراراتهم، بشكل عام يقلل تأخر المعلومات من فعاليتها.

ث – القابلية للفهم (understandability): هذه الخاصية تعني أن القوائم المالية يجب أن تكون سهلة الفهم للمستخدمين بشكل فوري وبدون صعوبة، ولتحقيق هذه الخاصية يجب أن يتم تنظيم المعلومات بشكل جيد وتوضيحها بشكل واضح، وتقديمها بشكل مختصر ومفهوم، وعندما تكون القوائم المالية واضحة فإنه تساعد المستخدمين على فهم وضعية الشركة المالية وآدائها بسرعة وسهولة، مما يمكنهم من اتخاذ القرارات بشكل أفضل وأسرع.

بناءا على ما سبق، تعتمد المعلومات المالية في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) على مجموعة من الخصائص التي تسعى إلى جعل المعلومات المالية المقدمة ذات فائدة للمستخدمين، وتصنف هذه الخصائص إلى خصائص أساسية والتي يتوقع منها تحقيق الملاءمة والموثوقية، وخصائص ثانوية تعزز فهم المستخدمين واستخدامهم للمعلومات المالية بشكل أفضل، في النهاية تعمل هذه الخصائص معا على تحسين قيمة المعلومات المالية وتسهيل اتخاذ القرارات المالية والإستراتيجية بنجاح.

ثالثا: عرض الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)

تطرق النظام المحاسبي المالي الجزائري إلى الخصائص النوعية للمعلومات المالية من خلال المادة 08 من المرسوم التنفيذي 156/08 والتي تنص على " يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على الخصائص النوعية للملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح"1.

1–الملاءمة: لم يتضمن النظام المحاسبي المالي تعريفا واضحا لمفهوم الملاءمة، مما يمكن اعتباره نقصا ينبغي معالجته لضمان فهم مشترك وتطبيق موحد لهذه الخاصية الضرورية في المعلومات المالية.

1–الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المرسوم التنفيذي رقم 08–156، الصادر بتاريخ 26–ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07–11، ص12.

2- الدقة (المصداقية): جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة1، كما تدعم المادة 19 من المرسوم التنفيذي 156/08 خاصية المصداقية، حيث نصت على أنه يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغيير الوضعية المالية للكيان، بالإضافة أنه في حالة تطبيق القاعدة المحاسبية الغير ملائمة لتقديم صورة صادقة عن الكيان، من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية2، كما تؤكد المادة 10 من القانون رقم 11/07 اهتمام النظام المحاسبي بضمان مصداقية المعلومات حيث نصت على أنه يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الإنتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها3.

3-قابلية المقارنة: نوعية المعلومة لما يتم إعدادها وعرضها في ظل احترام استمرارية الطرق وتسمح لمستعملها بإجراء مقارنات معتبرة في الزمن وبين الكيانات4، كما تدعم المادة 15 من المرسوم التنفيذي 156/08 خاصية قابلية المقارنة، حيث نصت على أنه يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات، كما أنه لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغيير في التنظيم5.

4-الوضوح (قابلية الفهم): نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال وبالنشاطات الإقتصادية وبالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية6، كما تدعم المادة 37 من المرسوم التنفيذي 156/08 خاصية الوضوح حيث نصت على أنه يجب

1-قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، **مرجع سابق**، ص 85.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، **مرجع سابق**، ص13.

3-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 74 (25 ماي 2007)، القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص4.

4-قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، **مرجع سابق**، ص 82.

5-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، **مرجع سابق**، ص12.

6- قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، **مرجع سابق**، ص 87.

أن يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات اهمية أو تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف، مما يضمن للمستخدمين استيعاب وفهم أكثر للمعلومات[1].

يجدر بنا الإشارة إلى أن هناك صعوبة في تحديد مفهوم الخصائص النوعية للمعلومات المالية من خلال النظام المحاسبي المالي الجزائري، وهذا يمكن اعتباره نقصا وتقصيرا يجب تداركه، ويعزى ذلك إلى غياب تعريفات واضحة ومحددة لهذه الخصائص، مما يؤدي إلى تباين في فهمها وتطبيقها بين مختلف المستخدمين، لضمان تحقيق مستوى موحد من الجودة والشفافية في المعلومات المالية، يجب على النظام المحاسبي المالي الجزائري تقديم توضيحات وتعريفات دقيقة للخصائص النوعية للمعلومات المالية، بالإضافة إلى ذلك يلاحظ أن النظام المحاسبي المالي الجزائري لا يفرق بين الخصائص الأساسية والثانوية.

الفرع الثاني: القيود الواجب مراعاتها لضمان أن تكون المعلومات ملائمة

حدد الإطار المفاهيمي أيضا أربعة قيود يجب أخذها في الإعتبار عند نشر المعلومات المالية وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) 2:

أولا: قيد التكلفة على المعلومات المالية المفيدة

وفقا للإطار المفاهيمي للمعلومات المالية لعام 2010 تعتبر التكلفة قيدا على المعلومات المقدمة في القوائم المالية، حيث أن إعداد المعلومات المالية يتطلب تكاليف ويجب أن تكون هذه التكاليف مبررة بالمزايا التي توفرها هذه المعلومات، يجب أخذ عدة أنواع من التكاليف والمزايا في الإعتبار.

إن معدي المعلومات المالية هم من يبذلون الجهد الأساسي لجمع ومعالجة والتحقق من نشرها، أما مستخدموها فيتحملون أيضا تكاليف لتحليل وتفسير المعلومات المقدمة إذا لم توفر المعلومات التي يحتاجون إليها، فسيتحملون تكاليف إضافية للحصول على هذه المعلومات من مصادر أخرى أو لإجراء تقديرات.

ثانيا: التوازن بين التكلفة والفائدة

يعتبر الإطار المفاهيمي أن التوازن بين التكلفة والفائدة هو قيد عام بدلا من كونه خاصية نوعية، حيث يجب أن تكون الفوائد المستمدة من المعلومات أكبر من التكلفة التي تكبدتها لإنتاجها.

ثالثا: التوازن بين الخصائص النوعية

التوازن أو المفاضلة بين الخصائص النوعية ضروري لتحقيق أهداف القوائم المالية.

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 (28 ماي 2008)، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، **مرجع سابق**، ص15.

2 -Boukssessa souhilakheira, **Op.cit.**, p71.

رابعا: التوقيت المناسب

يذكر الإطار المفاهيمي أن المعلومات قد تفقد أهميتها إذا تم تقديمها بتأخير غير مبرر، ولتحقيق التوازن بين الأهمية والموثوقية، يجب أن يكون الإعتبار الرئيسي هو تلبية إحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات الإقتصادية بأفضل طريقة ممكنة.

خامسا: العرض الصادق أو الصورة الحقيقية

يتعلق بتقديم القوائم المالية بطريقة تعكس بدقة الوضع المالي، الآداء، والتغيرات في الوضع المالي للشركة، عادة ما يتم تحقيق ذلك من خلال تطبيق الخصائص النوعية الأساسية والمعايير المحاسبية المناسبة، والهدف هو تقديم القوائم المالية بطريقة توضح بشكل عام للمستخدم أنها تعكس صورة دقيقة وصادقة للوضع المالي للشركة وأدائها.

المطلب الثالث: القوائم المالية كمصدر للمعلومات المالية

سيتناول هذا المطلب دراسة القوائم المالية باعتبارها المصدر الأساسي للمعلومات المالية، وذلك من خلال تحليل مكوناتها وخصائصها وأهميتها، مع تقديم عرض لطبيعة هذه القوائم وفقا لما يحدده النظام المحاسبي المالي المعتمد في الجزائر.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

برون (2006) يعرف القوائم المالية « بأنها تمثيل منظم للوضع المالي والآداء المالي لمؤسسة ما، حيث يكون الهدف للإستخدام العام هو توفير معلومات عن الوضع المالي والآداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة والتي تكون مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين لاتخاذ قرارات إقتصادية1 » .

تظهر القوائم المالية أيضا نتائج إدارة الموارد التي أوكلت إلى الإدارة، ولتحقيق هذا الهدف يجب أن تتضمن القوائم المالية للشركة معلومات حول أصولها، إلتزاماتها، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات، الأرباح، التغيرات في حقوق الملكية، والتدفقات النقدية، هذه المعلومات تساعد مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للشركة2.

1-Stéphane Brun, **les normes comptables internationales IAS/IFRS**,édition Gualino, paris,2006, P32.

2-Boukssessa souhilakheira, **Op.ci**t,p83.

تعد القوائم المالية النتيجة النهائية للمحاسبة المالية، ويتم إعدادها وفقا للمبادئ والمعايير المحاسبية الدولية، هذه المعايير تحدد المعلومات المالية الواجب تضمينها في هذه القوائم، كما تنظم عمليات تنظيمها وتجميعها وتعديلها وعرضها1، وفقا للمعيار المحاسبي الأول تتضمن المجموعة الكاملة للقوائم المالية ما يلي2:

- قائمة المركز المالي في نهاية الفترة؛
- قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل للفترة؛
- قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛
- قائمة التدفقات النقدية للفترة؛
- الإيضاحات وتشمل السياسات المحاسبية المهمة والمعلومات التوضيحية الأخرى، والمعلومات المقارنة المتعلقة بالفترة السابقة.

الفرع الثاني: دور القوائم المالية ومكوناتها وأهميتها

يمكن توضيح دور القوائم المالية ومكوناتها وأهميتها كما يلي:

أولا: دور القوائم المالية

- تبين كيفية استخدام الشركة لمواردها المتاحة مثل الأصول، والتمويل، والموظفين لتحقيق أهدافها.
- توضح نتائج الإدارة من خلال الإشارة إلى الأداء الفعلي للإدارة وكيفية استغلالها للموارد المتاحة لتحقيق النتائج المالية المرجوة.

ثانيا: مكوناتها

- الأصول: الموارد الإقتصادية التي تمتلكها الشركة مثل النقد، والإستثمارات، والعقارات، والمعدات.
- الخصوم: الديون والإلتزامات المالية التي على الشركة دفعها في المستقبل مثل القروض، والحسابات الدائنة.
- حقوق الملكية: القيمة الصافية للشركة بعد خصم الإلتزامات من الأصول، وهي حقوق المساهمين في الشركة.
- الإيرادات: الأموال التي تحققها الشركة من أنشطتها التجارية مثل بيع السلع أو تقديم الخدمات.
- المصروفات: النفقات التي تتحملها الشركة في سبيل كسب الإيرادات مثل تكلفة البضائع المباعة، ورواتب الموظفين.
- الأرباح: الفرق بين الإيرادات والمصروفات، والذي يعبر عن الربحية أو الخسارة خلال فترة زمنية معينة.

1- عبد الخالق أودينة، **أثر الافصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية**، أطروحة دكتوراه، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ميلة،2020-2021، ص 52.

2-Journal officiel de l'Union européenne, **NORME COMPTABLE INTERNATIONALE 1 (IAS 01): Présentation des états financiers,**p05.

– التغيرات في حقوق الملكية: التغيرات التي تحدث في حقوق المساهمين نتيجة الأرباح أو الخسائر، وتوزيع الأرباح أو إصدار الأسهم.

– التدفقات النقدية: التحركات النقدية داخل وخارج الشركة مثل التدفقات الناتجة عن العمليات التشغيلية، والإستثمارية والتمويلية.

ثالثا: أهميتها

تساعد المعلومات على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية من خلال تحليلها، يستطيع المستخدمون، مثل المستثمرين والدائنين، تقييم قدرة الشركة على توليد النقد مستقبلا، مما يعينهم على اتخاذ قرارات إستثمارية أو إئتمانية مبنية على معرفة ودراية.

الفرع الثالث: خصائص القوائم المالية

أولا: الصورة الصادقة والامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يجب على القوائم المالية أن تعرض صورة صادقة عن الوضع المالي والآداء المالي وتدفقات النقد للمؤسسة، وتقديم صورة صادقة يتطلب تمثيل دقيق لتأثيرات المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقا لتعريفات ومعايير التسجيل للأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات المعروضة في الإطار، وعليه تفرض الصورة الصادقة والعادلة والدقيقة على المؤسسة:

– إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية وفقا للمعيار الدولي للمحاسب (IAS8)، السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء، ويحدد المعيار الدولي للمحاسبة (IAS8) تسلسلا هرميا للتعليقات الرسمية التي يمكن للإدارة أن تأخذها في الإعتبار في حالة عدم وجود معيار دولي للتقرير المالي ينطبق بشكل خاص على عنصر معين؛

– تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية، بطريقة توفر معلومات ملائمة، موثوقة، قابلة للمقارنة، وسهلة الفهم؛

– توفير معلومات إضافية عندما يكون الإمتثال لأحكام معينة من المعايير الدولية IFRS غير كاف لتمكين المستخدمين من فهم تأثير المعاملات الخاصة أو الأحداث أو الظروف الأخرى على الوضع المالي للمؤسسة وأدائه المالي؛

– لا يمكن للكيان تصحيح السياسات المحاسبية الغير مناسبة إلا عن طريق الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو من خلال الملاحظات أو النصوص التوضيحية الأخرى؛

– في الحالات النادرة للغاية حيث ترى الإدارة أن الإمتثال لأحد أحكام المعايير الدولية للقوائم المالية سيكون مضللا إلى حد يتعارض مع هدف القوائم المالية كما هو موضح في الإطار، يجب على الكيان التخلي عن هذا الحكم بالطريقة الموصوفة في الإطار التنظيمي1.

ثانيا: استمرارية الاستغلال

عند إعداد القوائم المالية يجب على الإدارة تقييم قدرة المؤسسة على مواصلة نشاطها، وعلى المؤسسة إعدادها على أساس استمرارية الإستغلال إلا إذا كانت الإدارة تنوي أو ليس لديها حل واقعي آخر كتصفية المؤسسة أو التوقف عن نشاطها، وعندما تدرك الإدارة عند إجراء هذا التقييم، وجود شكوك كبيرة مرتبطة بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكا كبيرة حول قدرة المؤسسة على مواصلة نشاطها، يجب على المؤسسة الإفصاح عن هذه الشكوك، وعندما لا تعد المؤسسة قوائمها على أساس استمرارية الإستغلال، يجب عليها الإفصاح عن هذا الأمر وكذلك الأساس الذي تم على أساسه إعداد قوائمها والسبب الذي يجعل المؤسسة غير مصنفة كمؤسسة مستمرة في عملياتها.

لتقييم ما إذا كان افتراض استمرارية الإستغلال مناسبا، تأخذ الإدارة في الإعتبار جميع المعلومات المتاحة لها عن المستقبل، والتي تمتد على الأقل، ولكن ليس بشكل حصري، لفترة إثني عشر شهرا من نهاية فترة القوائم، ويعتمد مدى الأخذ في الإعتبار على الحقائق في كل حالة، عندما يكون للمؤسسة سجل من الأنشطة المربحة والوصول السهل إلى التمويل، فيمكنها أن تستنتج أن أساس استمرارية الإستغلال مناسب دون إجراء تحليل مفصل، في حالات أخرى قد تحتاج الإدارة إلى النظر في مجموعة من العوامل المتعلقة بالربحية الحالية والمتوقعة، وجداول سداد الديون، ومصادر التمويل البديلة المحتملة قبل أن تقتنع بملاءمة أساس استمرارية الإستغلال.

ثالثا: طريقة المحاسبة على أساس الاستحقاق

يجب على المؤسسة إعداد قوائمها المالية وفقا لطريقة المحاسبة على أساس الإستحقاق باستثناء المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية.

عند استخدام طريقة المحاسبة على أساس الإستحقاق، تحاسب المؤسسة على العناصر كأصول وخصوم، وحقوق ملكية، وإيرادات، ومصروفات (عناصر القوائم المالية) عندما تستوفي التعريفات ومعايير الإعتراف بهذه العناصر كما هو محدد في الإطار التنظيمي2.

1- **Ibid.**P07 P09.

2- **Ibid.**P09.

رابعا: الأهمية النسبية والتجميع

يجب على المؤسسة أن تعرض بشكل منفصل كل فئة هامة من العناصر المماثلة، ويجب على عليها أن تعرض بشكل منفصل العناصر المختلفة في طبيعتها أو وظيفتها إلا إذا كانت غير هامة.

تنشأ القوائم المالية من معالجة عدد كبير من المعاملات أو الأحداث الأخرى التي تجمع في فئات حسب طبيعتها أو وظيفتها، وفي المرحلة النهائية من عملية التجميع والتصنيف، تعرض المعلومات بشكل موجز ومنظم في شكل بنود في القوائم المالية، فالبند الذي ليس ذا أهمية كبيرة يتم تجميعه مع بنود أخرى إما في نص القوائم المالية أو في الملاحظات، والبند الذي لا يكون مبلغه كافيا لتبرير عرضه بشكل منفصل في هذه القوائم، قد يبرر عرضه بشكل منفصل في الملاحظات1.

خامسا: المقاصة

لا يجوز للمؤسسة مقاصة الأصول والخصوم أو الإيرادات والمصروفات، إلا إذا كانت هذه المقاصة مفروضة أو مسموح بها وفقا لمعايير القوائم المالية الدولية.

تعرض المؤسسة بشكل منفصل كل من الأصول والخصوم وكذلك الإيرادات والمصروفات، باستثناء الحالات التي تتماشى مع جوهر المعاملة أو الحدث الآخر، تقلل المقاصة في بيان الدخل الشامل أو بيان المركز المالي أو في حساب الأرباح والخسائر المنفصل (إذا تم عرضه) من قدرة المستخدمين على فهم المعاملات أو الأحداث الأخرى والظروف التي وقعت وتقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة، لا يعتبر تقييم الأصول بعد خصم المخصصات (مثل مخصصات الإنخفاض في قيمة المخزون والديون المشكوك في تحصيلها) مقاصة 2.

سادسا: تكرار المعلومات المالية

يجب على المؤسسة تقديم مجموعة كاملة من القوائم المالية (تتضمن معلومات مقارنة) على الأقل مرة واحدة في السنة، وعندما تقوم المؤسسة بتغيير تاريخ نهاية السنة المالية وتقدم قوائمها المالية لفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة، يجب عليها أن تشير بالإضافة إلى مدة الفترة التي تغطيها السبب وراء استخدامها لفترة أطول أو أقصر 3.

سابعا: معلومات مقارنة

يجب على المؤسسة تقديم معلومات مقارنة للفترة السابقة لجميع المبالغ المدرجة في القوائم المالية للفترة، وعليها تضمين معلومات مقارنة بشكل سردي ووصفي عند الضرورة لفهم المعلومات المالية للفترة بشكل جيد.

1- **Ibid.**P09.

2- **Ibid.**P09,P10.

3- **Ibid.**P10.

كما يجب عليها تقديم معلومات مقارنة على الأقل إثنين من القوائم المالية للمركز المالي، وإثنين من كل من القوائم المالية الأخرى، بالإضافة إلى الملاحظات المتعلقة بها، وعندما تتبع المؤسسة طريقة محاسبية بشكل راجع أو تقوم بإعادة معالجة للعناصر في قوائمها المالية بشكل راجع، أو عند إعادة تصنيفها للعناصر، يجب عليها أن تقدم على الأقل ثلاثة من القوائم المالية للمركز المالي، وإثنين من كل من القوائم المالية الأخرى، بالإضافة إلى الملاحظات المتعلقة بها، وتقدم المؤسسة القوائم للمركز المالي في التواريخ التالية:

- في نهاية الفترة الحالية؛
- في نهاية الفترة السابقة (والتي تتزامن مع تاريخ بداية الفترة الحالية)؛
- وفي بداية الفترة المقارنة الأولى.

وتقديم المعلومات بين فترات مختلفة يمكن أن يساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الإقتصادية، خاصة من خلال تمكينهم من فهم الإتجاهات التي تظهر في المعلومات المالية لأغراض التنبؤ .

وفي حالة تغيير الطريقة المحاسبية أو تصحيح خطأ، يحدد المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 8 (IAS 8) التعديلات المطلوبة بشأن المعلومات المقارنة1.

ثامنا: استمرارية العرض

يجب على المؤسسة الحفاظ على استمرارية العرض وتصنيف البنود في القوائم المالية من فترة إلى أخرى2.

بناءا على مما سبق، تتميز القوائم المالية بمجموعة من الخصائص، وكلما التزمت بها المؤسسات ساعد ذلك متخذي القرار على فهم أفضل للوضع المالي للمؤسسة، ويمكنهم أيضا من تحديد نقاط القوة والضعف من جهة أخرى، وتمكن القوائم المالية الدولة من معرفة أداء المؤسسة وبالتالي تحديد مستحقاتها من الضرائب، وبشكل عام كلما كانت القوائم المالية عالية الجودة، ساهم ذلك في توجيه قرارات مستخدميها بشكل أفضل.

الفرع الرابع: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري

تعد القوائم المالية التي تعدها وتنشرها المؤسسات من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها صانعو القرار، فهي تمثل الإطار العام والشامل الذي يتضمن القوائم المالية والمعلومات غير المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية3.

1- **Ibid.**P10,P11.

2- **Ibid.**P11.

3-عبد الخالق أودينة، **مرجع سابق**، ص 53.

ورد في العدد 19 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الصادر في 25 مارس 2009 ، كل كيان يدخل في مجال تطبيق النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية، والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير المصغرة تشتمل على1:

- ميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة،
- جدول تغيير الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج.

وكما جاء في العدد 19 من الجريدة الرسمية، يتم إعداد الكشوف (القوائم) المالية وفقا لما يلي2:

- تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري الكيان، ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية لتاريخ إقفال السنة المالية، ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي يتحمل أن ينشرها الكيان.
- يحدد بوضوح كل مكون من مكونات الكشوف المالية، ويتم تبيان المعلومات الآتية بطريقة دقيقة:
- تسمية الشركة، الإسم التجاري، رقم السجل التجاري للكيان المقدم للكشوف المالية؛
- طبيعة الكشوف المالية (حسابات فردية أو حسابات مدمجة أو حسابات مركبة)؛
- تاريخ الاقفال؛
- العملة التي تقدم بها.
- وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية الكيان:
- عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه؛
- الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة؛
- إسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الإقتضاء؛
- معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة؛
- تقدم الكشوف المالية إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة؛

1- قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو، **مرجع سابق**، ص21.

2- **المرجع نفسه**، ص22.

– توفر الكشوف المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة لذلك أن كل فصل من فصول الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولة الأموال يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة؛

– يشمل الملحق على معلومات ذات صيغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي.

وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم، أن أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة، فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وفي حال عدم توفر المقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر) فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب أو التعديلات على المعلومات الرقمية التي تجري على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.

أولا: الميزانية (قائمة المركز المالي)

تم إعادة تسمية الميزانية بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IAS1) المراجع في عام 2003 والمعدل في عام 2005 إلى "قائمة المركز المالي في نهاية الفترة"، ومع ذلك فإن استخدام هذه التسمية ليس إلزاميا.

الميزانية هي تقرير يسمح بمعرفة الوضع المالي لشركة معينة في لحظة معينة، إنها صورة فوتوغرافية للوضع المالي، وتتضمن الأصول، الخصوم (أو الإلتزامات) وحقوق المساهمين للشركة.

وتقدم الميزانية العناصر التالية1:

– **الأصول:** الموارد القابلة للقياس التي تسيطر عليها الشركة نتيجة لأحداث سابقة والتي تتوقع أن تجلب لها منافع إقتصادية مستقبلية؛

– **الخصوم:** الإلتزامات القابلة للقياس على الشركة نتيجة لأحداث سابقة والتي تتوقع تسويتها باستخدام مواردها؛

– **حقوق الملكية:** الحق المتبقي في أصول الشركة بعد خصم جميع خصومها.

وبناءا على ذلك يمكن اعتبار الميزانية بمثابة بطاقة تعريف للمؤسسة، حيث يمكن من خلالها معرفة الموارد التي تمتلكها المؤسسة والإلتزامات المترتبة عليها تجاه الآخرين بالإضافة إلى ذلك، تظهر الميزانية حقوق الملكية، أي القيمة الصافية للمؤسسة من أصولها بعد سداد جميع التزاماتها2.

1-John Hughes, Alex Fisher, **lire les états financiers que me faut-il savoir?,** comptable professionnels agréés du canada, 2014,P 05.

2-Boukssessa souhilakheira, **Op.cit**,P85.

1- التمييز بين العناصر الجارية وغير جارية

يجب على المؤسسة عرض الأصول الجارية وغير الجارية والخصوم الجارية وغير الجارية بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، إلا إذا كان العرض بناءا على معيار السيولة يوفر معلومات موثوقة وأكثر أهمية، في حال تطبيق هذا الإستثناء يجب على المؤسسة عرض جميع الأصول والخصوم بترتيب السيولة، كما يسمح معيار الدولي(IAS1) للمؤسسة بعرض بعض أصولها وخصومه مع التمييز بين العناصر الجارية وغير الجارية، والبعض الآخر بترتيب السيولة عندما يوفر هذا العرض معلومات موثوقة وأكثر أهمية قد تنشأ الحاجة إلى نمط عرض مختلط عندما تمارس المؤسسة أنشطة متنوعة1.

أ- مفهوم عنصر جاري2

- له علاقة بدورة الإستغلال العادية لشركة؛
- هدفه الأساسي هو القيام بالتداول؛
- مدته تكون في غضون12 شهرا بعد تاريخ إقفال السنة المالية.

وعليه ما لم يتم تصنيفه كـ "جاري" يصنف افتراضيا كـ "غير جاري"

ب- الأصول الجارية والغير جارية

ب.1- الأصول الجارية (المتداولة):هي الأصول التي يتم الحصول عليها لغرض التداول، والتي تم شراؤها أو إنتاجها خلال دورة الإستغلال العادية التي تقل عن 12 شهرا، تشمل هذه الأصول مجموعة متنوعة من العناصر المخزونات بأنواعها، والزبائن، والحسابات المدينة، والخزينة3.

ب.2- الأصول الغير الجارية (الغير متداولة): هي الأصول المخصصة للإستخدام المستمر في تلبية احتياجات نشاط المؤسسة، مثل التثبيتات المادية وغير المادية، والتي يتم اقتناؤها لغرض توظيفها للفترة الطويلة التي تزيد عن 12 شهرا4.

ت- الخصوم الجارية والغير جارية

ت.1- الخصوم الغير الجارية: وتتضمن حسابات رؤوس الأموال وديون طويلة الأجل5:

1-Journal officiel de l'Union européenne, **Op.cit.**p15.

2-Boukssessa souhilakheira, **Op.cit**, P86.

3- عبد الخالق أودينة، **مرجع سابق**، ص 55.

4- **المرجع نفسه**، ص 55.

5-**المرجع نفسه**، ص 55.

– حسابات رؤوس الأموال: يتشكل هذا القسم من رأس مال المؤسسة وجميع الحسابات المتصلة به، بما في ذلك الإحتياطيات، فارق إعادة التقييم، الترحيل من جديد، نتيجة السنة المالية، إضافة إلى بعض النواتج والأعباء المؤجلة.

– ديون طويلة الأجل: هي التزامات المؤسسة اتجاه الغير وعادة تمتد لأكثر من سنة وتنشأ نتيجة اقتراض من البنوك والمؤسسات المالية.

ت.2–الخصوم الجارية: وتتضمن ديون قصيرة الأجل:

– ديون قصيرة الأجل: هي التزامات المؤسسة اتجاه الغير، والتي تنشأ نتيجة الموارد والخدمات التي تقدم للمؤسسة، والتي يتعين سدادها خلال فترة زمنية معينة، وعادة ما لا تتجاوز فترة سنة 1.

ثانيا: حساب النتائج (قائمة الدخل)

ورد في العدد 19 من الجريدة الرسمية أن حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية2.

يمكن تحديد النتيجة المحققة من قبل مؤسسة ما بطريقتين ، من خلال الميزانية، تمثل الفرق بين الأصول والخصوم، ومن خلال حساب النتائج وتمثل الفرق بين الإيرادات للفترة والتكاليف التي تم تكبدها لتوليد هذه الإيرادات، يسمى المعيار (IAS 1) المعدل حساب الأرباح والخسائر بـ "حالة النتائج الصافية والعناصر الأخرى للنتيجة الشاملة3".

1– مفهوم الإيرادات والتكاليف

أ–الإيرادات: الزيادات في الأصول والتخفيضات في الخصوم التي تؤدي إلى زيادات في حقوق الملكية بخلاف تلك المتعلقة بمساهمات أصحاب الحقوق الملكية4.وجاءت هذه الإيرادات المدرجة في حسابات النتائج في القسم السابع من مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي.

ب–التكاليف: التخفيضات في الأصول والزيادات في الخصوم التي تؤدي إلى تخفيضات في حقوق الملكية بخلاف تلك المتعلقة بالتوزيعات على أصحاب الحقوق الملكية5.وجاءت هذه التكاليف المدرجة في حسابات النتائج في القسم السادس من مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي.

1–**المرجع نفسه**، ص 55.

2–قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، **مرجع سابق**، ص 24.

3-Boukssessa souhilakheira, **Op.cit**,p89

4 -Cadre conceptuel de l'information financière révisé**, Op.cit**, p64.

5 - **Ibid,** p62.

2- المعلومات التي يجب عرضها في حساب النتائج

حساب النتائج ليس له شكل إلزامي محدد، ولكن النظام المحاسبي الجزائري يفرض تضمين عدد معين من المعلومات فيه1:

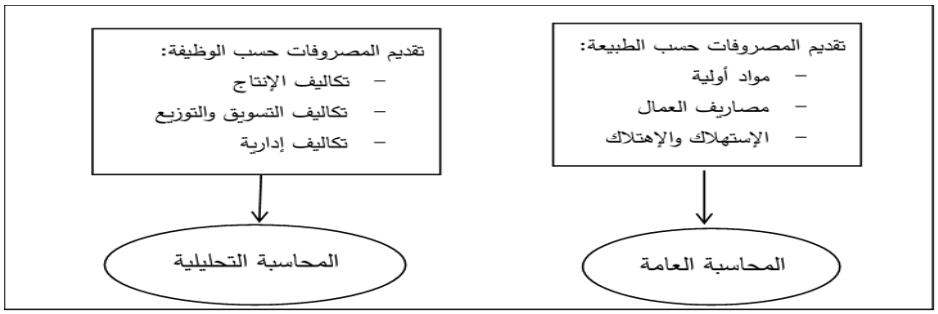
- تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الإستغلال؛
- منتجات الأنشطة العادية؛
- المنتوجات المالية والأعباء المالية؛
- أعباء المستخدمين؛
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة؛
- المخصصات للإهتلاكات والخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية؛
- المخصصات للإهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية؛
- نتيجة الأنشطة العادية؛
- العناصر الغير العادية (منتجات وأعباء)؛
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع؛
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

وفي حالة حساب النتائج المدمجة يفرض تضمين عدد معين من المعلومات فيه:

- حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية؛
- حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية؛

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IAS 1) والنظام المحاسبي المالي الجزائري يشترطان من المؤسسات تفصيل المصروفات المرتبطة بالنشاط، يمكن للشركة اختيار تقديم هذه المصروفات إما حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة، بحسب الخيار الذي يوفر معلومات موثوقة وأكثر صلة.

الشكل رقم 2: **طرق عرض حساب النتائج**



1-قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 ه الموافق لـ 26 يوليو 2008، **مرجع سابق**، ص ص24، 25.

المصدر: Isabelle Andernack, **L'essentiel des IFRS, les essentiels de la finance,**EYROLLES,2013,p45 .

من الشكل أعلاه يظهر لنا أنه يمكن تصنيف التكاليف في المحاسبة العامة وفقا لطبيعتها، وهذا يعني تقسيمها إلى فئات مثل مواد الأولية، مصاريف العمال، والإستهلاك، بينما يتم تصنيف التكاليف في المحاسبة التحليلية وفقا لنشاطها، وهذا يشمل تحليل التكاليف المرتبطة بكل نشاط، مثل تصنيع المنتجات أو التسويق، أو الإدارة.

وفقا لهذا التصنيف ووفقا للنظام المحاسبي المالي، يمكن إعداد حساب النتائج إما حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة 1:

أ- حساب النتائج حسب الوظيفة: يتم تصنيف الأعباء وفقا لطريقة وظيفة المصروف أو تكلفة المبيعات وفقا لوظيفتها على أنها جزء من تكلفة المبيعات، مثل تكاليف التوزيع والأنشطة الإدارية، وعلى الأقل يجب على المؤسسة أن تفصح عن تكلفة مبيعاتها بموجب هذه الطريقة بشكل منفصل عن المصروفات الأخرى.

ب- حسابا النتائج حسب الطبيعة: وهي الطريقة التي تعتمد على تصنيف الأعباء فيها وفقا لطبيعتها مثل سلع وبضائع ومواد أولية، مصاريف الموظفين، ضرائب ورسوم، تدني القيمة والإهتلاكات...إلخ.

ثالثا: جدول تدفقات الخزينة (قائمة التدفقات الخزينة)

جدول يلخص حركات النقدية في الشركة خلال الفترة2، ويهدف إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية3.

1- المعلومات التي تعرض في جدول تدفقات الخزينة

يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها)4:

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة لا بالإستثمار ولا بالتمويل)؛

1-عبد الخالق أودينة، **مرجع سابق**، ص 56.

2-John Hughes, Alex Fisher, **Op.ci**t,p07.

3-قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008، مرجع **سابق**، ص 26.

4-**المرجع نفسه**، ص 26.

– التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الإستثمار (عمليات سحب أموال عن الإقتناء وتحصيل الأموال عن بيع أصول طويلة الأجل)؛

– التدفقات الناشئة عن أنشطة التمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض)؛

– تدفقات الأموال المتأتية من فوائد وحصص أسهم، تقدم كلا على وحدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للإستثمار أو التمويل.

ويتم عرض جدول تدفقات الخزينة بطرقيتين وهما المباشرة والغير مباشرة1:

أ–الطريقة المباشرة: الموصي بها تتمثل في:

– تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون، الضرائب..) قصد إبراز تدفق مالي صاف؛

– تقريب هذا الدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل الضريبة الفترة المقصودة.

ب–الطريقة غير المباشرة: تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:

– آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (إهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين..)؛

– التفاوت أو التسويات (ضرائب مؤجلة)؛

– التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الإستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة..) وهذه التقدمات تقدم كلا على حدي.

رابعا: جدول تغير الأموال الخاصة

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية، والمعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي2:

– النتيجة الصافية للسنة المالية؛

– تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال؛

– المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛

– توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

خامسا: ملحق الكشوف المالية

1– **المرجع نفسه**، ص26.

2–**المرجع نفسه**، ص26، 27.

توفر الملحقات معلومات عن الطرق المحاسبية المطبقة في القوائم المالية وعن الأحكام والتقديرات المستخدمة في إعداد هذه القوائم، بالإضافة إلى معلومات مهمة أخرى ذات صلة بفهم هذه البيانات1،وكما ورد في العدد 19 من الجريدة الرسمية فإن أهم المعلومات التي يجب عرضها في الملحق تشمل2:

– القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة)؛

– مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الكشوف المالية؛

– المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الإقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها: طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات؛

– المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية؛

– تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم، وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.

وغيرها من المعلومات التي تهدف إلى تزويد المستخدمين بفهم شامل وتحليل دقيق للقوائم المالية، مما يساعدهم على اتخاذ قرارات مالية صائبة بناءا على تلك المعلومات.

بالرغم من أن المؤسسات الجزائرية قد تهمل الملحق في القوائم المالية، إلا أنني أعتقد أنه ينبغي إيلاء هذا الملحق اهتماما كبيرا والنظر إليه باعتباره قائمة مالية أساسية، فالملحق يحتوي عادة على معلومات إضافية وتوضيحات تعمل على توضيح وتفسير المعلومات المالية الرئيسية الموجودة في القوائم المالية الأساسية، هذه المعلومات الإضافية قد تشمل تفسيرات لسياسات المحاسبة المتبعة، وتوضيحات حول الأحداث والمعاملات غير العادية، وتوضيحات حول الأرقام الرئيسية والمؤشرات المالية المستقبلية، أو حتى المخاطر المالية التي تهدد المؤسسات حاليا ومستقبلا.

بالنظر إلى هذه المعلومات الإضافية والتوضيحات، يمكن للمستخدمين فهم القوائم المالية بشكل أعمق وأوسع، وتحليلها بشكل أكثر دقة وشمولية، ومن خلال هذا الفهم الأعمق يمكن للمسؤولين الماليين والمستثمرين والمساهمين اتخاذ القرارات المالية المناسبة، حيث يمكنهم الإعتماد على المعلومات الواردة في الملحق لتقدير الوضع المالي للمؤسسة واتخاذ الإجراءات اللازمة بناءا على ذلك.

1- John Hughes, Alex Fisher, **Op.ci**t,p09.

2–قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008 ، **مرجع سابق**، ص 27.

وعليه بناءا على ما سبق، يتفق كل من المعيار الدولي الأول والقرار الوطني الوارد في العدد 19 من الجريدة الرسمية على أن المؤسسات ملزمة بعرض معلوماتها في شكل قوائم مالية، هذا الإتفاق ينص على ضرورة التزام المؤسسات بمجموعة من القواعد والإجراءات المحاسبية المحددة لضمان تقديم صورة دقيقة وواضحة عن أوضاعها المالية.

الهدف الأساسي من تحديد هذه المعلومات وتقديمها بطريقة منظمة ومفهومة هو مساعدة متخذي القرار على اتخاذ قرارات مناسبة ومدروسة حتى ولو كانوا من غير المتخصصين في مجال المحاسبة، ومن خلال هذه القوائم يمكن أيضا للمستثمرين والمحللين الماليين والإداريين وأي جهة مهتمة تقييم الآداء المالي للمؤسسة بشكل دقيق، فهم قدرتها على تحقيق الأرباح، قدرتها على سداد الديون، وإدارة التدفقات النقدية بكفاءة.

الفرع الخامس: مستخدمي القوائم المالية

يجب أن تلبي القوائم المالية احتياجات عدد كبير من المستخدمين، لم يذكر الإطار المفاهيمي الجديد فئات المستخدمين كما فعل الإطار السابق لعام 1989، ويوضح الإطار السابق مختلف المستخدمين بالتفصيل على النحو الآتي1:

الأشخاص والجهات التي تستخدم المعلومات المالية تشمل المستثمرين الحاليين والمحتملين، الموظفين، الموردين والدائنين الآخرين، العملاء، الحكومات ومؤسساتها العامة، والجمهور، يقومون باستخدام المعلومات المالية لتلبية مجموعة متنوعة من احتياجاتهم للمعلومات، ومن احتياجات المستخدمين يمكن تصنيفهم على النحو التالي:

– **المستثمرون:** هم الأشخاص الذين يستثمرون رؤوس أموالهم بمخاطرة، ويهتمون بالمخاطر والعوائد المرتبطة بها، يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في اتخاذ القرارات بشأن الشراء، الإحتفاظ، أو البيع، كما يهمهم الحصول على معلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة الشركة على توزيع الأرباح.

– **الموظفين:** يهتم الموظفين وممثلوهم بالمعلومات المتعلقة بثبات وربحية المؤسسة الذي يعملون فيها، وكما يهمهم الحصول على معلومات تساعدهم في تقدير قدرة المؤسسة على توفير مرتبات، ومزايا التقاعد، وفرص العمل.

– **المقرضون:** يهتم المقرضون بالحصول على معلومات تمكنهم من تحديد ما إذا كانت قروضهم والفوائد المرتبطة بها ستسدد عند استحقاقها.

– **الموردين والدائنون الآخرون:** يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالحصول على معلومات تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة عليهم ستسدد لهم عند استحقاقها، ومن المحتمل أن يكونوا مهتمين بالمؤسسة لفترة أقصر من المقرضين.

1-cadre de présentation des état financiers 1989,p24

– **الدول ومؤسساتها العمومية:** تهتم الدول ومؤسساتها العمومية بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المؤسسات، كما أنها تفرض التزام المؤسسات بأنظمة المعلومات لتنظيم أنشطة المؤسسات، وتحديد السياسات الضريبية وأساسيات الإحصاءات الوطنية للإنتاج الإجمالي والإحصاءات المماثلة.

– **الجمهور:** تؤثر المؤسسات على أفراد الجمهور بطرق متعددة، على سبيل المثال يمكن أن تسهم بشكل كبير في الإقتصاد المحلي بطرق متعددة بما في ذلك توظيف عدد كبير من العمال أو تفضيلها للموردين المحليين، ويمكن للمعلومات المالية أن تساعد الجمهور عن طريق توفير معلومات حول اتجاهات وتطورات الرخاء المؤسسة ونطاق أنشطتها.

بناءا على ما سبق تتنوع الجهات التي تستخدم المعلومات المالية، حيث تنظر كل جهة إلى هذه المعلومات من زاوية تسعى من خلالها إلى تحقيق هدف معين، تتكون هذه الجهات من الأطراف الذين يستخدمون المعلومات لاتخاذ القرارات، قد يكونون إما مستخدمين داخليين مثل الإدارة بمختلف مستوياتها، مجلس الإدارة، والموظفين، أو مستخدمين خارجيين مثل الدائنين، الموردين، والمساهمين، فكل جهة من هذه الجهات لديها غرض محدد تسعى لتحقيقه عند استخدام للمعلومات المالية.

الجدول رقم 3: فئات مستخدمي القوائم المالية

مستخدمين داخليين	**مستخدمين خارجيين**	
فئات لهم مصالح مالية مباشرة	فئات لهم مصالح مالية مباشرة	فئات لهم مصالح مالية غير مباشرة
الفريق الإداري في المؤسسة بكافة مستوياته: ▪ رئيس وأعضاء مجلس الإدارة؛ ▪ مدراء (تسويق، مالية، محاسبة....)؛ ▪ مشرفو الانتاج؛ ▪ موظفون وعاملون.	▪ مستثمرون حاليون ومرتقبون؛ ▪ مقرضون حاليون ومرتقبون؛ ▪ عاملون حاليون ومرتقبون؛ ▪ النقابات العمالية.	▪دوائر حكومية؛ ▪سلطات قضائية؛ ▪محللون ماليون؛ ▪بورصة الأوراق المالية ووسطاء ماليون؛ ▪مستهلكون أو عملاء؛ ▪مخططون اقتصاديون؛
المحاسبة المعتمدة: محاسبة إدارية ومحاسبة التكاليف (الاستخدام الداخلي)	**المحاسبة المعتمدة** :محاسبة مالية والتي تهدف إلى قياس وتوصيل المعلومات المتعلقة بالمؤسسة (الاستخدام الخارجي)	

المصدر: موازين عبد المجيد، متطلبات تعزيز جودة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2020–2021، ص 34.

يقدم الجدول أعلاه نظرة شاملة على فئات المستخدمين الداخليين والخارجيين للمعلومات المالية في المؤسسات، يبرز الجدول كيفية تقسيم هؤلاء المستخدمين وفقا لمصالحهم المالية، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، تشمل الفئات الخارجية المستثمرون والمقرضون، الجهات الحكومية والقضائية، والمحللين الماليين، والبورصات والوسطاء الماليين، والمستهلكين، والمخططين الإقتصاديين، بينما تشمل الفئات الداخلية الفريق الإداري بجميع مستوياته، والمشرفين والموظفين، كما يوضح الجدول الفرق بين المحاسبة المالية التي تستهدف الإستخدام الخارجي، والمحاسبة الإدارية والتكاليف المخصصة للإستخدام الداخلي، مما يعكس تنوع الإحتياجات والمعلومات المالية المطلوبة لكل فئة.

المبحث الثاني: جودة المعلومة المالية

إن اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية يعتمد بشكل كبير على جودة المعلومات المالية التي تتضمنها هذه القوائم، فكلما كانت هذه المعلومات دقيقة وصادقة وخالية من التحريف، كلما زادت قدرتها على المساهمة في اتخاذ قرارات صائبة ومدروسة، وعلى العكس من ذلك فإن المعلومات المالية غير الدقيقة أو المحرفة يمكن أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.

وبناءا على ذلك يجب على المؤسسات أن تولي اهتماما كبيرا ليس فقط بإعداد القوائم المالية، بل أيضا بضمان جودة المعلومات التي تحتويها، فإمداد المستخدمين بقوائم مالية غير دقيقة أو غير موثوقة يمكن أن يضللهم ويوجه قراراتهم بشكل غير صحيح وقد يؤثر سلبا على سمعة المؤسسة ويقلل من ثقة المستثمرين والعملاء بها، وبالتالي ومن هنا تتجلى أهمية إعتماد معايير عالية لجودة المعلومات المالية وتعزيز الشفافية والمصداقية في إعداد القوائم المالية لضمان استخدامها بشكل فعال ومفيد من قبل جميع الأطراف المعنية.

المطلب الأول: ماهية جودة المعلومة المالية

يعد مصطلح "جودة المعلومات المالية" من المفاهيم التي لم يتوصل الباحثون إلى تعريف موحد لها، على الرغم من كثرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع، فقد اعتمدت كل دراسة على منهجية معينة في تحديد مفهومها، فيما يلي نستعرض أهم المفاهيم المتعلقة بجودة المعلومات المالية.

الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومة المالية

إن التواصل المحاسبي يعتمد على تقديم المعلومات الأكثر ملاءمة لتعكس الواقع الإقتصادي للشركة، مما يؤثر على قرارات وأفعال المستخدمين، وجودة هذه المعلومات تعد أساسية لتحقيق الشفافية وضمان استمرارية العلاقات بين الشركة وبيئتها، ومع ذلك يمكن أن تتعرض هذه المعلومات للتلاعب وعدم الإفصاح الكلي، كما أظهرت الفضائح المالية مثل فضيحة إنرون، لذلك يجب أن تكون المعلومات خالية من التحيز وتلبي احتياجات المستخدمين ضمن قيود التكلفة والوقت، الشفافية وجودة المعلومات تسهمان في تحسين فهم الواقع الإقتصادي وضمان سير عمليات التمويل بشكل صحيح1.

وعليه تشير جودة المعلومات المالية إلى مدى موثوقية المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، وكذلك فائدتها للمستخدمين، ولضمان ذلك يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من أي تحريف أو تضليل،

1-Céline Michailesco, **(Qualité de l'information comptable, Encyclopédie de comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica),2009,**P 01.

ويتم إعدادها وفقا لمجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، هذا يضمن تحقيق الأهداف المرجوة من استخدام هذه المعلومات بشكل فعال1.

من وجهة نظر المعايير المحاسبية تعرف معظم الأطر المفاهيمية جودة المعلومات المالية عبر أربع سمات رئيسية: الشمولية، والموثوقية، والأهمية، وقابلية المقارنة، بالإضافة إلى ذلك ينبغي أن تكون المعلومات المفصح عنها من قبل المؤسسات سهلة الفهم للمستخدمين الذين لديهم أدنى درجة من الثقافة المالية والمحاسبية.

يتسم مفهوم الموثوقية بأنه يمكن الاعتماد عليه، ويعني خلو المعلومات من الأخطاء الكبيرة ذات الصلة، مما يسهل عملية اتخاذ القرارات ويجعلها قابلة للمقارنة عبر الزمان والمكان2.

ويقصد بها أيضا مجموعة الخصائص التي تميز المعلومات المالية، إضافة إلى المعايير المستخدمة لتقييم نوعية هذه المعلومات، وتشمل هذه الخصائص الدقة، الموثوقية، وسهولة الفهم، مما يضمن فائدتها للمستخدمين في اتخاذ قرارات مالية مناسبة تعكس جودة المعلومة المالية ومدى قدرة المعلومات على تقديم صورة واضحة وشاملة عن الوضع المالي، والآداء، والتوقعات المستقبلية للمؤسسة3.

وفي تعريف آخر، تعتمد جودة المعلومات المالية على فهم وتقديرات معدي الحسابات في تصوير الواقع الإقتصادي للمؤسسة بدقة، وعلى الطريقة التي تعرض بها لجعلها سهلة الفهم، بالإضافة إلى تلبية احتياجات المستخدمين4.

وعليه تعد المعلومات المالية الوسيلة الوحيدة لتزويد المستخدمين بمعلومات حول الوضع المالي لمؤسسة ما، ولتحقيق هذا الهدف يجب أن تكون المعلومات ذات جودة عالية، وفقا للتعاريف السابقة تعني الجودة أن تكون هذه المعلومات خالية من أي تحريف أو تضليل، وأن تتمتع بمجموعة من الخصائص أهمها الملاءمة، والدقة، والموثوقية، وسهولة الفهم، وإمكانية المقارنة، بالإضافة إلى ذلك يجب أن تكون قادرة على تصوير الواقع بدقة.

1-حازم محفوظ محمد نويجي، **(أثر الخصائص التشغيلية للشركات على جودة تقاريرها المالية -دراسة تطبيقية على الشركات العائلية المقيدة بالبورصة المصرية)**، كلية التجارة جامعة دمنهور، ص5 .

2-خيثري الخادم، **دور جودة التدقيق في تقييم مدى تبني مبادئ الحوكمة وأثرها على جودة المعلومة المالية**، أطروحة دكتوراه، جامعة جيلالي ليابس ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،سيدي بلعباس،2020-2021، ص156.

3-عبد القادر دشاش، مسعود صديقي، **(دور الافصاح الإلكتروني في تعزيز جودة المعلومات المالية: دراسة ميدانية في البيئة الجزائرية)**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 14،2018، ص 117.

4-Maghnem Mohamed, Berrag Mohamed،**(le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la qualité de l'information financière, cas d'un échantillon d'entreprise algériennes)** ,Revue des sciences de gestion et sciences commerciales, 12, N°02,2019,P 987.

الفرع الثاني: تعريف جودة المعلومات المالية في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

إن الإطار المفاهيمي الذي وضعه مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بين عامي 1978 و1985 يسعى إلى تقديم إجابات على الأسئلة التالية: ما هي أهداف المحاسبة؟ ما هي الخصائص النوعية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية؟1 ولهذا الغرض قام بيان مفاهيم المحاسبة المالية

(SAFC N°02) (FASB,1980) بتعريف الجودة على أنها مجموعة من الخصائص المطلوبة في المعلومات والمرتبة فيما بينها لمساعدة المستثمر على اتخاذ قرار إستثماري فيما يتعلق بموارد الشركة، وعليه تتطلب المعلومات أربع خصائص الملاءمة، الموثوقية، قابلية الفهم، قابلية المقارنة (تم التطرق إليها بالتفصيل في المبحث الأول)2:

ومع ذلك فإن تحقيق هذه المعايير الأربعة بالكامل يعد أمرا صعبا، لذا من الضروري تحديد الأهمية النسبية للمعلومات ومستوى الجودة المطلوب، والتوازنات المطلوبة للوصول إلى مستوى مقبول من الجودة، بالإضافة إلى ذلك تعتمد فعالية هذه المعايير على الوقت اللازم لإنتاج المعلومات والتكاليف المرتبطة بنشرها (قد تكون تكاليف مالية، تنافسية، أو سياسية) مقارنة بالفوائد المحققة، وأخيرا يمكن ترتيب هذه الخصائص وفقا للأولوية.

يساهم تبني المعايير المحاسبية الدولية من قبل دولة في تقليل التفاوت في المعلومات المعلنة، مما يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المالية، وأن توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي يعني أن المعلومات المالية تصبح موثوقة ويمكن الإعتماد عليها من قبل جميع المستخدمين سواء كانوا مستثمرين، أو مقرضين، أو جهات تنظيمية، هذا التوحيد يضمن أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة عبر مختلف الشركات والدول، مما يسهل على المستخدمين تقييم الآداء المالي للشركات واتخاذ قرارات مناسبة في مختلف الأسواق، بالإضافة إلى ذلك يقلل هذا التوحيد من احتمالية التلاعب بالمعلومات المالية ويزيد من الشفافية والمصداقية في التقارير المالية3.

وعليه تعريف جودة المعلومات المالية في الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) يتمحور حول أربع خصائص رئيسية: الملاءمة، الموثوقية، الفهم، والمقارنة، الملاءمة تساعد المستخدمين على تقييم الأحداث المالية بدقة، بينما تتطلب الموثوقية خلو المعلومات من التحيز والأخطاء،

1-HAMIDOUCHE M'hamed, BELHADI abdessamed, **(les Attributs de l'audit externe pour une information financière de qualité)**، Revue nouvelle economie,V°01,N°18,2018,p47.

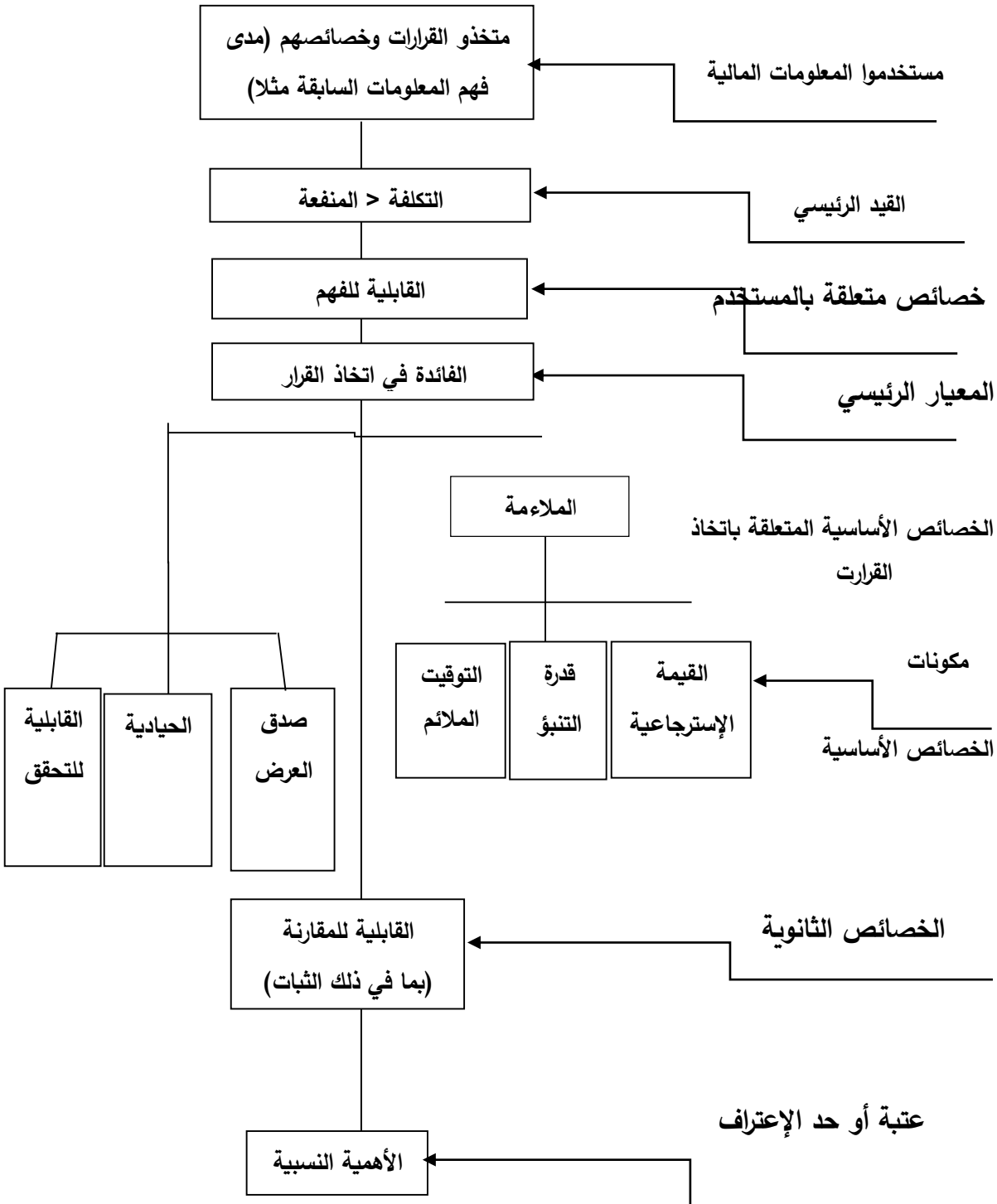
2- Céline Michailesco,**Op.cit**,p02.

3-HAMIDOUCHE M'hamed, BELHADI abdessamed,**Op.cit**,p 47.

الفهم يضمن سهولة استيعاب المعلومات، والمقارنة تمكن من تقييم الأداء المالي للشركة عبر الزمن وبين الشركات، كما أنه يقلل من احتمالية التلاعب بالمعلومات المالية.

ويمكن تلخيص الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب(FASB) في الشكل أدناه:

الشكل رقم 3: الخصائص النوعية للمعلومات المالية حسب (FASB)



المصدر: Financial Accounting Standard Board, "Qualitative characteristics of Accounting Information", http: www.fasb.org, p13.

يوضح الشكل إطارا مفاهيميا لجودة المعلومات المالية ومكوناتها الرئيسية والفرعية، يتضمن هذا الإطار عددا من الفئات والخصائص التي تسعى لضمان توفير معلومات مالية ذات جودة عالية لمستخدميها، في البداية يشير إلى مستخدميها كالفئة المستهدفة التي تستفيد من هذه المعلومات في اتخاذ القرارات تحت "القيود الرئيسية"، يبرز أهمية أن تكون تكلفة الحصول على المعلومات أقل من المنفعة المستفادة منها، مع التأكيد على ضرورة أن تكون المعلومات مفيدة لاتخاذ القرارات المالية من ناحية "الخصائص المتعلقة بالمستخدم"، يتم التركيز على القابلية للفهم، بحيث تكون المعلومات واضحة للمستخدمين ذوي المعرفة المعقولة في المجال.

أما "الخصائص الأساسية المتعلقة بالقوائم" فتشمل الملاءمة، التي تقيس مدى ملاءمة المعلومات لاستخدام المستخدمين، مع التركيز على توفر المعلومات في الوقت المناسب، وقيمتها الإسترجاعية، وقدرتها على التنبؤ، كما تتضمن الموثوقية، التي تتطلب دقة وصدق المعلومات المالية، وإمكانية التحقق منها وحيادتها.

بالإضافة إلى ذلك تشمل "الخصائص الثانوية" القابلية للمقارنة، والأهمية النسبية التي تحدد مدى أهمية المعلومات.

الفرع الثالث: مقومات جودة المعلومة المالية

أولا: عرض المعلومة المالية

يعد عرض المعلومة المالية من أهم مقومات جودتها، فالمعلومة المالية مهما كانت خصائصها جيدة، تصبح غير فعالة إذا لم يتم الإفصاح عنها بالكامل أو بشكل مناسب وكاف، والإفصاح هو عملية إظهار كافة المعلومات الهامة التي تعتبر ضرورية لجعل القوائم المالية واضحة ومفهومة للأطراف الخارجية التي لا تمتلك سلطة الإطلاع على دفاتر وسجلات المؤسسة، حيث يجب أن يكون الإفصاح عن المعلومة المالية من خلال جميع الوسائل المتاحة، والتي تشمل أساسا القوائم والتقارير المالية والملحقات والملاحظات.

ومع انفصال الإدارة عن الملكية وابتعاد الملاك الحقيقيين عن إدارة ممتلكاتهم، تزايدت الحاجة إلى المعلومات المالية، مما زاد من أهمية الإفصاح، يمكن الإفصاح الأطراف الخارجية من الإطلاع على الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، ويمكن تقسيم الإفصاح إلى أنواع بناءا على كفايته وإجباريته وكماله وشموله.

ثانيا: تلبي إحتياجات المستخدمين

لكي تكون المعلومة المالية جيدة، يجب أن تلبي إحتياجات مستخدميها من المعلومات الضرورية لاتخاذ قراراتهم المختلفة، لتحقيق هذا الهدف يجب أن تتوافر فيها قابلية الفهم، ويتحكم في هذا الشرط مجموعة من الخصائص بعضها مرتبط بالمستخدمين أنفسهم، حيث يجب أن يكون لديهم معرفة سابقة وفهم كاف للمعلومات المالية، وهذا يعني أن المستخدمين يجب أن يكونوا قادرين على تحليل وتفسير المعلومات المالية والإستفادة منها في اتخاذ القرارات.

أما الخصائص الأخرى فهي مرتبطة بالمعلومة المالية نفسها، حيث يجب أن تكون مصاغة بشكل يجعلها سهلة الفهم لمستخدميها، هذا يشمل تقديمها بطريقة منظمة ومنطقية، واستخدام مصطلحات مفهومة، وتوضيح أي تفاصيل معقدة أو غير مألوفة من خلال الملحق والملاحظات.

بناءا على ما سبق، مقومات جودة المعلومة المالية تشمل عرض المعلومة المالية وتلبية احتياجات المستخدمين، ويعد عرض المعلومة المالية أمرا أساسيا، حيث تفقد المعلومة فعاليتها إذا لم يتم الإفصاح عنها بشكل كامل ومناسب، ويشمل الإفصاح تقديم جميع المعلومات الضرورية لفهم القوائم المالية بوضوح، وتلبية احتياجات المستخدمين يتطلب قابلية الفهم، حيث يجب أن تكون المعلومة مصاغة بشكل يسهل فهمه من طرف المتخصصين والغير متخصصين في المحاسبة، مما يتيح لهم استخدام المعلومات المالية في اتخاذ قراراتهم.

الفرع الرابع: مقاييس تقييم جودة المعلومات المالية

يمكن اعتبار أن تقييم جودة المعلومات أمر نسبي، إلا أن المعلومات ذات الجودة العالية تظل أفضل من تلك التي تفتقر إلى الجودة، فيما يلي بعض المقاييس المستخدمة لتقييم الجودة[1]:

أولا: المنفعة

تتجلى في عنصرين رئيسيين: دقة المعلومات وسهولة استخدامها، ويمكن أن تظهر المنفعة بأشكال متعددة، منها:

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

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

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

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

ثانيا: الدقة

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة دقتها في تمثيل كل من الماضي، الحاضر، والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات، زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

ثالثا: التنبؤ

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

1- مؤيد الفضل، عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002، ص 306.

رابعا: الفاعلية

هي العلاقة بين الأهداف والنتائج، أي قدرة المعلومة على تحقيق الأهداف المحددة لها، وذلك من خلال مقارنتها بالنتائج التي تم التوصل إليها من خلال استخدامها.

خامسا: الكفاءة

هي العلاقة بين الإستخدام والنتائج، أي قدرة المعلومة على تحقيق أقصى قدر من الفائدة بأقل التكاليف الممكنة.

تقييم جودة المعلومات المالية يستند إلى مجموعة متنوعة من المقاييس المتكاملة، فالدقة تعزز المنفعة، إذ تكون المعلومات الدقيقة أكثر فائدة، وتساهم المنفعة في تحسين التنبؤ، بينما تدعم الفاعلية الكفاءة، تعد هذه المعايير أساسية لتقييم جودة المعلومات المالية وتحديد مدى قدرتها على تلبية احتياجات المستخدمين واتخاذ القرارات المالية الصحيحة.

الفرع الخامس: العوامل المؤثرة في جودة المعلومة المالية

تتأثر جودة المعلومات المالية بعدة عوامل مترابطة، من أبرزها 1:

أولا: تأثير هيكلية قسم المحاسبة

أثبتت الأبحاث أن هيكلية قسم المحاسبة في الشركة تلعب دورا حاسما في تحديد جودة المعلومات المالية، نظرا لأن هذا القسم هو المسؤول عن إنتاج المعلومات وضمان جودتها، فقد ركزت الدراسات على تأثير عدد الموظفين والمستويات الهرمية داخل القسم، وقد وجدت الأبحاث أن كلا العاملين لهما تأثير كبير على جودة المعلومات المالية.

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

ثانيا: تأثير درجة التحديث التكنولوجي في قسم المحاسبة

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

1 -Azhar amine, Bouaziz Mohamed,**(la relation entre la qualité de l'information comptable et l'organisation du service qui la produit: une étude empirique dans le contexte agricole marocain),**international of Financial accountability, Economics,mangement, and auditing,V°3,N°5, 2021,P783.

1- تسهيل معالجة العمليات المحاسبية

- الأنظمة الرقمية الحديثة تتيح تسجيل ومعالجة البيانات بشكل تلقائي، مما يقلل من الأخطاء البشرية ويعزز كفاءة العمليات؛

- البرمجيات المتقدمة توفر أدوات تحليلية تساهم في تحسين دقة التقارير المالية.

2- إمكانية الوصول المتزامن للمعلومات

- بفضل التحول الرقمي يمكن لعدة مستخدمين الوصول إلى المعلومات في نفس الوقت، مما يسهل التعاون ويسرع من عملية اتخاذ القرار؛

- الأنظمة السحابية تتيح الوصول إلى المعلومات من أي مكان وفي أي وقت، مما يدعم العمل عن بعد ويسرع أيضا عملية اتخاذ القرار؛

- الأنظمة الحديثة توفر تقارير دورية تلقائية، مما يعزز الشفافية ويساعد في رصد الآداء المالي بشكل مستمر.

3- مراقبة العمليات المحاسبية

- التحديث التكنولوجي يمكن من تتبع العمليات المحاسبية في الوقت الفعلي، مما يسهل اكتشاف أي أخطاء أو مخالفات بشكل فوري.

4- تعزيز موثوقية ودقة المعلومات المحاسبية

- البرمجيات المتطورة تعتمد على قواعد بيانات قوية ونظم تحقق دقيقة، مما يزيد من دقة وموثوقية المعلومات المالية؛

- العمليات الأوتوماتيكية تقلل من التكرار والإزدواجية في المعلومات، مما يحسن من جودة المعلومات المقدمة.

رغم الفوائد الكبيرة التي يقدمها التحديث التكنولوجي، فإن الدراسات توضح أنه لا يكفي بمفرده لضمان جودة المعلومات المالية، يجب على مسؤولي المحاسبة القيام بالآتي1:

أ-الإشراف والمتابعة

- يجب على المسؤولين التأكد من أن البرمجيات محدثة وتعمل بشكل صحيح؛

- التدريب المستمر للمحاسبين على استخدام هذه البرمجيات بكفاءة.

ب- التكامل مع خبرة المحاسبيين

-التكنولوجيا لا يمكنها تعويض الخبرات البشرية بشكل كامل، فالإعتماد على التكنولوجيا يجب أن يكون مصحوبا بفهم عميق للمبادئ المحاسبية المالية.

ت-إجراءات الرقابة الداخلية

1 -Azhar amine, Bouaziz Mohamed,**(la relation entre la qualité de l'information comptable et l'organisation du service qui la produit: une étude empirique dans le contexte agricole marocain),**international of Financial accountability, Economics,mangement, and auditing,V°3,N°5, 2021,P784.

– يجب وضع سياسات وإجراءات رقابية لضمان استخدام البرمجيات بطريقة صحيحة ومنتظمة؛
–التحديثات الدورية وصيانة الأنظمة لضمان استمرارها في العمل بكفاءة.

في النهاية تظل جودة المعلومات المالية مسؤولية مشتركة بين التكنولوجيا والمحاسبين، فاستخدام الأدوات التكنولوجية الحديثة يساهم في تحسين جودة المعلومات، ولكن يجب أن تكون مصحوبة بإشراف ومتابعة دقيقة من قبل مسؤولي المحاسبة والمالية لضمان إعداد معلومات مالية سليمة وذات جودة عالية.

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 فإنهم يصبحون قادرون على إعداد معلومات مالية دقيقة، وتقديم قوائم مالية تتسم 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 والإرتقاء بأخلاقياتهم المهنية يعد استثمارا بالغ الأهمية لأي مؤسسة تطمح إلى تحسين جودة تقاريرها المالية وترسيخ الشفافية في تعاملاتها، مما يسهم في تعزيز الثقة بين المحاسبين وبين المؤسسات والمستثمرين والمجتمع المالي بشكل عام.

رابعا: تأثير المدقق الخارجي في زيادة الثقة في المعلومات المالية

إن الدور الأساسي للمدقق الخارجي يتمثل في تقديم رأي فني محايد حول مدى دقة وشرعية الحسابات المسجلة في القوائم المالية، حيث يقوم بفحص وتقييم المعلومات المالية للشركة لضمان صحتها وخلوها من الأخطاء والغش والتلاعب والإحتيال، وعندما يصادق المدقق على حسابات الشركة فإنه يوفر ضمانا نسبيا للمستثمرين وأصحاب المصلحة بأن هذه الحسابات تعكس بدقة الوضع المالي للشركة.

إذا كانت هناك محاولات من قِبل معدي القوائم المالية لإخفاء الحقيقة أو التلاعب بالمعلومات المالية، فإن المدقق الخارجي يلعب دورا حاسما في اكتشاف هذه المحاولات، بفضل خبرته واستقلاليته يستطيع المدقق تحديد أي تلاعب محتمل أو مخالفات قد تكون مرتكبة في إعداد القوائم المالية، وبالتالي فإن وجود المدقق الخارجي يعد عنصرا أساسيا في تعزيز الثقة في المعلومات المالية1.

1–عومار عائشة، حميمش نرجس،**(أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية – دراسة ميدانية ببنك الفلاحة والتنمية الريفية)**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2، ص 648،ص649.

خامسا: تأثير الادارة

لوحظ أن معظم الفضائح المالية وعمليات الإحتيال والتلاعب التي ترتكب في المعلومات المالية تكون من قبل الإدارة، تستخدم الإدارة العديد من الطرق لارتكاب هذه الأفعال بما في ذلك تقديم معلومات مضللة تتيح المرونة في استخدام البدائل المحاسبية والتقديرات المحاسبية المتاحة، بالإضافة إلى هيكلة العمليات باتباع طريقة معينة في معالجة بعض البنود المحاسبية، فرصا للإدارة لإساءة استغلالها 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 الشخصية1.

سادسا: تأثير حوكمة الشركات على جودة المعلومات المالية

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

مع إفلاس شركة إنرون وسلسلة الإكتشافات 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 الملحة 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 الخارجي2.

1- مبادئ حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومات المالية

تتمثل مبادئ الحوكمة فيمايلي 3:

أ- ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات: لضمان فعالية حوكمة الشركات ينبغي توافر مجموعة من المتطلبات التي تصب في مصلحة المستثمرين من ملاك ومقرضين، ومن أهمها:

1-رمضان مراد محمود جاب الله، **(دور إدارة المراجعة الداخلية في تجسين جودة التقارير المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية)**، العدد 02، 2022، ص 595.

2-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.

3- **المرجع نفسه**، ص33 -34.

أ.1- الشفافية والإفصاح الصادق :توفير المعلومات الضرورية والمهمة بدقة لجميع المتعاملين، مما يرفع كفاءة السوق ويعكس آداء المؤسسة، مع ضمان حماية حملة الأسهم، خاصة في حالات الإندماج والإستحواذ.

أ.2-تحديد الأدوار بوضوح :للإدارة، اللجان المنبثقة عنها، والجمعية العامة، لضمان عدم تضارب المصالح وحماية مصالح الأطراف المعنية.

ب- التيسير على حملة الأسهم لمباشرة مهامهم: حملة الأسهم هم ملاك المؤسسة، ويجب أن تتاح لهم فرصة مباشرة حقوقهم لحماية مصالحهم، بما في ذلك:

- الحصول على معلومات منتظمة حول كل ما يهمهم معرفته عن المؤسسة، وخصوصا القوائم المالية؛
- المشاركة في القرارات الجوهرية مثل إصدار أسهم أو سندات جديدة، أو بيع أصول، أو إندماج، من خلال توفير معلومات كافية في الوقت المناسب؛
- التصويت في الجمعية العامة سواء شخصيا أو بالنيابة، لاختيار مجلس الإدارة أو تغييره، وتقرير مكافآت الإدارة التنفيذية وأعضاء المجلس؛
- توجيه الأسئلة لمجلس الإدارة، فيما يتعلق بتقرير المراجع الخارجي، وإضافة موضوعات إلى أجندة إجتماع الجمعية العامة.

ت- المعاملة المتساوية للمساهمين: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تحقيق المساواة والمعاملة العادلة بين جميع المساهمين، سواء كانوا كبارا أو صغارا، محليين أو أجانب، ويجب توفير الحماية للمستثمرين دون تمييز، وضمان حقهم في الإطلاع على العقود أو الأعمال التي تبرم بين المؤسسة وأي أعضاء مجلس الإدارة أو الإداريين.

ث-الإفصاح والشفافية: تتطلب الحوكمة الفعالة الإفصاح الصادق في الوقت المناسب عن النواحي التشغيلية والمالية للمؤسسة، وعن أولئك الذين يمتلكون حصة كبيرة من رأس مالها وحقوق التصويت، ويجب الإفصاح عن كيفية اختيار أعضاء مجلس الإدارة ومؤهلاتهم، وما إذا كانوا يعملون كأعضاء في مجالس إدارة مؤسسات أخرى، والمكافآت التي يحصلون عليها، والمخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة.

ج-هيكل ومسؤوليات مجلس الإدارة: تشمل قواعد الحوكمة تحديد هيكل مجلس الإدارة ومسؤولياته وواجباته، وكيفية اختيار أعضائه، ومهامهم الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

تعتبر هذه المبادئ أساسية لتحقيق جودة المعلومات المالية وتعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في أداء الشركات.

وعليه تتأثر جودة المعلومات المالية بعدة عوامل رئيسية أهمها، هيكلية قسم المحاسبة في الشركة تلعب دورا حاسما، حيث تشير الأبحاث إلى أن وضوح المستويات الهرمية والتقسيم المنظم للمهام يسهمان في تحسين دقة التسجيل المحاسبي، علاوة على ذلك يعد توافر عدد كاف من المحاسبين المؤهلين إلى جانب تبني أحدث التقنيات المحاسبية عاملا مساعدا في تحسين جودة المعلومات المالية عبر تسهيل معالجة البيانات وتقليل

الأخطاء البشرية وتوفير إمكانية الوصول المتزامن للمعلومات، كما أن امتلاك المحاسبين لمؤهلات علمية ومهنية متقدمة يعزز من قدرتهم على إعداد قوائم مالية ذات جودة، إلى جانب ذلك يلعب كل من المدقق الخارجي وحوكمة الشركات في ضمان الشفافية والنزاهة في القوائم المالية، تحقيق هذه العوامل مجتمعة يساهم في إنتاج معلومات مالية عالية الجودة.

المطلب الثاني: السلوك الأخلاقي للمهنة المحاسبية الركيزة الأولى لجودة المعلومة المالية

شهدت السنوات الأخيرة العديد من الفضائح المالية في كبرى الشركات العالمية، والتي أدت في كثير من الأحيان إلى إشهار إفلاسها وتسببت في أزمات مالية واسعة النطاق، هذه الأحداث سلطت الضوء على الأهمية البالغة للأخلاقيات في عالم المال والأعمال، خاصة فيما يتعلق بتحسين جودة المعلومات المالية، وقد دفعت هذه الفضائح العديد من المنظمات والهيئات المهنية إلى التأكيد على ضرورة دمج المبادئ الأخلاقية ضمن قواعد إعداد القوائم المالية لضمان الشفافية والمصداقية.

من خلال تحليلنا لهذه الفضائح في الفصل الأول، توصلنا إلى أن غياب الممارسات الأخلاقية السليمة من قبل معدي ومدققي القوائم المالية كان من أبرز الأسباب التي أدت إلى تلك الإنهيارات، لذلك بات واضحا أن الأخلاق ليست مجرد عنصر ثانوي في عملية إعداد القوائم المالية، بل هي جزء لا يتجزأ من تحقيق جودتها، جنبا إلى جنب مع تطبيق القواعد والمعايير المحاسبية المعتمدة.

بناءا على ما تم تناوله في الفصلين النظريين، تمكنا من الوصول إلى ترابط بين قواعد السلوك الأخلاقي والخصائص النوعية للمعلومات المالية والتي تتجسد في:

الفرع الأول: تأثير النزاهة والموضوعية على جودة المعلومات المالية

سنتطرق في هذا الفرع إلى تبيان أثر مبدأ النزاهة والموضوعية على خاصية التمثيل الصادق.

أولا: التلاعب بالمعلومات

عدم الإلتزام بالنزاهة قد يؤدي إلى التلاعب بالمعلومات المالية، مثل إخفاء أو حذف بعض المعلومات، هذا التلاعب يؤثر سلبا على خاصية الإكتمال، 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 القدرة على تأكيد أو تعديل التنبؤات السابقة ، وهذه الأخيرة تجعل من الصعب على متخذي القرار اتخاذ قرارات مناسبة، لأنهم يفتقرون إلى المعلومات الضرورية والكافية.

ثانيا: التحيز في إعداد المعلومات

عدم الإلتزام بالموضوعية قد يؤدي إلى تحيز في إعداد المعلومات المالية، مما يعني أن المعلومات قد تعرض بطريقة تخدم مصالح معينة بدلا من تقديم صورة دقيقة وعادلة، هذا التحيز يؤثر على خاصية الحياد، وعليه سيتم توجيه قرارات المستخدمين في اتجاهات غير صحيحة.

الفرع الثاني: تأثير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة على جودة المعلومات المالية

إذا كان المحاسب يفتقر إلى المهارات اللازمة لأداء مهامه بشكل فعال، 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، فإن 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، مما يجعل المحاسب عرضة للتأثيرات الشخصية، هذا الإعتماد يمكن أن يجعله متحيزا ويقدم معلومات تصب في مصلحة الأشخاص المؤثرين عليه دون إدراك منه.

الفرع الثالث: تأثير السرية والسلوك المهني على جودة المعلومة المالية

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.

تتجلى أهمية مبدأ السرية في حماية المعلومات ذات الطبيعة الحساسة، والتي قد تؤثر على المركز التنافسي للمؤسسة في حال تم تسريبها إلى المنافسين أو إلى أطراف ذات مصالح متعارضة، وبالتالي فإن احترام مبدأ السرية يعد 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.

أما السلوك المهني، فيرتبط بجملة من الإلتزامات الأخلاقية والمهنية التي تفرض على المحاسب الإلتزام بهم، فإعداد القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية المعتمدة، دون تحيز 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.

خلاصة الفصل

نخلص في نهاية هذا الفصل إلى أن المحاسبة تعد أداة أساسية لتوفير معلومات مالية شاملة وتحليلية تسهم في فهم أداء الشركة واتخاذ القرارات الإقتصادية والإدارية، تعرض هذه المعلومات في شكل قوائم مالية تهدف إلى تلبية احتياجات فئات متعددة من المستخدمين، كل منهم يعتمد على هذه المعلومات من منظور مختلف وفقا لأهدافه وقراراته.

تعتمد فعالية عملية اتخاذ القرار بشكل مباشر على جودة المعلومات المالية، التي يجب أن تتسم بعدة خصائص رئيسية، من أبرزها :الملاءمة، بحيث تساعد المستخدمين على فهم الأحداث المالية وتقييمها، والموثوقية، أي أن تعبر المعلومات بدقة عن العمليات المالية وتكون خالية من الأخطاء والتحيز، كما ينبغي أن تكون المعلومات مفهومة وسهلة الإستيعاب لمن لديهم معرفة كافية أو معقولة في المجال المحاسبي، وقابلة للمقارنة، بحيث تمكن المستخدمين من إجراء تحليلات ومقارنات دقيقة لتقييم الأداء المالي للشركة عبر الزمن أو بالمقارنة مع شركات أخرى.

يمكن تقييم جودة المعلومات المالية من خلال مقاييس مثل الكفاءة، الفائدة، القدرة التنبؤية، الدقة، والفاعلية، إلا أن هذا التقييم يظل نسبيا ويتأثر بعدة عوامل، ورغم أهمية هذه المعايير، إلا أن المعلومات المالية قد تتعرض للتحريف أو التلاعب أو نقص الإفصاح نتيجة عدة عوامل تؤثر على جودتها، ويعد سلوك وأخلاقيات معدي القوائم المالية من أبرز هذه العوامل، فإذا لم يتحل المحاسب بالموضوعية والنزاهة والسرية المهنية، أو إذا افتقر إلى الكفاءة اللازمة ولم يبذل الجهد الكافي في إعداد القوائم، فإن ذلك سينعكس سلبا على جودة المعلومات المالية، مما قد يؤدي إلى قرارات غير مناسبة ويضعف ثقة الأطراف المعنية بالمعلومات المالية.

الفصل الثالث: دراسة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية

بعد دراسة الجانب النظري ومحاولة الإحاطة بمختلف المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة، نسعى من خلال هذا الفصل إلى دراسة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من خلال استقصاء آراء محاسبي المؤسسات الإقتصادية، ولتحقيق ذلك سيتم التطرق إلى توضيح الإجراءات المنهجية المعتمدة للإجابة على إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها، ثم الخروج بجملة من النتائج والإقتراحات، وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى العناصر التالية:

- **المبحث الأول:** الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية.
- **المبحث الثاني:** عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

يعتمد هذا البحث على مجموعة من الأدوات المنهجية لجمع البيانات المباشرة الضرورية للإجابة على إشكالية الدراسة، وقد تم اختيار هذه الأدوات بناءا على طبيعة الموضوع، أهداف البحث، وطبيعة المجتمع المدروس، ونظرا لأن موضوع الدراسة يرتبط بسلوكيات وقيم أخلاقية لا يمكن بأي حال قياسها بشكل مباشر وصريح، فقد تم الاعتماد على أداة الإستبيان باعتبارها الوسيلة الأنسب لاستقصاء ومعرفة آراء ومواقف المستجوبين المشاركين في الدراسة من موضوع الأخلاقيات المهنية، ومدى تأثيرها على جودة المعلومة المالية.

المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المستعملة

يتناول هذا المطلب تحديد مجتمع وعينة الدراسة، حيث سيتم توضيح خصائصها ومعايير اختيارها، بالإضافة إلى استعراض أدوات البحث التي ستستخدم في جمع البيانات.

الفرع الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة

من أجل ضمان قابلية التعميم وتحديد السياق الذي طبقت فيه الدراسة، يجب تحديد مجتمع الدراسة والذي يقصد به في هذا البحث القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية والذين ينشطون في الجزائر وتتوفر لديهم المعرفة الكافية بأخلاقيات مهنة المحاسبة، ولأنهم الأكثر اطلاعا على تفاصيل المعلومات المالية وخفايا إعدادها، فهم يشكلون المصدر الأساسي للمعلومات المالية داخل المؤسسة، الأمر الذي يجعلهم الأقدر على تقييم مدى الالتزام بأخلاقيات المهنة وتأثيرها على جودة تلك المعلومات، بالإضافة إلى القدرة على تقييم مخرجات قسم أو مصلحة المحاسبة من حيث مدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات المالية في القوائم المالية المعروضة ضمن المؤسسات التي يعملون بها وبالتالي تقييم المعلومات المالية.

وتم تحديد هذا المجتمع بالنظر إلى طبيعة الموضوع الذي يتناول أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها على جودة المعلومات المالية، مما يفرض استهداف الفئة المهنية التي تتعامل بشكل مباشر مع المعلومات المالية أو تساهم في إنتاج وتقديم هذه المعلومات، وبهذا تم حصر نطاق الدراسة بدقة، وتوجيه أدوات البحث نحو فئة قادرة على تقديم بيانات واقعية ومعبرة حول مدى التزامهم بالمعايير الأخلاقية وأثر ذلك على جودة القوائم المالية.

ولاستحالة إجراء عملية المسح الشامل لمجتمع الدراسة تم اللجوء إلى اختيار عينة عشوائية من أفراد هذا المجتمع مع الحرص على اختيار أفراد يمتلكون السمات النمطية التي تمثل مجتمع البحث بشكل دقيق، دون الإلتفات إلى طبيعة المؤسسات الإقتصادية التي يعملون بها، والحرص على التواصل مع المحاسبيين المسؤولين عن إعداد القوائم المالية والقيام بالأعمال المحاسبية ذات الصلة، وذلك من أجل ضمان تحقيق نتائج موضوعية وذات صلة بالهدف الأساسي للدراسة والذين تم الوصول إليهم عن طريق شبكات التواصل الإجتماعي أو العلاقات الشخصية.

الفرع الثاني: أدوات البحث المستعملة

أولا: الإستبيان

تم اختيار أداة الاستبيان لجمع البيانات في هذه الدراسة نظرا لملاءمتها لطبيعة الموضوع قيد البحث، إذ إن استخدام المقابلات المباشرة مثلا قد لا يتيح للمحاسبين حرية التعبير الكاملة عن آرائهم ومواقفهم تجاه السلوك الأخلاقي في بيئة العمل، نظرًا لحساسية الموضوع وصعوبة الاعتراف بالممارسات غير الأخلاقية أمام الباحث بشكل مباشر. بينما يتيح الاستبيان للمشاركين فرصة أكبر للتعبير بصراحة وشفافية عن آرائهم دون خوف أو حرج، مما يسهم في الحصول على بيانات أكثر موضوعية وواقعية تعكس تصوراتهم الحقيقية حول الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

1. مراحل إعداد الإستبيان: مر إعداد الإستبيان على أربعة مراحل:

أ- مرحلة التصميم: حيث تم تصميم الإستبيان بالاعتماد على مصادر متنوعة شملت كتبا أكاديمية، أطروحات علمية، ومواقع إلكترونية متخصصة، وذلك لضمان شمولية ودقة المحتوى، وتم إعداد الأسئلة وفقا للأسس التالية:

أ.1- صياغة واضحة وسهلة: حيث تمت صياغة عبارات الأسئلة بأسلوب بسيط وواضح يسهل على المشاركين فهمها دون الحاجة إلى تفسير إضافي.

أ.2- ربط الأسئلة بأهداف الدراسة: فقدتم تصميم الأسئلة بحيث تكون مرتبطة مباشرة بالأهداف الرئيسية للدراسة، وذلك لضمان الحصول على بيانات تخدم تحليل العلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.

أ.3- التدرج والتسلسل: حيث تمت مراعاة التدرج المنطقي في ترتيب الأسئلة وتسلسلها، بدءا من الأسئلة العامة نحو الأسئلة الأكثر تخصصا، لتسهيل تدفق الإجابات والحفاظ على تركيز المشاركين.

أ.4- أسئلة مغلقة: إحتوى الإستبيان على أسئلة مغلقة لتحديد خيارات الإجابة وتقليل التباين في الإجابات، مما يسهل عملية التحليل الكمي للبيانات.

ب – مرحلة التحكيم: بعد الإنتهاء من صياغة أسئلة الإستبيان، تم عرضها على الأستاذ المشرف وأساتذة جامعيين مختصين في المجال لضمان دقتها وملاءمتها من الناحيتين التقنية والمنهجية.

وتمثل دور هذه المرحلة في مراجعة الأسئلة وتصويب صياغتها بحيث تغطي جميع جوانب البحث بشكل متكامل، مع التأكد من ارتباطها الوثيق بأهداف الدراسة وتوافقها مع الأسس العلمية المتبعة في تصميم الإستبيانات.

ت – مرحلة الإختبار: بعد الإنتهاء من تصميم الإستبيان وتحكيمه، تم الشروع في توزيعه الأولي على عينة صغيرة لاختبار فعاليته، شملت العينة زملائي المهنيين في مجمع بن حمادي، بالإضافة إلى زملاء محاسبين عبر صفحتي الشخصية على موقع فيسبوك.

أتاحت هذه المرحلة جمع ملاحظات قيمة من المشاركين، مما ساعد في تحسين شمولية وموثوقية الإستبيان وتطويره، وجعله أداة أكثر فعالية لجمع البيانات المطلوبة بدقة.

ث – مرحلة التصميم النهائي: امتدت مرحلة التصميم النهائي للإستبيان خلال الفترة من شهر جويلية 2024 إلى غاية نوفمبر، بعد إجراء مختلف التعديلات التي أوصى بها الأستاذ المشرف والأساتذة المحكمين بالإضافة إلى إجراء مختلف الإختبارات للتأكد من صلاحية أداة القياس وصولا إلى الشكل النهائي المعتمد لجمع البيانات بشكل مباشر مما يساهم في الإجابة على الإشكالية المطروحة.

ج – مرحلة توزيع الإستبيان: قمنا بإعداد الإستبيان باستخدام Google Forms، ثم قمنا بتوزيعه باستخدام وسائل متنوعة لضمان الوصول إلى عينة واسعة وممثلة لمجتمع الدراسة، تمثلت وسائل التوزيع فيما يلي:

ج.1– التوزيع الإلكتروني عبر مواقع التواصل الاجتماعي: حيث قمنا بتوزيع الإستبيان عبر منصتين، الأولى تمثلت في الفيسبوك، فقد تم نشر الإستبيان الإلكتروني على صفحات متخصصة في مواضيع المحاسبة، مستهدفة المحاسبين المهتمين بهذا المجال، أما الثانية فتمثلت في لينكد إن، أين قمنا بالتواصل مع محاسبين ومهنيين في مجال المحاسبة والمالية عبر هذه المنصة المهنية، مما ساعد في توسيع نطاق المشاركة.

ج.2– التوزيع عبر البريد الإلكتروني: تم إرسال الإستبيان الإلكتروني إلى حسابات البريد الإلكترونية الخاصة بزملائي من مسؤولي المحاسبة ومديري المحاسبة والمالية في مجمع بن حمادي.

ثانيا: هدف الإستبيان

لقد استخدمنا الإستبيان كأداة لجمع البيانات من الأفراد موضوع الدراسة وذلك بهدف:

– تحليل مستوى التزام القائمون على المحاسبة بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة ومتطلبات جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛

– تسليط الضوء على تأثير الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية للمحاسبة على جودة المعلومات المالية.

ثالثا: بناء الإستبيان

لقد قمنا بتصميم إستبيان يتكون من47 سؤالا موزعة على ثلاث أجزاء (الملحق رقم 01) تتمثل فيما يلي:

1– المحور الأول: بيانات الأفراد المستجوبين: يهدف هذا المحور إلى جمع بيانات عامة عن المستجوبين، وشمل الأسئلة المتعلقة بما يلي: (لمؤهل العلمي، التخصص الدراسي، المنصب، الخبرة المهنية).

2– المحور الثاني: أبعاد أخلاقيات مهنة المحاسبة: يهدف هذا المحور إلى قياس مستوى الإلتزام القائمون على المحاسبة بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية، ولتحقيق ذلك حاولنا جمع جميع المبادئ المعترف بها بناءا على عدة دراسات بحثية تم تطبيقها في هذا المجال والتي تم تلخيصها في قواعد السلوك المهني الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين.

قمنا بتقسيم هذا المحور إلى ستة محاور فرعية بحيث يمثل كل منها مبدأ من المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة، وذلك على النحو التالي:

– المحور الفرعي01: مبدأ النزاهة والشفافية؛

– المحور الفرعي 02: مبدأ الموضوعية؛

- المحور الفرعي 03: مبدأ الكفاءة المهنية؛
- المحور الفرعي 04: مبدأ العناية اللازمة؛
- المحور الفرعي 05: مبدأ السرية؛
- المحور الفرعي 06: مبدأ السلوك المهني.

3-المحور الثالث: جودة المعلومات المالية: يهدف هذا المحور إلى قياس مستوى الإلتزام القائمون على المحاسبة بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المالية بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية، ولتحقيق ذلك حاولنا جمع جميع الخصائص المعترف بها بناءا على عدة دراسات بحثية تم تطبيقها في هذا المجال والتي تم تلخيصها في الخصائص النوعية على حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري، وقمنا بتقسيم هذا المحور إلى أربعة محاور بحيث يمثل كل منها خاصية من الخصائص الأساسية للمعلومات المالية:

- المحور الفرعي01: خاصية الملاءمة؛
- المحور الفرعي 02: خاصية الموثوقية؛
- المحور الفرعي 03: خاصية قابلية المقارنة؛
- المحور الفرعي 04: خاصية الوضوح.

بعد التوزيع الإلكتروني للإستبيان، تم الحصول على 164 ردا، ومع ذلك بعد عملية المعالجة، تم استبعاد 9 ردود لعدم توافقها مع متطلبات الدراسة، سواء من حيث المؤهلات العلمية، التخصصات أو المناصب، وذلك لعدم تلبيتها لأهداف البحث، يوضح الجدول أدناه الإحصائيات الخاصة بإستبيان الدراسة:

الجدول رقم 4: الإحصائيات الخاصة بإستبيان الدراسة.

البيان	التكرار
الردود	164
الردود الملغاة	9
الردود الصالحة للاستعمال	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على الردود الإلكترونية للإستبيان.

رابعا: البرمجية المستخدمة

إعتمدنا في تحليل البيانات على استخدام لغة البرمجة بايثون، وفيما يلي نقدم لمحة موجزة عنها وعن أبرز مميزاتها.

1- نبذة عن بايثون(Python) : لغة برمجة عالية المستوى ومفتوحة المصدر، طورت على يد "غويدو فان روسوم" في أواخر الثمانينيات وتم إصدارها رسميا سنة 1991، تتميز هذه اللغة ببنائها البسيط والمرن، مما يسهم في تسهيل عملية التطوير وتقليل تعقيد البرمجيات.

تدعم بايثون العديد من الأنماط البرمجية، مثل البرمجة الكائنية، والإجرائية، والوظيفية، مما يمنحها قدرة واسعة على التكيف مع مختلف المشاريع البرمجية، كما تمتاز بوجود مكتبات وأطر عمل غنية تغطي مجالات متعددة كتحليل البيانات، الذكاء الإصطناعي، تطوير الويب، والحوسبة العلمية.

نظرا لسهولتها وأدائها العالي، وانتشارها الواسع، أصبحت بايثون من أبرز اللغات البرمجية المستخدمة في الأوساط الأكاديمية والصناعية على حد سواء[1].

2- مميزات لغة البايثون: تم الإعتماد عليها في هذه الدراسة لإجراء الإختبارات الإحصائية لاعتبارات عدة منها ما يلي[2]:

- تعتبر واحدة من أكثر لغات البرمجة استخداما في العالم؛
- المرونة العالية جدا حيث يمكنك إنجاز أعمال مثل تحليل البيانات، التعامل مع الذكاء الإصطناعي، التنبؤات، الأتمتة...)؛
- التكلفة المجانية حيث أنها لغة مفتوح المصدر (Open Source) ؛
- القابلية للتوسعة وتملك آلاف المكتبات الجديدة في التحليل، تعلم الآلة، الذكاء الاصطناعي؛
- القابلية للبرمجة حيث تعتبر لغة برمجة كاملة يمكنك من خلالها بناءا حلول ذكية.

الفرع الثالث: نموذج الدراسة

يهدف هذا البحث إلى دراسة علاقة الأثر بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، وذلك من خلال تحديد المتغيرات الأساسية المؤثرة في هذه العلاقة، وللإجابة على السؤال الرئيسي في بحثنا:

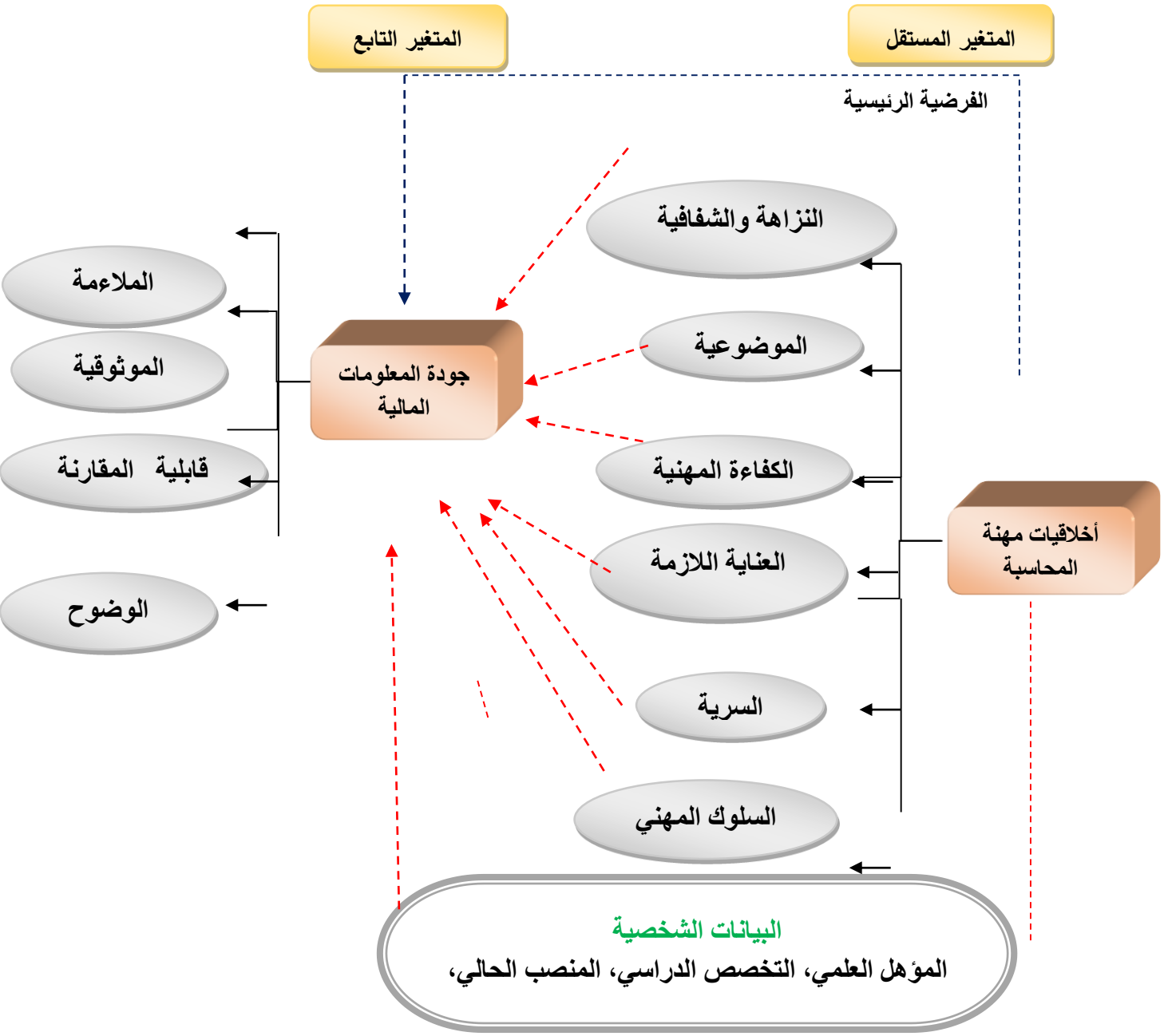
ما هو أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين؟

وعليه تم تحديد متغيرات الدراسة وحصرها وفقا لما هو موضح في الشكل الآتي:

[1]- Python Software Foundation. (2024). https://www.Python.org/doc/essays/blurb/ Vu le 28/04/2025.

[2]- Python Software Foundation. (2024). https://www.Python.org/doc/essays/blurb/ Vu le 28/04/2025.

الشكل رقم 4: **نموذج الدراسة**



المصدر: من إعداد الباحثة بناءا على متطلبات الدراسة.

المطلب الثاني: منهجية البحث والإختبارات الإحصائية المستخدمة

يستعرض هذا المطلب منهجية البحث المتبعة في الدراسة، مع التركيز على الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات.

الفرع الأول: قواعد اتخاذ القرار لتحديد الإجابات على محاور البحث

خلال تصميم الإستبيان، استخدمنا مقياس ليكرت (Likert scale) المكون من 5 خيارات التالية:

الجدول رقم 5: مقياس درجة الموافقة لاستبيان الدراسة

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

المصدر: https://www.scribbr.com/methodology/likert-scale/

لتحديد الإجابات لجميع محاور البحث في المحور الأول والثاني المتعلقان بدرجة الإلتزام بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة ومتطلبات جودة المعلومات المالية، قمنا باستخدام القاعدة التالية:

- المدى: يحسب بطرح أدنى نقطة في سلم ليكرت من أعلى نقطة فيه، أي: 5 − 1 = 4؛
- طول المدى: يتم تقسيم المدى على عدد الدرجات، أي: 4 ÷ 5 = 0.8؛
- تحديد الحدود القيمية: يضاف مقدار 0.8 إلى أدنى درجة في المقياس (أي 1) لتحديد الحد الأعلى لكل فئة، مما ينتج عنه الفواصل القيمية الموضحة في الجدول التالي1:

الجدول رقم 6: مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

مجالات الوسط الحسابي	[1 − 1,80]	]1,80 − 2,60]	]2,60 − 3,40]	]3,40 − 4,20]	]4,20 − 5,00]
الأهمية النسبية	درجة غير موافقة منخفضة جدا	درجة غير موافقة منخفضة	درجة موافقة متوسطة	درجة موافقة عالية	درجة موافقة عالية جدا

المصدر: https://www.scribbr.com/methodology/likert-scale/

1 - https://www.scribbr.com/methodology/likert-scale/ vu le 18/04/2025

الفرع الثاني: تحليل مصداقية وثبات الإستبيان

أولا: تحليل المصداقية

تم عرض الإستبيان على مجموعة من الأساتذة المتخصصين لإجراء التحكيم العلمي، بالإضافة إلى تنفيذ إختبار ميداني تجريبي، كما تم توضيحه سابقا في مراحل تصميم الإستبيان.

ثانيا: تحليل الثبات

بعد إدخال عبارات الإستبيان في برمجية بايثون، تم التحقق من الثبات الداخلي للإستبيان ككل باستخدام معامل ألفا كرونباخ(Cronbach's Alpha) ، والذي يقيس درجة الإتساق الداخلي بين العبارات.

يمكن توضيح نتائج معامل ألفا كرونباخ في الجدول التالي

الجدول رقم 7: معامل الثبات ألفا كرونباخ

عدد البنود		ألفا كرونباخ
المحور الثاني	23	0,944
المحور الثالث	20	0,943
المجموع	**47**	**0,945**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يظهر الجدول أن معامل ألفا كرونباخ للإستبيان الذي يتكون من 47 بندا بلغ 0.945، وهي قيمة عالية جدا، مما يدل على درجة عالية من الإتساق الداخلي بين العبارات، وفقا للمعايير الإحصائية، تعتبر القيمة التي تتجاوز 0.7 دلالة على ثبات قوي، مما يعزز موثوقية الأداة البحثية المستخدمة في جمع البيانات وهذا ما يدعم اعتمادنا على الإستبانة التي بينا يدينا 1.

الفرع الثالث: الإختبارات الإحصائية المستعملة

وقبل تحديد نوع الإختبارات الإحصائية التي يمكن استخدامها قمنا بتحديد طبيعة توزيع البيانات باستخدام معامل الإلتواء الذي يشير إلى مدى انحراف توزيع المتغير عن التماثل، فعندما يمتد التوزيع نحو أحد الطرفين، سواء الأيمن أو الأيسر، يعتبر التوزيع ملتويا، وتشير القيم السالبة للإلتواء إلى وجود ذيل أطول على الجانب الأيسر من المنحنى، مما يدل على وجود قيم أكبر نسبيا، في حين تشير القيم الموجبة للإلتواء إلى ذيل أطول على الجانب الأيمن، مما يعكس وجود قيم أصغر نسبيا .ووفقا لما ذكره Hair وآخرون (2022، ص. 66)، تعد

1-https://link.springer.com/article/10.1007/s11165-016-9602-2 Vu le 18/04/2025.

قيم الإلتواء التي تتراوح بين 1-و+1 ممتازة، في حين تعتبر القيم الواقعة بين 2-و+2 مقبولة بشكل عام، أما القيم التي تتجاوز هذا النطاق فقد تدل على انحراف جوهري عن التوزيع الطبيعي1.

من خلال الجدول الإحصائي المتضمن لمعامل الإلتواء (Skewness) نلاحظ أن هناك تباين في شكل التوزيعات، لكن رغم أن بعض المتغيرات لم تحقق تماما شروط التوزيع الطبيعي وفقا لمعامل الإلتواء (Skewness) فإن حجم العينة (N=155) يعد كافيا لتطبيق نظرية الحد المركزي، (Central Limit Theorem – CLT)، والتي تنص على أنه كلما زاد حجم العينة اقترب توزيع متوسطاتها من التوزيع الطبيعي، بغض النظر عن شكل التوزيع الأصلي، واستنادا إلى مبررات هذه نظرية يمكننا استخدام بعض الأساليب الإحصائية رغم عدم تحقق شرط التوزيع الطبيعي بشكل دقيق.

أولا: الإختبارات الإحصائية الوصفية

في إطار دراستنا، استخدمنا مجموعة من الإختبارات الوصفية من بينها:

1- التكرارات والنسب المئوية: لوصف البيانات المتعلقة بالمستجوبين المشاركين محل الدراسة، بالإضافة إلى وصف توزيع مختلف الإجابات.

2- **المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية:** بهدف تحديد درجة الموافقة على إجابات المستجوبين المشاركين فيما يتعلق بمحاور البحث، وكذلك قياس مدى تشتت هذه الإجابات مقارنة بالمتوسط العام للإجابات.

ثانيا: الإختبارات الإحصائية الاستدلالية:

في إطار دراستنا، استخدمنا مجموعة من الإختبارات الإحصائية الإستدلالية، من بينها:

1- كروسكال واليس (kruskal wallis): من الإختبارات التي تستخدم لمقارنة عدة عينات مستقلة، ويستخدم كبديل لاختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) في الحالات التي لا تتحقق فيها افتراضاته، لاسيما ما يتعلق بتوزيع البيانات الطبيعي وتجانس التباين2.

وتم استخدامه لاختبار الفرضيات التالية:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى للمعلومات العامة؛

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول متطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للمعلومات العامة.

1 - Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM), 3 eme edition , Thousand Oaks, 2022,P66.

2 - https://datatab.fr/tutorial/kruskal-wallis-test Vu le 16/04/2025

2- إختبار T للعينة الواحدة(One Sample T-test): سيتم استخدام هذا الإختبار لمقارنة المتوسط العام للإجابات مع المتوسط الفرضي، وذلك فيما يخص الفرضيتين:

- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين؛

- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين.

ولقبول الفرضية، يجب أن يكون (T) المحسوب أقل من (T) الجدولية، وأن يكون المستوى الدال إحصائيا أكبر من 5 %.

وأما إذا كانت الفروق المتوسطة إيجابية، فهذا يعني أن المتوسط المحسوب أعلى من المتوسط الفرضي1.

3- معامل الارتباط (correlation coefficient) : تستخدم هذه الأداة لدراسة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابـــع، فكلما زادت قوة العلاقـــة بين المتغيرين، اقترب معامل الإرتباط من (+1) في حالة العلاقة الطرديـــة، أو(−1) في حالة العلاقة العكسية، أما إذا كانت العلاقة ضعيفة، يقترب معامل الإرتباط من الصفر، وعندما تكون قيمته صفرا، فهذا يدل على انعدام الإرتباط بين المتغيرين، ويمكن تمثيل قوة العلاقة بين المتغيرين بالجدول التالي2:

الجدول رقم 8: تصنيف قوة العلاقة بين المتغيرات اعتمادا على معامل الإرتباط

العلاقة الطردية					العلاقة العكسية				
قوي جدا	قوي	متوسط	ضعيف	ضعيف جدا	ضعيف جدا	ضعيف	متوسط	قوي	قوي جدا
1	**0.9**	**0.7**	**0.5**	**0.3**	**-0.3**	**-0.5**	**-70.7**	**-0.9**	**-1**

المصدر: https://ctil.dundee.ac.uk/kb/stats-bites-correlation/

4- تحليل الإنحدار (Linear Regression): يعد تحليل الإنحدار الخطي أحد الأساليب الإحصائية المستخدمة لتقدير معامل الإنحدار (الميل) والثابت في المعادلة الخطية التي تهدف إلى التنبؤ بقيم المتغير التابع Y إستنادا إلى قيم متغير مستقل X 3.

1 - https://www.qualtrics.com/fr/gestion-de-l-experience/etude-marche/test-t-student/ Vu le 16/04/2025

2 -https://www.scribbr.com/statistics/correlation-coefficient/ vu le 16/04/2025

3- https://sites.utexas.edu/sos/guided/inferential/numeric/bivariate/cor/ Vu le 16/04/2025

ويعبر عن الشكل العام لهذه المعادلة على النحو الآتي1:

معادلة الإنحدار: Y= a +bx

حيث:

- **a** يمثل الثابت ، ويفسر على أنه القيمة المتوقعة للمتغير Y عندما تكون قيمة المتغير X=0؛
- **b** يمثل معامل الإنحدار أو الميل، ويشير إلى متوسط مقدار التغير في Y مقابل كل وحدة زيادة واحدة في X.

وبناءا على ذلك تم اعتماد اختبار الإنحدار في هذا البحث بهدف قياس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية لاختبار الفرضيات التالية:

– يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛

– يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛

– يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛

– يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

5– معامل التحديد (R^2) (Coefficient of Determination): هو قيمة عددية تتراوح بين 0 و 1، تستخدم لقياس مدى كفاءة النموذج الإحصائي في تفسير أو التنبؤ بالمتغير التابع، ويعبر هذا المعامل عن نسبة التباين في نتائج المتغير التابع التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغيرات المستقلة في النموذج.

كلما اقتربت قيمة معامل التحديد من **1**، دل ذلك على أن النموذج يفسر نسبة أكبر من التباين في البيانات، وبالتالي فهو أكثر دقة في التنبؤ، أما إذا اقتربت من **0**، فهذا يشير إلى ضعف قدرة النموذج على تفسير التباين أو التنبؤ بالنتائج.

الجدول رقم 9: معامل التحديد وتفسيره

معامل التحديد R2	تفسيره
0	النموذج لا يمتلك أي قدرة على التنبؤ بالنتيجة، أي أنه لا يفسر أي جزء من التباين في المتغير التابع.

1- https://sites.utexas.edu/sos/guided/inferential/numeric/bivariate/cor/ Vu le 16/04/2025

بين 0 و 1	النموذج يفسر جزءا من التباين في المتغير التابع، أي أن لديه قدرة جزئية على التنبؤ بالنتيجة. وكلما اقتربت القيمة من 1 زادت قوة النموذج التنبؤية.
1	النموذج يفسر كامل التباين في المتغير التابع، أي أن التنبؤ يكون مثاليا بنسبة 100%.

المصدر: https://www.displayr.com/understanding-correspondence-analysis-a-comprehensive-guide/

يشار إلى معامل التحديد غالبا بالرمز R^2، وينطق " r squared "وفي حالات الإنحدار الخطي البسيط، يستخدم عادة الرمز بالحرف الصغيرr^2، حيث يحسب من خلال تربيع معامل ارتباط بيرسون(r) ، وذلك لبيان نسبة التباين في المتغير التابع التي يمكن تفسيرها بواسطة المتغير المستقل1.

6- تحليل التباين في اتجاه واحد (one –way ANOVA): هو اختبار إحصائي يستخدم لدراسة الفروق بين متوسطات أكثر من مجموعتين، وذلك بهدف معرفة ما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين هذه المتوسطات.

يستخدم تحليل التباين أحادي الإتجاه (One-Way ANOVA) عندما يكون لدى الباحث متغير مستقل واحد كما هو الحال في دراستنا، يتم من خلاله مقارنة تأثيره على المتغير التابع عبر عدة مجموعات2.

7- تحليل المراسلات أو التحليل التوافقي (Correspondence Analysis): تحليل المراسلات(CA) هو تقنية إحصائية متعددة المتغيرات، تستخدم بشكل أساسي لتحليل وتصور العلاقات بين متغيرين أو أكثر من المتغيرات الفئوية المعروضة في جدول، ويقوم بتحويل صفوف وأعمدة جدول التوافق إلى نقاط في مساحة منخفضة الأبعاد (عادة ما تكون ثنائية الأبعاد)، حيث تعكس المسافة بين النقاط درجة الإرتباط بين الفئات المقابلة حيث يهدف إلى الكشف عن البنية الكامنة في البيانات عن طريق فحص نمط الإنحرافات عن الإستقلال بين الفئات، وتعد أداة استكشافية قوية للكشف عن الأنماط والإتصالات المخفية بين المتغيرات الفئوية في بيانات الإستطلاع، حتى بدون فرضية واضحة، يساعد الناتج المرئي على فهم العلاقات المعقدة التي قد لا تكون واضحة، وتعد هذه التقنية ذات قيمة في الأبحاث المسحية من حيث فهم كيفية ارتباط الفئات المختلفة من إجابات الإستطلاع ببعضها البعض3.

1 - https://www.scribbr.com/statistics/coefficient-of-determination/ vu le 18/04/2025.

2 - https://www.scribbr.com/statistics/one-way-anova/ vu le 18/04/2025.

3- https://www.displayr.com/understanding-correspondence-analysis-a-comprehensive-guide/ Vu le 17/04/2025.

المبحث الثاني: عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة

يتناول هذا المبحث عرضا وتحليلا للنتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة، حيث سيتم تقسيمه إلى مطلبين رئيسيين، حيث سنتطرق في المطلب الأول إلى عرض وتحليل نتائج محاور الإستبيان، أما في المطلب الثاني فخصصناه إلى اختبار فرضيات دراستنا.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج محاور الإستبيان

سنتطرق في هذا المطلب إلى عرض وتحليل نتائج المحاور وذلك من خلال تقديم البيانات المستخلصة من الدراسة ومناقشتها بشكل مفصل.

الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج المحور الأول "معلومات عامة"

تم جمع الردود المستلمة وتصنيفها على أساس المؤهل العلمي، التخصص الدراسي، المنصب الحالي، الخبرة المهنية في المجال، فتحصلنا على النتائج المبينة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 10: توزيع المستجوبين حسب الخصائص الديمغرافية

المتغير	الصيغة	التكرارات	النسبة %
المؤهل العلمي	دكتوراه	7	4,5
	ماجستير	4	2,6
	ماستر	106	68,4
	ليسانس	34	21,9
	تقني سامي	4	2,6
	المجموع	155	100
التخصص الدراسي	المحاسبة والمالية	102	65,8
	التدقيق	28	18,1
	الجباية	17	11,00
	مالية المؤسسة	8	5,2
	المجموع	155	100
المنصب الحالي	محاسب	75	48,4
	مسؤول مصلحة المحاسبة والمالية	45	29,00
	مدير المحاسبة والمالية	35	22,6
	المجموع	**155**	**100**
	أقل من 5 سنوات	**56**	**36,1**

الخبرة المهنية في المجال	**من 5 سنوات إلى 10**	**39**	**25,2**
	أكثر من 10	**60**	**38,7**
	المجموع	**155**	**100**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

الجدول أعلاه يعرض النتائج الديمغرافية لعينة الدراسة لكل متغير، وبالإستناد إليه يتضح لنا:

– أن الفئة الغالبة هي أصحاب الخبرة المهنية التي تتراوح بين[5،10[، حيث يشكلون نسبة 63,9 % وتكمن أهمية هذه الفئة في أن خبرتها الطويلة تساهم بشكل كبير في إثراء الدراسة، نظرا لدرايتهم العميقة بمجالي أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، مما يعزز من دقة النتائج المستخلصة؛

– يشكل مسؤولون مصلحة المحاسبة والمالية ومديرو المالية والمحاسبة نسبة 51,6% من العينة، مما يعني أن أكثر من نصف المشاركين هم من معدي المعلومات المالية، وهو ما يخدم أهداف الدراسة، في المقابل يمثل المحاسبين 48,4% من العينة، ولا يمكن إغفال دورهم، خاصة أن بعضهم قد يكون مسؤولا عن إعداد القوائم المالية، نظرا لاختلاف المهام والمسميات الوظيفية من مؤسسة إلى أخرى؛

– تشكل فئة المحاسبة والمالية النسبة الغالبة في العينة بـ 65,8%، ويرجع ذلك إلى كونها أحد الشروط الأساسية لممارسة مهنة المحاسبة، أما حملة شهادة الماستر فيمثلون 68,4% وذلك نظرا لأنه يعد اليوم من أكثر الشهادات شيوعا بين الطلبة، سواء أولئك المنتمين لنظام (LMD) أو الذين تابعوا دراستهم ضمن النظام الكلاسيكي، حيث أصبح بإمكانهم جميعا الحصول عليه مما يجعله مؤهلا متاحا على نطاق واسع.

الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني " أخلاقيات مهنة المحاسبة"

بعد استعراض الخصائص الديمغرافية في المحور الأول، وإثبات أن البيانات تملك اعتمادية كبيرة بالنظر الى مميزات الأفراد المشاركين في هذه الدراسة الميدانية، تأتي المرحلة الثانية لعرض وتحليل آراء المستجوبين بشأن مدى التزامهم بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات التي يعملون بها، وذلك من خلال الإجابة على المحور الثاني، الذي يتضمن ستة محاور فرعية تشمل 23 سؤالا، تركز على مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة.

أولا: عرض وتحليل نتائج مبدأ النزاهة والشفافية

الجدول رقم 11: نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " النزاهة والشفافية"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	أرفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية.	4,09	1,301	81,81	عالية
2	أرفض حذف معلومات ضرورية بهدف تضليل الأطراف المعنية.	4,10	1,308	81,94	عالية

3	أرفض إخفاء معلومات يجب تضمينها بهدف تضليل الأطراف المعنية.	4,11	1,225	82,19	عالية
4	أعمل على ضمان تقديم قوائم مالية تعكس الواقع المالي بدقة.	4,12	1,229	82,45	عالية
المحور الفرعي 01		**4,10**	**1,27**	**82,10**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضح من نتائج الجدول أعلاه، أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الفرعي 01 المتعلق بمدى إلتزام القائمون على المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ النزاهة والشفافية يساوي 4,10 وهو في حدود المجال [3.40 – 4,20 [، أي نسبة الأهمية النسبية تقدر بـ 82,10% والتي تعكس درجة موافقة عالية.

أبدى المستجوبين أعلى مستوى من الموافقة على الإلتزام بتقديم قوائم مالية تعكس الواقع المالي بدقة، حيث حصل السؤال رقم (4) على متوسط حسابي قدره 4.12، وهو يقع ضمن المجال [3.40 – 4.20[أي نسبة الأهمية النسبية 82,45%، مما يعكس درجة موافقة عالية، يعزى هذا الإلتزام إلى إدراك المحاسبين أن القوائم المالية الدقيقة تعد أداة أساسية في دعم عملية اتخاذ القرار من قبل المستخدمين المختلفين.

من جهة أخرى، أظهرت النتائج أن المستجوبين يوافقون بشدة على الإلتزام بالإفصاح الكامل ورفض أي ممارسات من شأنها تضليل المستخدمين، حيث بلغت المتوسطات الحسابية للأسئلة (3)، (2)، (1) على التوالي بـ 4,11، 4,10، 4,09 وكلها في حدود [3.4 – 4.2[أي الأهمية النسبية، 82,19%، 81,94%،81,81%، وتعكس هذه النتائج إدراك القائمون على المحاسبة أن أي تغيير أو تلاعب في المعلومات المالية قد يؤثر سلبا على موثوقيتها ويحد من قدرتها على دعم القرارات الإقتصادية والإدارية.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج محور مبدأ الموضوعية

الجدول رقم 12: نتائج آراء المستجوبين حول المحور الفرعي مبدأ" الموضوعية"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	أثناء أداء مهامي، أسعى دائما لمراعاة حقوق ومصالح جميع الأطراف المعنية.	4,29	0,747	85,81	عالية جدا
2	أرفض تعديل المعلومات والقوائم المالية بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين لتحقيق أهداف المؤسسة على حساب الآخرين.	4,32	0,805	86,45	عالية جدا
3	أرفض تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين.	3,95	1,080	78,97	عالية

4	أرفض تعديل المعلومات بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين للحصول على ترقية أو مكافآت مادية أو غيرها.	4,16	1,159	83,23	عالية
المحور الفرعي 02		**4,18**	**0,95**	**83,61**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 02، الذي يقيس مدى إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ الموضوعية، بلغ 4.18 وهو يقع ضمن المجال [3.40–4.20[، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة 83,61%، تعكس هذه النتيجة إدراك المحاسبين لأهمية الموضوعية في إعداد القوائم المالية وحرصهم على الإلتزام بها لضمان الحيادية والعدالة في تقديم المعلومات المالية.

أبدى المستجوبين أعلى مستوى رفض لتعديل القوائم المالية بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين لتحقيق أهداف المؤسسة على حساب الأطراف الأخرى، حيث بلغ المتوسط الحسابي لسؤال (2) قيمة 4.32، وهو يقع ضمن المجال [4.20 – 5]، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة أهمية نسبية 86,45%.

يعكس هذا الرفض إدراك المستجوبين أن التلاعب بالمعلومات المالية لصالح المؤسسة على حساب المستخدمين الآخرين يعد تصرفا غير أخلاقي وغير عادل، مما يتنافى مع مبادئ العدالة والإنصاف التي تعد من الأسس الجوهرية لأخلاق المسلم قبل أن تكون من مرتكزات المحاسبة الأخلاقية.

بالإضافة إلى ذلك، أكد المستجوبين من خلال السؤال (1) أنهم يسعون باستمرار إلى مراعاة حقوق جميع الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، حيث حصل هذا السؤال على متوسط حسابي قدره 4.29، وهو يقع ضمن المجال [4.20–5]، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة 85,81%، وتعكس هذه النتيجة وعي المستجوبين على أنهم ملزمون بنقل الحقيقة دون تحيز لأي طرف على حساب آخر.

من جهة أخرى، أظهرت النتائج رفض المحاسبين لتعديل وتغير في المعلومات بشكل يخالف القواعد المحاسبية من أجل الحصول على ترقية أو مكافئة مالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للسؤال (4) قدره 4.16 وهو يقع ضمن [3.4 – 4.2[مما يعكس درجة موافقة بنسبة بـ83,23 %، وتعكس هذه النتيجة على أن المستجوبين لا يجعلون عوامل تحقيق مصالحهم الشخصية تؤثر على موضوعتيهم.

وفي الأخير، أظهرت النتائج رفض المستجوبين تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين، حيث بلغ المتوسط الحسابي للسؤال (3) قدره 3.95، وهو ينتمي للمجال [3.40 – 4.20[، مما يعكس درجة موافقة عالية بنسبة 78,97%.

ثالثا: عرض وتحليل نتائج محور مبدأ الكفاءة المهنية

الجدول رقم 13: نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " الكفاءة المهنية"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	أمتلك معرفة علمية كافية في مجال المحاسبة، مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.	4,21	0,603	84,26	عالية جدا
2	أمتلك معرفة كافية بقواعد السلوك الأخلاقي تمكنني من أداء مهامي بما يخدم مصالح جميع الأطراف.	4,27	0,638	85,42	عالية جدا
3	أمتلك خبرة مهنية كافية في مجال المحاسبة مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.	4,23	0,640	84,52	عالية جدا
4	أسعى باستمرار لتحديث معرفتي ومتابعة التطورات العلمية والقانونية والتكنولوجية في مجال المحاسبة.	4,61	0,502	92,26	عالية جدا
5	أسعى للمشاركة في فرص التعلم المستمرة في مجال المحاسبة، سواء كانت تدريبات ممولة من قبل مؤسستي أو على حسابي الشخصي.	4,38	0,741	87,61	عالية جدا
المحور الفرعي 03		**4,34**	**0,62**	**86,81**	**عالية جدا**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 03، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ الكفاءة المهنية، بلغ 4.34، وهو يقع ضمن المجال [4.20–5]، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة86,81%، تعكس هذه النتيجة إدراك المستجوبين لأهمية الكفاءة المهنية وحرصهم على الحفاظ عليها من خلال مواكبة أحدث التطورات في المجال، مما يضمن أداء العمل بمستوى عال من الإحترافية والدقة.

أظهرت النتائج موافقة عالية جدا على سعي المستجوبين لتحديث معارفهم ومتابعة أحدث التطورات العلمية والقانونية والتكنولوجية في مجال المحاسبة، إذ بلغ المتوسط الحسابي للسؤال (4) 4.61، وهو ينتمي للمجال [4.20–5]، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة 92,26%، وتعكس هذه النتيجة وعي المستجوبين بأهمية مواكبة التغيرات المستمرة في القوانين المالية والمحاسبية، خاصة في ظل التعديلات التي تطرأ سنويا على القوانين المالية الجزائرية، مما يتطلب تحديثا مستمرا للمعرفة لضمان الإمتثال للمتطلبات المهنية والتشريعية، بالإضافة إلى

التطورات المتسارعة في أنظمة المعلومات وأدوات الذكاء الاصطناعي، والتي أصبح لها تأثير مباشر على تحسين كفاءة العمل المحاسبي وتسهيل أدائه، ويتجلى هذا الوعي أيضا من خلال نتائج السؤال (5)، حيث بلغ المتوسط الحسابي للسؤال (5) 4.38 والذي ينتمي للمجال [4.2-5] مما يعكس موافقة عالية جدا بنسبة 87,61% على سعي المستجوبين في تحديث معارفهم من خلال المشاركة في فرص التعلم المستمرة في مجال المحاسبة، سواء كانت تدريبات ممولة من قبل مؤسساتهم أو على حسابهم الشخصي، وقد تعزز هذا التوجه في الآونة الأخيرة مع انتشار الدورات التعليمية، سواء الحضورية أو عن بعد، مما يوفر فرصا أكثر مرونة وسهولة لاكتساب المعرفة ومواكبة التطورات الحديثة في المجال وفي إطار تعزيز التكوين المهني وتطوير الكفاءات بالمؤسسات، ألزمت الدولة المؤسسات بتقديم التصريح السنوي برسم التمهين TAPPورسم التكوين المهنيTFP، لضمان مساهمتها في إعداد يد عاملة مؤهلة تلبي احتياجات سوق العمل.

ومن جهة أخرى، أظهرت النتائج موافقة عالية من المستجوبين حول امتلاكهم معرفة علمية كافية في مجال المحاسبة، وفي مجال الأخلاقيات المهنية وكذا الخبرة المهنية مما يضمن لهم آداء مهامهم باحترافية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة (2)، (3)،(1) على التوالي، 4.27، 4.23، 4.21، وكلها تنتمي للمجال [4.2 – 5] مما يعكس الموافقة العالية جدا.

رابعا: عرض وتحليل نتائج محور مبدأ العناية اللازمة

الجدول رقم 14: نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " العناية اللازمة"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	أحرص على أن أؤدي مهامي بإتقان.	4,63	0,560	92,52	عالية جدا
2	أحرص على أداء مهامي في الوقت المحدد.	4,55	0,537	90,97	عالية جدا
3	أحرص على التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير المحاسبية والقوانين ذات الصلة قبل تسجيل أي عملية محاسبية.	4,43	0,654	88,52	عالية جدا
4	أحرص على مراجعة صحة وتكامل الوثائق قبل تسجيل أي عملية محاسبية.	4,59	0,544	91,74	عالية جدا
المحور الفرعي 04		**4,55**	**0,57**	**90,94**	**عالية جدا**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 04، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ العناية اللازمة، بلغ 4.55، وهو

يقع ضمن المجال [4.20 –5]، مما يعكس درجة موافقة عالية جدا بنسبة 90,94 %، تعكس هذه النتيجة حرص المستجوبين على آداء مهامهم بإتقان بما يضمن تقديم قوائم مالية دقيقة وذات جودة.

أبدى المستجوبين الموافقة العالية جدا حول حرصهم على آداء مهامهم بإتقان وذلك من خلال مراجعة صحة وتكامل الوثائق، والتأكد من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير والقوانين قبل تسجيل أي عملية محاسبية، بالإضافة إلى الالتزام بإنجاز العمل في الوقت المحدد، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة (1)،(4)،(2)،(3) على التوالي،4.63، 4.59، 4.55، 4.43، وكلها تنتمي للمجال [4.20 –5]،مما يعكس موافقة عالية جدا، وتعكس هذه النتيجة وعي المستجوبين بأهمية الإتقان في أداء المهام، وهو مبدأ لا يقتصر فقط على القيم المهنية الحديثة، بل هو جزء أصيل من الأخلاق الإسلامية التي تحث على الإتقان، كما جاء في قول الرسول عليه الصلاة والسلام "إن الله يحب إذا عمل أحدكم عملا فليتقنه" مما يؤكد أن الإتقان ليس مجرد إلتزام مهني، بل هو أيضا واجب أخلاقي وديني.

خامسا: عرض وتحليل نتائج محور مبدأ السرية

الجدول رقم 15: نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ " السرية"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	ألتزم بالثقة واحترام قواعد سرية المعلومات، ولا أكشف عن أي معلومات قد تؤثر سلبا على المؤسسة التي أعمل فيها.	4,71	0,455	94,19	عالية جدا
2	ألتزم بعدم استغلال المعلومات السرية لصالحي الشخصي.	4,59	0,701	91,74	عالية جدا
3	أحرص على عدم استغلال المعلومات السرية لصالح أي طرف ثالث.	4,70	0,512	94,0	عالية جدا
المحور الفرعي 05		**4,67**	**0,56**	**93,33**	**عالية جدا**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 05، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ السرية، بلغ 4.67، وهو يقع ضمن المجال [4.20 – 5]، مما يعكس مستوى موافقة عال جدا بنسبة 93.33%، وتعكس هذه النتيجة إدراك المستجوبين لأهمية الإلتزام بسرية المعلومات، مع الإمتناع عن استغلالها سواء لتحقيق مصالح شخصية أو لصالح أطراف أخرى.

وقد دعمت النتائج هذا الإتجاه، حيث أظهرت الأسئلة (1)، (3)، و(2) متوسطات حسابية بلغت 4.71، 4.70، و4.59 على التوالي، وجميعها تنتمي إلى نطاق الموافقة العالية جدا [4.20 – 5]، وهذا يعكس مستوى عال من الوعي لدى المستجوبين بأهمية حماية مصالح المؤسسة، من خلال تجنب أي إفشاء للمعلومات السرية التي قد تستخدم لخدمة مصالح شخصية أو لصالح أطراف خارجية مثل المنافسين.

علاوة على ذلك، فإن الالتزام بمبدأ السرية لا يقتصر فقط على كونه معيارا مهنيا، بل هو أيضا قيمة أخلاقية أكدها الإسلام نظرا لما يترتب عليه من فوائد عملية وأخلاقية، إذ يسهم في تعزيز الثقة داخل بيئة العمل، وحماية أصول المؤسسة، والحفاظ على العدالة في المعاملات الإقتصادية.

سادسا: عرض وتحليل نتائج محور مبدأ السلوك المهني

الجدول رقم 16: نتائج آراء المستجوبين حول محور مبدأ" السلوك المهني "

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	ألتزم بتطبيق المعايير والقواعد المحاسبية المتعلقة بتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.	4,48	0,628	89,55	عالية جدا
2	ألتزم بالقوانين المحلية المتعلقة بالضرائب، وأتأكد من توافق عملي مع الأنظمة المعمول بها.	4,48	0,706	89,55	عالية جدا
3	أحرص على الإلتزام بالسلوكيات الأخلاقية أثناء ممارسة مهامي.	4,57	0,655	91,35	عالية جدا
المحور الفرعي 06		**4,51**	**0,66**	**90,15**	**عالية جدا**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 06، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ السلوك المهني، بلغ 4.51، وهو يقع ضمن المجال [4.20 – 5]، مما يعكس مستوى موافقة عال جدا بنسبة 90.15%.

أظهرت النتائج أن المستجوبين يحرصون على الإلتزام بالمعايير والقواعد المحاسبية والقوانين المحلية أثناء تسجيل وإعداد القوائم المالية، مع مراعاة السلوكيات الأخلاقية في آداء مهامهم، وقد بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة (3)،(2)،(1)، على التوالي 91.35%، 89.55%، 89.55%، وكلها تنتمي إلى مجال [4.20 – 5]، مما يكس مستوى موافقة عال جدا، هذه النتائج تشير إلى إدراك المستجوبين أن إعداد القوائم المالية ذات الجودة يعتمد على الإلتزام بالقواعد والمعايير والقوانين المحاسبية والسلوكيات الأخلاقية، وأي مخالفة لذلك قد يكون لها أثر سلبي على مصداقية وموثوقية هذه القوائم.

وبناءا على نتائج المحاور الفرعية للمحور الثاني، يتضح أن المستجوبين يحرصون على الإلتزام بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، وقد أكدت نتائج المحور الثاني، كما هو موضح في الجدول أدناه هذا التوجه:

الجدول رقم 17: نتائج آراء المستجوبين حول المحور الثاني " أخلاقيات مهنة المحاسبة "

المحور الثاني اخلاقيات مهنة المحاسبة"	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
المجموع	4,37	0,780	87,40	عالية جدا

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الثاني الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة، بلغ 4.37، وهو يقع ضمن المجال [4.20 – 5]، مما يعكس مستوى موافقة عال جدا بنسبة 87.40%.

الفرع الثالث: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث " جودة المعلومات المالية"

بعد استعراض نتائج وتقييم آراء المستجوبين حول مدى التزام القائمون على المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال المحور الثاني، تأتي مرحلة تقييم آرائهم بشأن مدى التزامهم بمتطلبات جودة المعلومات المالية، وذلك من خلال مدى توفر خصائصها، ويتم ذلك عبر تحليل الإجابات المتعلقة بالمحور الثالث، الذي يتضمن أربعة محاور فرعية تشمل20 سؤالا، تركز على خصائص المعلومات المالية.

أولا: عرض وتحليل نتائج محور خاصية الملاءمة

الجدول رقم 18: نتائج آراء المستجوبين حول محور خاصية " الملاءمة "

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.	3,89	0,901	77,81	عالية
2	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات هامة تؤثر على اتجاهات القرارات وتساهم في تغييرها.	4,02	0,810	80,39	عالية
3	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات كافية حول المخاطر المالية أو التحديات التي تواجه المؤسسة.	3,92	0,852	78,32	عالية
4	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على اتخاذ القرار.	3,90	0,938	78,06	عالية

5	يتم تقديم المعلومات في مؤسستكم في الوقت المناسب	3,97	0,925	79,48	عالية
المحور الفرعي 01		**3,94**	**0,885**	**78,81**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي الثالث 01، الذي يقيس مدى إلتزام القائمون على المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق "**خاصية الملاءمة**"، بلغ 3.94، وهو يقع ضمن المجال [3.4 – 4.2]، مما يعكس مستوى موافقة عال بنسبة 78.81%، وتعكس هذه النتيجة إدراك المستجوبين لأهمية توفير معلومات مالية ملائمة تلبي احتياجات مستخدميها في عملية اتخاذ القرار.

بالإضافة إلى ذلك، أظهر السؤال (2) متوسطا حسابيا بلغ 4.02، والذي ينتمي إلى نفس المجال [3.4 – 4.2]، وبنسبة 80.39% تشير هذه النتيجة إلى أن المستجوبين يتفقون على أن مؤسساتهم توفر معلومات مالية تسهم في دعم عملية اتخاذ القرار، وقد أكدت هذه النتائج آراء المستجوبين حول الأسئلة (5) ، (4)، (3)، (1)، والتي سجلت جميعها نسب موافقة عالية، حيث أشاروا إلى أن مؤسساتهم تفصح عن معلومات جوهرية وكافية حول المخاطر المالية والتحديات التي تواجهها في الوقت المناسب قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في اتخاذ القرار، كما أظهرت النتائج أن هذه المعلومات تحمل قيمة تنبؤيه، مما يمكن المستخدمين من توقع الإتجاهات المستقبلية واتخاذ قرارات مبنية على أسس سليمة.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج محور خاصية الموثوقية

الجدول رقم19: نتائج آراء المستجوبين حول محور خاصية " الموثوقية"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم صورة صادقة للمعاملات والأحداث المالية.	3,96	0,953	79,23	عالية
2	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.	3,95	0,942	79,10	عالية
3	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات صحيحة وخالية من الخطأ.	3,74	1,031	74,84	عالية
4	تسجل المعلومات وتعرض في القوائم المالية بمؤسستكم وفقا لجوهرها وحقيقتها الإقتصادية، وليس فقط وفقا لشكلها القانوني.	3,79	0,980	75,74	عالية

5	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات غير متحيزة، دون أي تفضيل لأحد المستخدمين على الآخر.	3,97	0,908	79,35	عالية
6	يمكن للمراجعين الاطلاع على الوثائق والاجراءات المحاسبية المتبعة في انتاج المعلومات المالية المعروضة بالقوائم المالية بمؤسستكم.	4,14	0,785	82,84	عالية
7	تسجل وتعرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بحيطة وحذر.	4,10	0,836	81,94	عالية
المحور الفرعي 02		**3,95**	**0,92**	**79,00**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 02، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق "خاصية الموثوقية "، بلغ 3.95، وهو يقع ضمن المجال [3.4 – 4.2[، مما يعكس مستوى موافقة عال بنسبة 79.00%، وتعكس هذه النتيجة إدراك المحاسبين لأهمية توفير معلومات مالية صادقة تلبي احتياجات مستخدميها في عملية اتخاذ القرار.

أظهرت النتائج أن المستجوبين يوافقون على أن المؤسسات التي ينتمون إليها تعرض المعلومات تتمتع بالخصائص الأساسية للموثوقية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة، (6)،(7)،(5)،(1)،(2)،(4)،(3) على التوالي،4.10،4.14، 3.97، 3.96، 3.95، 3.79، 3.74، والتي كلها تنتمي إلى المجال [3.4 – 4.2[، وهذا يعكس مستوى موافقة عال.

ثالثا: عرض وتحليل نتائج محور خاصية القابلية للمقارنة

الجدول رقم 20: نتائج آراء المستجوبين حور محور خاصية "القابلية للمقارنة"

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة بين فترات مختلفة.	4,18	0,785	83,61	عالية
2	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع.	3,81	0,972	76,26	عالية

3	تحترم مؤسستكم ثبات الأساليب المحاسبية عند إعداد المعلومات المعروضة في القوائم المالية.	4,15	0,763	82,97	عالية
4	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة وأي تغييرات تطرأ عليها.	3,90	0,941	77,94	عالية
5	تستخدم مؤسستكم أحدث الأنظمة المحاسبية التي تمكنها من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية، مما يسهم في إجراء المقارنات بين الفترات المختلفة.	3,95	0,910	78,97	عالية
المحور الفرعي 03		**4,00**	**0,87**	**79,95**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 03، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق "خاصية القابلية للمقارنة"، بلغ 4.00، مما يضعه ضمن المجال [3.4 – 4.2[، وهو ما يعكس مستوى موافقة عال بنسبة 79.95%.

تعكس هذه النتيجة إدراك المستجوبين لأهمية توفير معلومات مالية تدعم إمكانية المقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة أو بين المؤسسات داخل نفس القطاع، وهو ما أكده المستجوبين، حيث أظهرت النتائج أن مؤسساتهم تحرص على عرض معلومات تستوفي الخصائص الأساسية للمقارنة، فقد بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة (1)، (3)، (4)، (2) على التوالي 4.18، 4.15، 3.90، 3.81، وجميعها تقع ضمن المجال [3.4 – 4.2[، مما يشير إلى مستوى موافقة عال.

كما كشفت النتائج عن اعتماد المؤسسات على أحدث الأنظمة المحاسبية التي تسهل استرجاع المعلومات التاريخية وإجراء المقارنات المطلوبة، وهو ما انعكس في المتوسط الحسابي لسؤال (5)، الذي بلغ 3.95 ضمن المجال نفسه، مما يعكس مستوى موافقة عال.

رابعا: عرض وتحليل نتائج محور خاصية الوضوح

الجدول رقم 21: نتائج آراء المستجوبين حول محور خاصية "الوضوح "

الرقم	السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
1	يتم التركيز في مؤسستكم على عرض المعلومات المهمة في القوائم المالية التي تساهم في فهم وضعية الشركة واتخاذ القرارات بشكل فعال.	3,96	0,821	79,23	عالية

2	يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بشكل واضح، مما يسهل فهمها وتحليلها من قبل المستخدمين المختلفين.	3,91	0,900	78,19	عالية
3	تساعد القوائم المالية في مؤسستكم المستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في المحاسبة على فهم الوضع المالي وأداء الشركة بسهولة.	3,75	1,004	74,97	عالية
المحور الفرعي 04		**3,87**	**0,908**	**77,46**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الفرعي 04، الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق "خاصية الوضوح "، بلغ 3.87، مما يضعه ضمن المجال [3.4 – 4.2[، وهو ما يعكس مستوى موافقة عال بنسبة 77.46%.

أما فيما يتعلق بمدى التزامهم بالتركيز على عرض المعلومات الأكثر أهمية والتي تؤثر في عملية اتخاذ القرار، بلغ المتوسط الحسابي للسؤال (1) 3.97، والذي ينتمي للمجال [3.4 – 4.2[، وهو ما يعكس مستوى موافقة عال، وتعكس هذه النتيجة إدراك المؤسسات أن الإفراط في عرض المعلومات قد يكون مربكا لمتخذي القرار، مما قد يعوق فهم الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

كما كشفت النتائج عن حرص القائمون على المحاسبة على عرض المعلومات المالية بشكل واضح ومفهوم، مما يسهل على كل من المستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في مجال المحاسبة فهم الوضع المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، حيث بلغ المتوسط الحسابي للسؤالين، (2)، (3) على التوالي، 3.91، 3.75، وكلاهما ينتميان للمجال [3.4 – 4.2[، وهو ما يعكس مستوى موافقة عال.

وبناءا على نتائج المحاور الفرعية للمحور الثالث، يتضح أن المستجوبين يحرصون على الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية بالمؤسسات التي يعملون بها، وقد أكدت نتائج المحور الثالث، كما هو موضح في الجدول أدناه، هذا التوجه:

الجدول رقم 22: نتائج آراء المستجوبين حول المحور الثالث " جودة المعلومات المالية "

المحور الثاني " جودة المعلومات المالية"	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الأهمية النسبية%	درجة الموافقة
المجموع	**3,95**	**0,970**	**79,00**	**عالية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي العام لجميع فقرات المحور الثالث الذي يقيس مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية، بلغ 3.95، وهو يقع ضمن المجال [3.4 –4.2 [، مما يعكس مستوى موافقة عال بنسبة 79.00%.

المطلب الثاني: مناقشة وتفسير نتائج اختبار الفرضيات

في هذا المطلب سنقوم بالتحقق من الفرضيات التي تم وضعها في إطار دراستنا الكمية ومناقشة النتائج التي تم الحصول عليها.

الفرع الأول: إختبار الفرضيات الأولى والثانية

في هذا الجزء سنقوم بتأكيد أو رفض الفرضتين الأولى والثانية التي تم طرحها سابقا في المقدمة، وذلك باستخدام الإختبارات الإحصائية، ولقد تم صياغة هذه الفرضيات بناءا على مراجعة معمقة للأدبيات المتخصصة المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

في هذا الجزء من المناقشة، سنستخدم اختبارات إحصائية مثل اختبار T لعينة واحدة واختبار **kruskall wallis** لتقييم الفرضيات وتحديد قبولها أو رفضها بناءا على النتائج المحققة.

أولا: إختبار الفرضية الأولى

تفترض هذه الفرضية إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين، ولاختبار هذه الفرضية سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

– الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين، وفقا لآراء المستجوبين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

– الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين، وفقا لآراء المستجوبين، عند مستوى دلالة$\alpha \leq 0.05$.

وتندرج تحت هذه الفرضية، الفرضيات الفرعية التالية:

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **النزاهة والشفافية**" من وجهة نظر المحاسبين؛

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **الموضوعية**" من وجهة نظر المحاسبين؛

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **الكفاءة المهنية**" من وجهة نظر المحاسبين؛

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **العناية اللازمة**" من وجهة نظر المحاسبين؛

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **السرية**" من وجهة نظر المحاسبين؛

– يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **السلوك المهني**" من وجهة نظر المحاسبين.

1- إختبار الفرضية الفرعية 01

تفترض الفرضية الفرعية 01، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **النزاهة والشفافية**" من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

– الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "النزاهة والشفافية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

– الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "النزاهة والشفافية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

تم إجراء إختبار T للعينة الواحدة على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الأول، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 23: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الأولى: مدى الإلتزام بمبدأ "النزاهة والشفافية"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
أرفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية.	4,09	1,301	1,090	10,432	154	,000	معنوية
أرفض حذف معلومات ضرورية بهدف تضليل الأطراف المعنية.	4,10	1,308	1,097	10,438	154	,000	معنوية
أرفض إخفاء معلومات يجب تضمينها بهدف تضليل الأطراف المعنية.	4,11	1,225	1,110	11,277	154	,000	معنوية
أعمل على ضمان تقديم قوائم مالية تعكس الواقع المالي بدقة.	4,12	1,229	1,123	11,370	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 01	**4,10**	**1,27**	**1,105**	**13,734**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الالتزام بمبدأ " النزاهة والشفافية" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "النزاهة والشفافية" يبلغ 4.10 مع انحراف معياري قدره 1.27، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

نلاحظ أيضا أن كل العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=0,05) حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها SIG = 0.000.

كما أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق موجب قدره 1.1، وهو فارق ذو دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة T = 13.734، وقيمة الدلالة Sig = 0.000 ، وهي أقل من مستوى الدلالة (α = 0.05) ، مما يعني أن إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمبدأ "النزاهة والشفافية" داخل هذه المؤسسات ذات دلالة إحصائية.

وبناءا على الدلالة الإحصائية القوية لهذه النتائج، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، والتي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "النزاهة والشفافية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α = 0.05)، وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

2- إختبار الفرضية الفرعية 02

تفترض الفرضية الفرعية 02، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "**الموضوعية** "من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة α≤ 0.05 كما يلي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الموضوعية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α≤ 0.05) ، وفقا لآراء المستجوبين.
- الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الموضوعية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α≤ 0.05)، وفقا لآراء المستجوبين.

سيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة الواحدة، على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الثاني، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 24: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الإلتزام بمبدأ "الموضوعية"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
أثناء أداء مهامي، أسعى دائما لمراعاة حقوق ومصالح جميع الأطراف المعنية.	4,29	0,747	1,290	21,505	154	,000	معنوية
أرفض تعديل المعلومات والقوائم المالية بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين لتحقيق أهداف المؤسسة على حساب الآخرين.	4,32	0,805	1,323	20,447	154	,000	معنوية
أرفض تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين.	3,95	1,080	,9480	10,934	154	,000	معنوية
أرفض تعديل المعلومات بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين للحصول على ترقية أو مكافآت مادية أو غيرها.	4,16	1,159	1,161	12,471	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 02	**4,18**	**0,95**	**1,181**	**19,865**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام بمبدأ " الموضوعية " في المؤسسات الإقتصـــادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوســـط العام لمحور "الموضـــوعية" يبلغ 4.18 مع انحراف معياري قدره 0.95، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

علاوة على ذلك، يتضح أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.000 لجميع العناصر وهذا يشير إلى أن إجابات المستجوبين على هذه العناصر ليست عشوائية، بل تعكس قناعة قوية في الإلتزام بالمبدأ.

من جهة أخرى، يظهر أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق إيجابي قدره 1.18، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، حيث بلغت قيمة T = 19.865، وقيمة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$)، وهذا يعزز من قوة الإستنتاج بأن هناك التزاما حقيقيا بهذا المبدأ داخل المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وفقا لآراء المستجوبين.

بناءا على هذه الدلالة الإحصائية القوية، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الموضوعية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، إستنادا إلى إجابات الأشخاص المستجوبين.

3- إختبار الفرضية الفرعية 03

تفترض الفرضية الفرعية 03 إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الكفاءة المهنية" من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الكفاءة المهنية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

- الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الكفاءة المهنية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة الواحدة، على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الثالث، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 25: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثالثة: مدى الإلتزام بمبدأ "الكفاءة المهنية"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
أمتلك معرفة علمية كافية في مجال المحاسبة، مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.	4,21	0,603	1,213	25,047	154	,000	معنوية
أمتلك معرفة كافية بقواعد السلوك الأخلاقي تمكنني من أداء مهامي بما يخدم مصالح جميع الأطراف.	4,27	0,638	1,271	24,815	154	,000	معنوية
أمتلك خبرة مهنية كافية في مجال المحاسبة مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.	4,23	0,640	1,226	23,842	154	,000	معنوية

أسعى باستمرار لتحديث معرفتي ومتابعة التطورات العلمية والقانونية والتكنولوجية في مجال المحاسبة.	4,61	0,502	1,613	40,019	154	,000	معنوية
أسعى للمشاركة في فرص التعلم المستمرة في مجال المحاسبة، سواء كانت تدريبات ممولة من قبل مؤسستي أو على حسابي الشخصي.	4,38	0,741	1,381	23,199	154	,000	معنوي
الفرضية الفرعية 03	**4,34**	**0,62**	**1,341**	**37,265**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام بمبدأ " الكفاءة المهنية " في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "الكفاءة المهنية" يبلغ 4.34 مع انحراف معياري قدره 0.62، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

علاوة على ذلك، يتضح أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.000 لجميع العناصر وهذا يشير إلى أن إجابات المستجوبين على هذه العناصر ليست عشوائية، بل تعكس قناعة قوية في الالتزام بالمبدأ.

من جهة أخرى يظهر أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق إيجابي قدره 1.34، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، وحيث بلغت قيمة T = 37,265 ، وقيمة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) هذا يعزز من قوة الإستنتاج بأن هناك التزاما حقيقيا بهذا المبدأ داخل المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وفقا لآراء المستجوبين.

بناءا على هذه الدلالة الإحصائية القوية، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "الكفاءة المهنية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، استنادا إلى إجابات الأشخاص

4 – إختبار الفرضية الفرعية 04

تفترض الفرعية 04 إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "العناية اللازمة " من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

– الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من بمبدأ " العناية اللازمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

– الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية من بمبدأ " العناية اللازمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار T لعينة واحدة، على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الرابع، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 26: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الرابعة: مدى الإلتزام بمبدأ "العناية اللازمة"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	Ddl	Sig (bilatéral)	القرار
أحرص على أن أؤدي مهامي بإتقان.	4,63	0,560	1,626	36,144	154	,000	معنوية
أحرص على أداء مهامي في الوقت المحدد.	4,55	0,537	1,548	35,907	154	,000	معنوية
أحرص على التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير المحاسبية والقوانين ذات الصلة قبل تسجيل أي عملية محاسبية.	4,43	0,654	1,426	27,137	154	,000	معنوية
أحرص على مراجعة صحة وتكامل الوثائق قبل تسجيل أي عملية محاسبية .	4,59	0,544	1,587	36,322	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 04	**4,55**	**0,57**	**1,547**	**41,776**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام بمبدأ " العناية اللازمة" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "العناية اللازمة" يبلغ 4.55 مع انحراف معياري قدره 0.57، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

نلاحظ أيضا أن كل العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها$SIG = 0.00$.

كما أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق موجب قدره 1.55، وهو فارق ذو دلالة إحصائية، وقد أظهرت نتائج إختبار T أن قيمته بلغت 41.776 وقيمة الدلالة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)، مما يعني أن إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمبدأ " العناية اللازمة" داخل هذه المؤسسات ذات دلالة إحصائية.

بناءا على الدلالة الإحصائية القوية لهذه النتائج نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، والتي تنص على أن :

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "العناية اللازمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

5- إختبار الفرضية الفرعية 05

تفترض الفرضية الفرعية 05، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " **السرية** " من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، وإختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "السرية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.
- الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "السرية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة الواحدة، على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الخامس، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 27: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الخامسة: مدى الإلتزام بمبدأ "السرية"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
ألتزم بالثقة واحترام قواعد سرية المعلومات، ولا أكشف عن أي معلومات قد تؤثر سلبا على المؤسسة التي أعمل فيها.	4,71	0,455	1,710	46,742	154	,000	معنوية
ألتزم بعدم استغلال المعلومات السرية لصالحي الشخصي.	4,59	0,701	1,587	28,206	154	,000	معنوية

أحرص على عدم استغلال المعلومات السرية لصالح أي طرف ثالث.	4,70	0,512	1,703	41,427	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 05	**4,67**	**0,56**	**1,667**	**44,452**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

بناءا على التحليل الإحصائي للجدول أعلاه الذي يعرض آراء المستجوبين بشأن مدى الالتزام بمبدأ "السرية" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لهذا المحور بلغ 4.67 مع انحراف معياري قدره 0.56، مما يشير إلى تقارب قوي في إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط.

تظهر النتائج أيضا أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.00 لكل عنصر، وهذا يعزز من قوة الإستنتاج بأن الإلتزام بمبدأ السرية ليس مجرد سلوك عشوائي، بل يعكس قناعة حقيقية وموافقة قوية من قبل المشاركين في الدراسة.

عند مقارنة المتوسط العام لهذا المحور مع المتوسط النظري، نلاحظ أنه أعلى بفارق إيجابي قدره 1.67، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، وقد أظهرت نتائج اختبار T أن قيمته بلغت 44.452، بينما كانت قيمة الدلالة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) وهذا يعزز من استنتاجنا بأن إجابات أفراد العينة بشأن الإلتزام بمبدأ "السرية" ذات دلالة إحصائية قوية.

بناءا على هذه النتائج ذات الدلالة الإحصائية القوية، يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ السرية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

6- إختبار الفرضية الفرعية 06

تفترض الفرضية الفرعية 06، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " السلوك المهني" من وجهة نظر المحاسبين، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة وإختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " السلوك المهني" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

– الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ " السلوك المهني" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين .

وسيتم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار T للعينة الواحدة، على العناصر التي تشكل المحور الفرعي السادس، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 28: نتائج إختبار الفرضية الفرعية السادسة: مدى الإلتزام بمبدأ " السلوك المهني"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
ألتزم بتطبيق المعايير والقواعد المحاسبية المتعلقة بتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.	4,48	0,628	1,477	29,305	154	,000	معنوية
ألتزم بالقوانين المحلية المتعلقة بالضرائب، وأتأكد من توافق عملي مع الأنظمة المعمول بها.	4,48	0,706	1,477	26,068	154	,000	معنوية
أحرص على الإلتزام بالسلوكيات الأخلاقية أثناء ممارسة مهامي.	4,57	0,655	1,568	29,806	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 06	**4,51**	**0,66**	**1,508**	**31,416**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

بناءا على التحليل الإحصائي للجدول أعلاه الذي يعرض آراء المستجوبين بشأن مدى الإلتزام بمبدأ "السلوك المهني" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لهذا المحور بلغ 4.51 مع انحراف معياري قدره 0.66، مما يشير إلى تقارب قوي في إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط.

تظهر النتائج أيضا أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.00 لكل عنصر، وهذا يعزز من قوة الإستنتاج بأن الالتزام بمبدأ السلوك المهني ليس مجرد سلوك عشوائي، بل يعكس قناعة حقيقية وموافقة قوية من قبل المشاركين في الدراسة.

عند مقارنة المتوسط العام لهذا المحور مع المتوسط النظري، نلاحظ أنه أعلى بفارق إيجابي قدره 1.51، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، وقد أظهرت نتائج اختبار T أن قيمته بلغت 31.416، بينما كانت قيمة الدلالة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة.

بناءا على هذه النتائج ذات الدلالة الإحصائية القوية، يمكننا رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمبدأ "السلوك المهني" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

استنادا إلى النتائج المتعلقة بالفرضيات الفرعية للمحور الأول المتعلق بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، والتي أظهرت جميعها دلالة إحصائية قوية يمكننا قبول الفرضية التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين.

ثانيا: إختبار الفرضية الثانية

تنص الفرضية الثانية لدراستنا على أنه، توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى للمعلومات العامة وتندرج تحت هذه الفرضية، الفرضيات الفرعية التالية:

– توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للمؤهل العلمي"؛

– توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للتخصص الدراسي"؛

– توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "لمنصب العمل"؛

– توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للخبرة المهنية".

وباعتبار أن المعلومات العامة للدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، سيتم استخدام إختبار (kruskal wallis) لاختبار صحة فرضيتنا.

1- الفرضية الفرعية 01

تفترض الفرضية الفرعية 01، أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للمؤهل العلمي"، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $0.05 \geq \alpha$ على النحو الآتي:

– الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للمؤهل العلمي".

– الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للمؤهل العلمي".

الجدول رقم 29: نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين المؤهل العلمي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة

مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة	مستوى المعنوية SIG بين المؤهل العلمي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة
النزاهة والشفافية	0,338
الموضوعية	0,570
الكفاءة المهنية	0,287
العناية اللازمة	0,574
السرية	0,108
مبدأ السلوك المهني	0,167

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين المؤهل العلمي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، وأشارت النتائج إلى أن جميع العناصر غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة بجميع أبعادها.

ما يعني أن اختلاف المؤهل العلمي للعاملين في مجال المحاسبة لا يؤثر تأثيرا معنويا في مدى التزامهم بمبادئ الأخلاقيات المهنية، ويحتمل أن تكون هذه المبادئ متجذرة في الممارسات المؤسسية والتدريب المهني أكثر من ارتباطها بالمؤهل الأكاديمي بحد ذاته.

بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للمؤهل العلمي".

2- الفرضية الفرعية 02

تفترض الفرضية الفرعية 02، أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للتخصص الدراسي"، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للتخصص الدراسي".

- الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للتخصص الدراسي".

الجدول رقم 30: نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين التخصص الدراسي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة

مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة	مستوى المعنوية SIG بين التخصص الدراسي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة
النزاهة والشفافية	0,146
الموضوعية	0,100
الكفاءة المهنية	0,564
العناية اللازمة	0,171
السرية	0,738
مبدأ السلوك المهني	0,115

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين التخصص الدراسي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، وأشارت النتائج الى أن جميع العناصر غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التخصص الدراسي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة بجميع أبعادها.

بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " لتخصص الدراسي".

3- الفرضية الفرعية 03

تفترض الفرضية الفرعية 03، أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "لمنصب العمل"، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " لمنصب العمل".

– الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " لمنصب العمل".

الجدول رقم 31: نتائج اختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين منصب العمل الحالي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة

مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة	مستوىSIG المعنوية بين منصب العمل الحالي ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة
النزاهة والشفافية	0,725
الموضوعية	0,591
الكفاءة المهنية	0,266
العناية اللازمة	0,751
السرية	0,578
مبدأ السلوك المهني	0,961

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين منصب العمل ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، وأشارت النتائج الى أن جميع العناصر غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين منصب العمل ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة بجميع أبعادها.

بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " لمنصب العمل".

4-الفرضية الفرعية 04

تفترض الفرضية الفرعية 04، أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للخبرة المهنية"، وعليه سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ على النحو الآتي:

– الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للخبرة المهنية".

– الفرضية البديلة (H_1): توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للخبرة المهنية".

الجدول رقم 32: نتائج إختبار (kruskall wallis) لاختبار الفروقات بين الخبرة المهنية ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة

مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة	مستوى المعنوية SIG بين الخبرة المهنية ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة
النزاهة والشفافية	0,968
الموضوعية	0,330
الكفاءة المهنية	0,937
العناية اللازمة	0,212
السرية	0,387
مبدأ السلوك المهني	0,226

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين الخبرة المهنية ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، وأشارت النتائج الى أن جميع العناصر غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الخبرة المهنية ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة بجميع أبعادها.

بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للخبرة المهنية ".

وتشير النتائج السابقة أن التزام الأفراد بالمبادئ الأخلاقية لا يتأثر بمستواهم التعليمي أو نوع تخصصهم، ولا يتغير باختلاف مناصبهم الوظيفية أو عدد سنوات خبرتهم، وهو ما يعكس أن القيم الأخلاقية في الممارسة المحاسبية قد لا تكون نابعة من تلك المتغيرات، بل قد تكون مرتبطة بعوامل أخرى، مثل الرقابة المؤسسية، الثقافة التنظيمية، أو القناعة الشخصية للمحاسب.

كما قد تدل النتائج على قصور في البرامج التعليمية أو المهنية في ترسيخ هذه المبادئ عمليا، مما يستدعي تعزيز المحتوى الأخلاقي في المناهج الأكاديمية، وتكثيف التكوين المستمر داخل المؤسسات لضمان تطبيق هذه المبادئ بشكل فعال على أرض الواقع.

وعليه بناءا على نتائج اختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين المعلومات العامة ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى " للمعلومات العامة ".

الفرع الثاني: إختبار الفرضية الثالثة والرابعة

أولا: إختبار الفرضية الثالثة

تفترض هذه الفرضية التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين.

لاختبار هذه الفرضية، سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين، وفقا لآراء المستجوبين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.
- الفرضية البديلة **(H_1)**: يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين، وفقا لآراء المستجوبين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

وتندرج تحت هذه الفرعية الفرضيات الفرعية التالية:

- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الملاءمة" من وجهة نظر المحاسبين؛
- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الموثوقية" من وجهة نظر المحاسبين؛
- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "القابلية للمقارنة" من وجهة نظر المحاسبين؛
- يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الوضوح" من وجهة نظر المحاسبين.

1- إختبار الفرضية الفرعية 01

تفترض الفرضية الفرعية 01، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الملاءمة" من وجهة نظر المحاسبين، لاختبار هذه الفرضية، سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الملاءمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وفقا لآراء المستجوبين.

- الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الملاءمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

وتم إجراء إختبار T للعينة الواحدة على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الأول، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 33: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الأولى: مدى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية "الملاءمة"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	Ddl	Sig (bilatéral)	القرار
تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.	3,89	0,901	,8900	12,297	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات هامة تؤثر على اتجاهات القرارات وتساهم في تغييرها.	4,02	0,852	1,019	15,675	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات كافية حول المخاطر المالية أو التحديات التي تواجه المؤسسة.	3,92	0,938	,9160	13,380	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على اتخاذ القرار.	3,90	0,810	,9030	11,986	154	,000	معنوية
يتم تقديم المعلومات في مؤسستكم في الوقت المناسب.	3,97	0,925	0 ,974	13,106	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 01	**3,94**	**0,885**	**0,941**	**13,289**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الملاءمة" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "الملاءمة" يبلغ 3.94 مع انحراف معياري قدره 0.885، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

نلاحظ أيضا أن كل العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها SIG = 0.000 .

كما أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق موجب قدره 0.94، وهو فارق ذو دلالة إحصائية، وقد أظهرت نتائج اختبار T أن قيمته بلغت 13.289 وقيمة الدلالة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، مما يعني أن إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الملاءمة" داخل هذه المؤسسات ذات دلالة إحصائية.

بناءا على الدلالة الإحصائية القوية لهذه النتائج، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، والتي تنص على أن :

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الملاءمة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

2- إختبار الفرضية الفرعية 02

تفترض الفرضية الفرعية 02، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الموثوقية" من وجهة نظر المحاسبين، لاختبار هذه الفرضية، سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الموثوقية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.
- الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الموثوقية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

وتم إجراء إختبار T للعينة الواحدة على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الثاني، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 34: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية "الموثوقية"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروقات المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
تقدم القوائم المالية بمؤسستكم صورة صادقة للمعاملات والأحداث المالية.	3,96	0,953	,9610	12,563	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية بمؤسستكم جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات	3,95	0,942	,9550	12,618	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات صحيحة وخالية من الخطأ.	3,74	1,031	,7420	8,960	154	,000	معنوية
تسجل المعلومات وتعرض في القوائم المالية بمؤسستكم وفقا لجوهرها وحقيقتها الإقتصادية، وليس فقط وفقا لشكلها القانوني.	3,79	0,980	7,780	9,997	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات غير متحيزة، دون أي تفضيل لأحد المستخدمين على الآخر.	3,97	0,908	,9680	13,276	154	,000	معنوية
يمكن للمراجعين الاطلاع على الوثائق والاجراءات المحاسبية المتبعة في انتاج المعلومات المالية المعروضة بالقوائم المالية بمؤسستكم.	4,14	0,785	1,142	18,113	154	,000	معنوية
تسجل وتعرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بحيطة وحذر.	4,10	0,836	1,097	16,340	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 02	**3,95**	**0,92**	**0,950**	**15,007**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية" الموثوقية "، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "الموثوقية" يبلغ 3.95 مع انحراف معياري قدره 0.92، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

علاوة على ذلك، يتضح أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة

(α = 0.05) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.000 لجميع العناصر، مما يؤكد على اتساق ردود العينة المدروسة حول تحقيق خاصية الموثوقية في المؤسسات قيد الدراسة.

من جهة أخرى، يظهر أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق إيجابي قدره 0.95، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، حيث بلغت قيمة T = 15.007، وقيمةSig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (α = 0.05).

بناءا على هذه الدلالة الإحصائية القوية، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "الموثوقية" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α = 0.05)، استنادا إلى إجابات الأشخاص المستجوبين.

3- إختبار الفرضية الفرعية 03

تفترض الفرضية الفرعية 03، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة" من وجهة نظر المحاسبين، ولاختبار هذه الفرضية، سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة α≤ 0.05 كما يلي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α≤ 0.05)، وفقا لآراء المستجوبين.

- الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة (α≤ 0.05)، وفقا لآراء المستجوبين.

وتم إجراء اختبار T للعينة الواحدة على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الثالث، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 35: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة بين فترات مختلفة.	4,18	0,785	1,181	18,720	154	,000	معنوية
تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع.	3,81	0,972	,8130	10,409	154	,000	معنوية
تحترم مؤسستكم ثبات الأساليب المحاسبية عند إعداد المعلومات المعروضة في القوائم المالية.	4,15	0,763	1,148	18,745	154	,000	معنوية
يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة وأي تغييرات تطرأ عليها.	3,90	0,941	,8970	11,865	154	,000	معنوية
تستخدم مؤسستكم أحدث الأنظمة المحاسبية التي تمكنها من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية، مما يسهم في إجراء المقارنات بين الفترات المختلفة.	3,95	0,910	,9480	12,972	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 03	**4,00**	**0,87**	**0,997**	**17,404**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى الإلتزام القائمون على المحاسبة بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة" في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "قابلية المقارنة" يبلغ 4.00 مع انحراف معياري قدره 0.87، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

نلاحظ أيضا أن كل العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها$SIG = 0.000$.

كما أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق موجب قدره 1، وهو فارق ذو دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة17.404= T، وقيمة الدلالة Sig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، مما يعني أن إجابات أفراد العينة حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية " قابلية المقارنة" داخل هذه المؤسسات ذات دلالة إحصائية.

بناءا على الدلالة الإحصائية القوية لهذه النتائج، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، والتي تنص على أن :

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية "قابلية المقارنة" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، وفقا لإجابات الأشخاص المستجوبين.

4- إختبار الفرضية الفرعية 04:

تفترض الفرضية الفرعية 04، إلتزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية" الوضوح" من وجهة نظر المحاسبين، ولاختبار هذه الفرضية، سنقوم بصياغتها في شكل فرضيات إحصائية، أي الفرضية الصفرية والفرضية البديلة، واختبارها عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ كما يلي:

- الفرضية الصفرية(H_0): لا يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الوضوح" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) ، وفقا لآراء المستجوبين.

- الفرضية البديلة (H_1): يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الوضوح" من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$)، وفقا لآراء المستجوبين.

وتم إجراء اختبار T للعينة الواحدة على العناصر التي تشكل المحور الفرعي الثالث، وتظهر النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم 36: نتائج إختبار الفرضية الفرعية الثانية: مدى الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومة المالية من خلال تحقيق خاصية " الوضوح"

السؤال	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الفروق المتوسطية	T	ddl	Sig (bilatéral)	القرار
يتم التركيز في مؤسستكم على عرض المعلومات المهمة في القوائم المالية التي تساهم في فهم وضعية الشركة واتخاذ القرارات بشكل فعال.	3,96	0,821	,9610	14,580	154	,000	معنوية
يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بشكل واضح، مما يسهل فهمها وتحليلها من قبل المستخدمين المختلفين.	3,91	0,900	,9100	12,584	154	,000	معنوية
تساعد القوائم المالية في مؤسستكم المستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في المحاسبة على فهم الوضع المالي وأداء الشركة بسهولة.	3,75	1,004	,7480	9,282	154	,000	معنوية
الفرضية الفرعية 04	**3,87**	**0,908**	**0,873**	**12,148**	**154**	**,000**	**معنوية**

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

وفقا للجدول أعلاه، الذي يعرض آراء المستجوبين حول مدى التزام القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خاصية " الوضوح"، نلاحظ أن المتوسط العام لمحور "الوضوح" يبلغ 3.87 مع انحراف معياري قدره 0.908، مما يشير إلى تقارب إجابات المستجوبين حول هذا المتوسط العام.

علاوة على ذلك، يتضح أن جميع العناصر المكونة لهذا المحور ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) ، حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG = 0.000 لجميع العناصر وهذا يشير إلى أن إجابات المستجوبين على هذه العناصر ليست عشوائية، بل تعكس قناعة قوية في الإلتزام بهذه الخاصية.

من جهة أخرى، يظهر أن المتوسط العام لهذا المحور أعلى من المتوسط النظري بفارق إيجابي قدره 0.87، وهو فارق ذو دلالة إحصائية واضحة، حيث بلغت قيمة T= 12.148، وقيمةSig = 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) .

بناءا على هذه الدلالة الإحصائية القوية، نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، التي تنص على أن :

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق الخاصية " الوضوح " من وجهة نظر المحاسبين عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، استنادا إلى إجابات الأشخاص المستجوبين.

استنادا إلى النتائج المتعلقة بالفرضيات الفرعية لمحور متطلبات جودة المعلومات المالية، والتي أظهرت جميعها دلالة إحصائية قوية، يمكننا قبول الفرضية التي تنص على أن:

يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين.

ثانيا: إختبار الفرضية الرابعة

تنص الفرضية الرابعة لدراستنا على أنه، توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للمعلومات العامة.

وتندرج تحت هذه الفرضية، الفرضيات الفرعية التالية:

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى "للمؤهل العلمي"؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى "للتخصص الدراسي"؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى "لمنصب العمل"؛
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى "للخبرة المهنية".

وباعتبار أن المعلومات العامة للدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، سيتم استخدام اختبار(Krus all wllis) لاختبار صحة فرضيتنا.

1- الفرضية الفرعية 01

تفترض الفرضية الفرعية 01، أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى "للمؤهل العلمي"، وعليه يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الاتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للمؤهل العلمي".

- الفرضية البديلة **(H_1)**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للمؤهل العلمي".

الجدول رقم 37: نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين المؤهل العلمي ومتطلبات جودة المعلومات المالية

متطلبات جودة المعلومات المالية	مستوى المعنوية SIG بين المؤهل العلمي ومتطلبات جودة المعلومات المالية
خاصية الملائمة	0,539
خاصية الموثوقية	0,854
خاصية قابلية المقارنة	0,586
خاصية الوضوح	0,956

المصدر من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين المؤهل العلمي ومتطلبات جودة المعلومات المالية، وأشارت النتائج الى أن جميع العناصر غير دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي ومتطلبات جودة المعلومات المالية بجميع أبعادها.

وتدل هذه النتائج على أن درجة التحصيل العلمي لا تمثل عاملا مؤثرا في الإلتزام أو الفهم العملي لمتطلبات جودة المعلومات المالية، وهو ما قد يشير إلى أن هذه المتطلبات يمكن يتم اكتسابها من خلال التجربة المهنية أو التوجيه المؤسسي أكثر من تأثير التكوين الأكاديمي بحد ذاته.

وعليه بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للمؤهل العلمي".

2- الفرضية الفرعية 02

تفترض الفرضية الفرعية 02، أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للتخصص الدراسي"، وعليه يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للتخصص الدراسي".

- الفرضية البديلة **(H_1)**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للتخصص الدراسي".

الجدول رقم 38: نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين التخصص الدراسي ومتطلبات جودة المعلومات المالية

متطلبات جودة المعلومات المالية	مستوى SIG المعنوية بين التخصص الدراسي ومتطلبات جودة المعلومات المالية
خاصية الملائمة	0,075
خاصية الموثوقية	0,079
خاصية قابلية المقارنة	0,006
خاصية الوضوح	0,024

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين التخصص الدراسي ومتطلبات جودة المعلومات المالية، تشير النتائج إلى أن التخصص الدراسي لا يؤثر بشكل معنوي على الملاءمة والموثوقية في متطلبات جودة المعلومات المالية، حيث كانت القيم الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05 في المقابل، التخصص الدراسي له تأثير معنوي على كل من قابلية المقارنة والوضوح، حيث كانت القيم الدلالة الإحصائية أقل من 0.05. بناءا على نتائج اختبار(Kruskal-Wallis)، تبين أن التخصص الدراسي لا يؤثر بشكل عام على متطلبات جودة المعلومات المالية، حيث لم تظهر معظم الأبعاد دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) وعليه، ترفض الفرضية البديلة وتقبل الفرضية الصفرية التي تنص على أن :

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للتخصص الدراسي ".

3- الفرضية الفرعية 03

تفترض الفرضية الفرعية 03، أنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى "لمنصب العمل الحالي"، وعليه يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الاتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " لمنصب العمل الحالي".
- الفرضية البديلة **(H_1)**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " لمنصب العمل الحالي".

الجدول رقم 39: نتائج إختبار (kruskall wallis) لاختبار الفروقات بين منصب العمل الحالي ومتطلبات جودة المعلومات المالية

متطلبات جودة المعلومات المالية	مستوى المعنوية SIG بين منصب العمل الحالي ومتطلبات جودة المعلومات المالية
خاصية الملائمة	0,428
خاصية الموثوقية	0,196
خاصية قابلية المقارنة	0,739
خاصية الوضوح	0,809

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين منصب العمل ومتطلبات جودة المعلومات المالية، وأشارت النتائج إلى أن جميع العناصر غير دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين منصب العمل ومتطلبات جودة المعلومات المالية بجميع أبعادها.

وعليه بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للمنصب الحالي".

4- الفرضية الفرعية 04

تفترض الفرضية الفرعية 04، أنه " توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للخبرة المهنية "، وعليه يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للخبرة المهنية".

- الفرضية البديلة **(H_1)**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للخبرة المهنية".

الجدول رقم 40: نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين الخبرة المهنية ومتطلبات جودة المعلومات المالية

متطلبات جودة المعلومات المالية	مستوى المعنوية SIG بين الخبرة المهنية ومتطلبات جودة المعلومات المالية
خاصية الملائمة	0,608
خاصية الموثوقية	0,176
خاصية قابلية المقارنة	0,729
خاصية الوضوح	0,927

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يبين الجدول أعلاه قيم الدلالة الإحصائية (SIG) لمستوى العلاقة بين الخبرة المهنية ومتطلبات جودة المعلومات المالية، وأشارت النتائج الى أن جميع العناصر غير دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حيث كانت قيمة الدلالة الإحصائية SIG أكبر من 0.05 لكل عنصر، وهذا ما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الخبرة المهنية ومتطلبات جودة المعلومات المالية بجميع أبعادها.

وعليه بناءا على هذه النتائج، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للخبرة المهنية".

أظهرت النتائج أن الخصائص العامة للمستجوبين لا تؤثر بشكل ملحوظ على الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية، باستثناء التخصص الدراسي الذي أظهر تأثيرا محدودا في بعض الأبعاد.

وعليه بناءا على نتائج إختبار (kruskal wallis) لاختبار الفروقات بين المعلومات العامة ومتطلبات جودة المعلومات المالية، يمكننا رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية الصفرية، التي تنص على أن:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى " للمعلومات العامة".

الفرع الثالث: إختبار الفرضية الخامسة

في هذا الجزء، سنقوم باختبار الفرضية الخامسة، للتحقق من صحتها أو رفضها، ولتحقيق ذلك سيتم استخدام الإنحدار الخطي البسيط لدراسة تأثير المتغير المستقل(X = Ethics) على كل من المتغيرات التابعة ($Y_{Quality}$).

ونظرا لأن جودة المعلومات المالية تعتمد على تحقيق أربع خصائص أساسية، وعليه تتمثل المتغيرات التابعة في:

- Y_1= الملاءمة (Relevance)؛
- Y_2= الموثوقية (Reliability)؛
- Y_3= قابلية المقارنة (Comparability)؛
- Y_4 = الوضوح (Understandability).

في هذا الجزء، سنحلل تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على كل خاصية من الخصائص النوعية للمعلومات المالية بشكل مستقل، وذلك للتحقق من صحة الفرضيات الفرعية المرتبطة بالفرضية الخامسة والمتمثلة في:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

أولا: إختبار الفرضية الفرعية الأولى

يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الاتي:

– الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة، عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$).

– الفرضية البديلة (H_1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة، عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$) .

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y_1(Relevance) = a + bETHICS + e_i$$

1- القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط

يوضح جدول " Model Summary " القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار المعتمد في دراسة الفرضية الفرعية الأولى، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 41: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,434	,818	,138	3,418

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعرض الجدول أعلاه القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة، يمكن تفسير النتائج على النحو التالي:

- **معامل الارتباط (R=0.434)**: يشير إلى وجود علاقة إيجابية متوسطة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وتوفر خاصية الملاءمة في المعلومات المالية.

- **معامل التحديد (R-deux=0.188)**: يوضح أن 18.8% من التغيرات في خاصية الملاءمة يمكن تفسيرها من خلال الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، بينما تعود النسبة المتبقية، وهي 18.8%، إلى عوامل أخرى لم يتم تضمينها في النموذج، ومن أبرز هذه العوامل:

- اختلاف احتياجات مستخدمي القوائم المالية وذلك نظرا لتعدد أغراض المستخدمين، يصبح من الصعب إعداد قوائم مالية ذات غرض عام تلبي احتياجات جميع الفئات بشكل مثالي؛

-الإلتزام بالمعايير الدولية الذي يساهم بشكل إيجابي في تحسين جودة المعلومات المالية وجعلها أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات؛

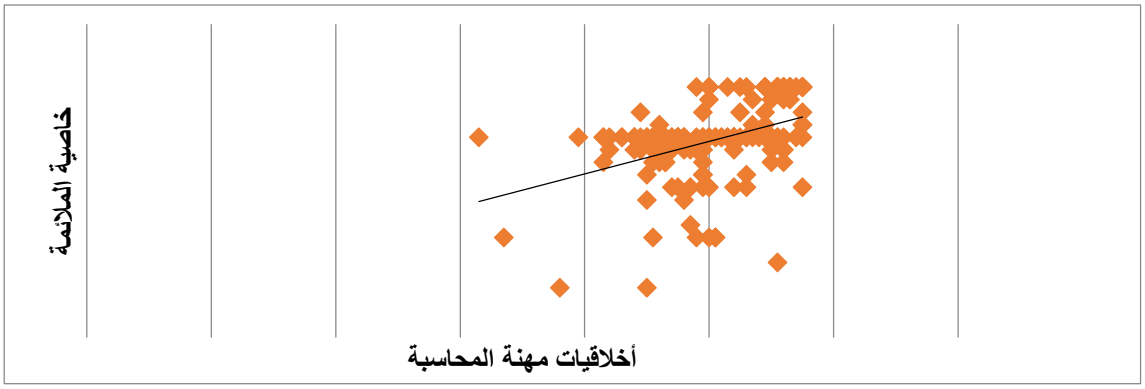
- هيكلة قسم المحاسبة فكلما كانت هيكلية قسم المحاسبة واضحة ومنظمة، وتم تقسيم المهام بشكل متسلسل مع وجود عدد مناسب من المحاسبين، كلما سهل تقديم المعلومات المالية في التوقيت المناسب وبالجودة المطلوبة؛

- التحديث التكنولوجي حيث يساهم التطور التكنولوجي في تسهيل الوصول إلى المعلومات المالية في أي وقت ومن أي مكان، مما يساعد في تسريع عملية اتخاذ القرارات.

هذا التحليل يظهر أن أخلاقيات المهنة تمثل عاملا مؤثرا، لكنه ليس العامل الوحيد في تحسين خاصية الملاءمة، إذ تتداخل عوامل أخرى ذات تأثير قوي على جودة المعلومات المالية.

- **معامل التحديد المعدل(R-deux ajusté=0.183)** : نلاحظ أنه قريب من معامل التحديد الأصلي، في هذه الحالة يشير إلى أن المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) له تأثير حقيقي على خاصية الملاءمة.

الشكل رقم 5: لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملائمة



المصدر: نتائج تحليل برنامج Excel

نلاحظ من الشكل أعلاه اتجاه الخط صاعد نحو اليمين، ما يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين، هناك علاقة إيجابية بين "أخلاقيات مهنة المحاسبة" و"خاصية الملاءمة "، فكلما زادت أخلاقيات مهنة المحاسبة، زادت ملاءمة المعلومات المالية في رأي المستجوبين، وهذا قد يعني أن تحسين الأخلاقيات المهنية لدى المحاسبين يسهم في تقديم معلومات مالية أكثر ملاءمة للمستخدمين.

2- التأكد من صلاحية نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لاختبار معنوية الإنحدار البسيط تم استخدام تحليل التباين " ANOVA"، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 42: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى جدول "ANOVA"

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	657,414	1	657,414	35,489	,000[a]
	Résidu	691,1787	153	,68411		
	Total	348,2202	154			

a. Valeurs prédites : (constantes), Ethics

b. Variable dépendante : Relevance

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضمن جدول تحليل التباين (ANOVA) نتائج إختبار معنوية الإنحدار، حيث تشير القيمة(sig = 0.000) إلى أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد (α = 0.05) وبناءا على ذلك، يمكن القول بأن نموذج الإنحدار البسيط المستخدم في الدراسة ذو دلالة إحصائية، مما يجعله صالحا لتحليل الفرضية المطروحة والإجابة عليها.

3- تقدير نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لتقدير معاملات نموذج الإنحدار الخطي البسيط، تم الاعتماد على جدول"Coefficients" ، والذي يتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 43: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى (جدول "coefficients")

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,400	2,750		1,236	,218
	ETHICS	,162	,027	,434	5,957	,000

a. Variable dépendante : Relevance

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يحتوي جدول المعاملات " coefficients" على تقديرات لمعالم النموذج، حيث بلغت قيم a و b : (**a**=3.400)، وقيمة (**b**=0.162)، وبناءا على ذلك فان النموذج المقدر هو:

$$Y_1(\text{Relevance}) = 0.162\,\text{ETHICS} + e_i$$

يتضح من معادلة الإنحدار أعلاه أن معامل الإنحدار الموجب (0.162) يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، من خلال تعزيز خاصية الملاءمة، وهذا يعني أنه مع كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الإلتزام بأخلاقيات المهنة، يتحسن مستوى الملاءمة في المعلومات المالية بمقدار 0.162 درجة، مع ثبات العوامل الأخرى.

علاوة على ذلك، تظهر القيمة الإحتمالية (sig = 0.000) لإختبار "ستودنت" أنها أقل من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (α=0.05) وبناءا على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنفي وجود تأثير، وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

ثانيا: إختبار الفرضية الفرعية الثانية

يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية، عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).
- الفرضية البديلة **(H_1)**: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية، عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y_2(Reliability) = a + bETHICS + e_i$$

1- القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط

يوضح جدول " Model Summary" القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار المعتمد في دراسة الفرضية الفرعية الثانية، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 44: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية (جدول "Model Summary")

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,510[a]	,261	,256	4,761

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعرض الجدول أعلاه القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط الذي يدرس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية في المعلومات المالية يمكن تفسير النتائج على النحو التالي:

- **معامل الارتباط ($R = 0.510$)**: يشير إلى وجود ارتباط متوسط بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وموثوقية المعلومات المالية، القيمة الموجبة تعكس تأثيرا إيجابيا، أي أنه كلما زاد الإلتزام بالأخلاقيات، عزز ذلك موثوقية المعلومات المالية.
- **معامل التحديد ($R-deux = 0.261$)**: يظهر أن 26.1% من التغيرات في موثوقية المعلومات المالية يمكن تفسيرها من خلال الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، أما النسبة المتبقية (73.9%) تعود إلى عوامل أخرى لم يتم تضمينها في النموذج مثل:

- إهمال المؤسسات الإقتصادية الجزائرية لإعداد الملاحق وذلك من خلال تركيزها المفرط على إعداد الميزانية وحساب النتائج، وذلك بسبب اهتمامها الرئيسي بتلبية متطلبات مديرية الضرائب باعتبارها المستخدم الأساسي للمعلومات المالية، غير أن الملحق المالي يعد عنصرا جوهريا، حيث يوفر للمستخدمين معلومات حول المخاطر

المالية المتوقعة، والتنبؤات المستقبلية، والتفاصيل التي تساعد في فهم الوضعية الحالية والمستقبلية للمؤسسة، مما يمكن من اتخاذ القرارات؛

– نظام الرقابة الداخلية الذي يسهم بشكل فعال في تقليل الأخطاء والحد من التلاعب مما يضمن دقة وشفافية المعلومات المالية، مما يعزز من جودتها وموثوقيتها؛

– دور محافظي الحسابات فكلما التزموا بممارسة مهامهم بضمير وأداء دورهم بشكل صحيح، من خلال مراقبة الفواتير والمشاركة الفعلية في عمليات الجرد وغيرها من المهام الرقابية، وليس بشكل شكلي، كلما حد من التلاعب في المعلومات المالية، فمحافظ الحسابات يعد الدرع الثاني بعد المحاسب في حماية مصالح مستخدمي المعلومات المالية، وبالتالي، كلما تحلى بالنزاهة والمهنية، ارتفعت جودة وموثوقية المعلومات المالية؛

– وجود جهات رقابية حكومية قوية يسهم في الحد من التلاعب في المعلومات المالية، مما يعزز من مصداقية وموثوقية المعلومات، على سبيل المثال، يمكن للحكومة تعيين متصرف إداري بشكل دوري في المؤسسات الكبرى والمشكوك في مصداقية تقاريرها المالية، وهو ما يسهم بشكل كبير في تقليل التلاعب وضمان الشفافية؛

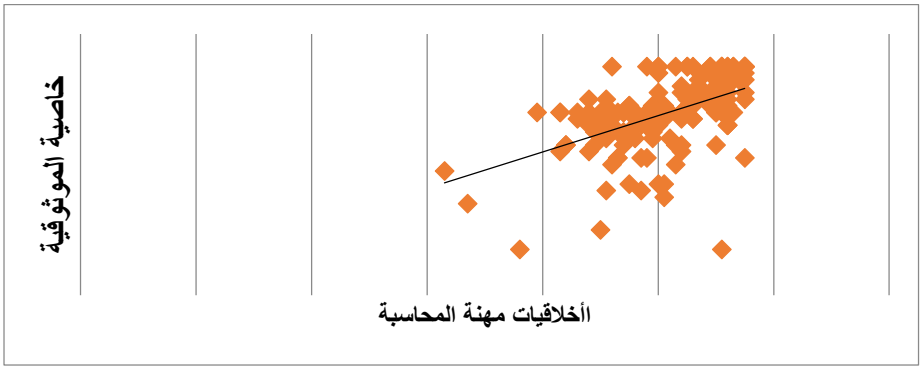
– البنوك ومصالح الضرائب باعتبارهم المستخدمين الرئيسيين للمعلومات المالية في الجزائر، يجب عليهم تفعيل استراتيجيات فعالة للتحقق من موثوقية المعلومات المالية، مما يسهم في تحسين جودة المعلومات المالية وموثوقيتها؛

– الحوكمة التي من مبادئها الأساسية الإفصاح الكامل والصادق والمتساوي لجميع الأطراف، مما يقلل من التحيز ويضمن دقة وشفافية المعلومات المالية، وبالتالي يعزز جودتها وموثوقيتها.

هناك تأثير إيجابي واضح لأخلاقيات مهنة المحاسبة على الموثوقية، لكن هناك عوامل أخرى يجب أخذها في الإعتبار لتحسين جودة المعلومات المالية بشكل أكبر.

– **معامل التحديد المعدل(R-deux ajusté = 0.256)** : نلاحظ أنه قريب من معامل التحديد الأصلي، في هذه الحالة يشير إلى أن المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) له تأثير حقيقي على خاصية الموثوقية.

الشكل رقم 6: لوحة الإنتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية



المصدر: نتائج تحليل برنامج Excel

نلاحظ من الشكل أعلاه اتجاه الخط صاعد نحو اليمين، ما يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين، هناك علاقة إيجابية بين "أخلاقيات مهنة المحاسبة" و"خاصية الموثوقية"، فكلما زادت أخلاقيات مهنة المحاسبة،

زادت موثوقية المالية في رأي المستجوبين، وهذا قد يعني أن تحسين الأخلاقيات المهنية لدى المحاسبين يسهم في تقديم معلومات موثوقة للمستخدمين.

2- التأكد من صلاحية نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لاختبار معنوية الإنحدار البسيط تم استخدام تحليل التباين " ANOVA"، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 45: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية جدول "ANOVA"

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	1221,720	1	1221,720	53,908	,000[a]
	Résidu	3467,467	153	22,663		
	Total	4689,187	154			

a. Valeurs prédites : (constantes), Ethics

b. Variable dépendante : Reliability

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضمن جدول تحليل التباين (ANOVA) نتائج اختبار معنوية الإنحدار، حيث تشير القيمة sig = (0.000) إلى أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) وبناءا على ذلك، يمكن القول بأن نموذج الإنحدار البسيط المستخدم في الدراسة ذو دلالة إحصائية، مما يجعله صالحا لتحليل الفرضية المطروحة والإجابة عليها.

3- تقدير نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لتقدير معاملات نموذج الإنحدار الخطي البسيط، تم الاعتماد على جدول"Coefficients" ، والذي يتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 46: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية (جدول "coefficients")

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	-,333	3,831		-,087	,931
	Ethics	,278	,038	,510	7,342	,000

a. Variable dépendante : Reliability

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يحتوي جدول المعاملات " coefficients" على تقديرات لمعالم النموذج، حيث بلغت قيم a و b :

(**a**= −0.33)، وقيمة (**b**=0.278)، وبناءا على ذلك فان النموذج المقدر هو:

$$Y_2\ (Reliability) = 0.278\ ETHICS + e_i$$

يتضح من معادلة الإنحدار أعلاه أن معامل الإنحدار الموجب (0.278) يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، من خلال تعزيز خاصية الموثوقية، وهذا يعني أنه مع كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الإلتزام بأخلاقيات المهنة، يتحسن مستوى الموثوقية في المعلومات المالية بمقدار 0.278 درجة، مع ثبات العوامل الأخرى.

علاوة على ذلك، تظهر القيمة الاحتمالية (sig = 0.000) لاختبار "ستودنت" أنها أقل من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (α=0.05) وبناءا على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنفي وجود تأثير، وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

ثالثا: إختبار الفرضية الفرعية الثالثة

يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الاتي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة، عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$).
- الفرضية البديلة (H_1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة، عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$).

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y_3(Comparability) = a + bETHICS + e_i$$

1- القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط

يوضح جدول " Model Summary" القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار المعتمد في دراسة الفرضية الفرعية الثالثة، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 47: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,479[a]	,230	,225	3,141

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعرض الجدول أعلاه القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط الذي يدرس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة في المعلومات المالية ويمكن تفسير النتائج على النحو التالي:

- **معامل الارتباط (R = 0.479)**: يشير إلى وجود ارتباط متوسط بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وقابلية مقارنة المعلومات المالية، القيمة الموجبة تعكس تأثيرا إيجابيا، أي أنه كلما زاد الإلتزام بالأخلاقيات، عزز ذلك قابلية مقارنة المعلومات المالية.

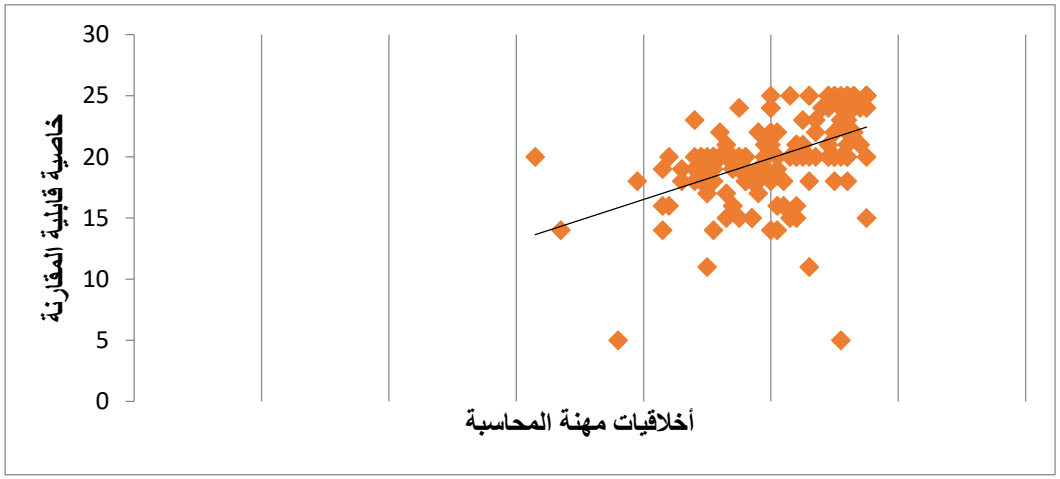
- **معامل التحديد (R-deux = 0.230)**: يظهر أن23% من التغيرات في قابلية مقارنة المعلومات المالية يمكن تفسيرها من خلال الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، وتعود النسبة المتبقية (77%) إلى عوامل أخرى لم يتم تضمينها في النموذج، مثل:

– درجة التحديث التكنولوجي في قسم المحاسبة حيث يسهم التطور التكنولوجي في تمكين الوصول إلى المعلومات التاريخية بدقة، كما يعزز قدرة المؤسسات على إجراء تنبؤات مالية دقيقة تعتمد على المعلومات المتاحة مما يمكن من قابلية المقارنة.

هناك تأثير إيجابي واضح لأخلاقيات مهنة المحاسبة على قابلية المقارنة، لكن هناك عوامل أخرى يجب أخذها في الإعتبار لتحسين جودة المعلومات المالية بشكل أكبر.

- **معامل التحديد المعدل(R-deux ajusté = 0.225)** : نلاحظ أنه قريب من معامل التحديد الأصلي، في هذه الحالة يشير إلى أن المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) له تأثير حقيقي على خاصية قابلية المقارنة.

الشكل رقم 7: لوحة الانتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة



المصدر: نتائج تحليل برنامج Excel

نلاحظ من الشكل أعلاه اتجاه الخط صاعد نحو اليمين، ما يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين، هناك علاقة إيجابية بين "أخلاقيات مهنة المحاسبة" وخاصية" قابلية المقارنة"، فكلما زادت أخلاقيات مهنة المحاسبة، زادت قابلية مقارنة المعلومات المالية في رأي المستجوبين.

2- التأكد من صلاحية نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لاختبار معنوية الإنحدار البسيط تم استخدام تحليل التباين " ANOVA"، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 48: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة جدول "ANOVA"

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	450,616	1	450,616	45,678	,000[a]
	Résidu	1509,358	153	9,865		
	Total	1959,974	154			

a. Valeurs prédites : (constantes), Ethics

b. Variable dépendante : Comparability

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضمن جدول تحليل التباين (ANOVA) نتائج اختبار معنوية الإنحدار، حيث تشير القيمة (sig = 0.000) إلى أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) وبناءا على ذلك، يمكن القول بأن نموذج الإنحدار البسيط المستخدم في الدراسة ذو دلالة إحصائية، مما يجعله صالحا لتحليل الفرضية المطروحة والإجابة عليها.

3- تقدير نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لتقدير معاملات نموذج الإنحدار الخطي البسيط، تم الاعتماد على جدول"Coefficients" ، والذي يتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 49: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة (جدول "Coefficients ")

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,992	2,527		1,184	,238
	Ethics	,169	,025	,479	6,759	,000

a. Variable dépendante : Comparability

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يحتوي جدول المعاملات " coefficients" على تقديرات لمعالم النموذج، حيث كانت قيم a و b :

(**a**=2.992)، وقيمة (**b**=0.169)، وبناءا على ذلك فان النموذج المقدر هو:

$$Y_3 \text{ (Comparability)} = 0.169 \text{ ETHICS} + e_i$$

يتضح من معادلة الإنحدار أعلاه أن معامل الإنحدار الموجب (0.169) يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، من خلال تعزيز خاصية قابلية المقارنة، وهذا يعني أنه مع كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الإلتزام بأخلاقيات المهنة، يتحسن مستوى قابلية المقارنة في المعلومات المالية بمقدار 0.169 درجة، مع ثبات العوامل الأخرى.

علاوة على ذلك، تظهر القيمة الإحتمالية (sig = 0.000) لإختبار "ستودنت" أنها أقل من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (α=0.05) وبناءا على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنفي وجود تأثير، وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

رابعا: إختبار الفرضية الفرعية الرابعة

يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الآتي:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح، عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$).
- الفرضية البديلة (H_1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح، عند مستوى دلالة($\alpha \leq 0.05$).

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y_4\text{(Understandability)} = a + b\text{ETHICS} + e_i$$

1- القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط

يوضح جدول " Model Summary" القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار المعتمد في دراسة الفرضية الفرعية الرابعة، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 50: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,424[a]	,180	,174	2,197

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعرض الجدول أعلاه القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط الذي يدرس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح في المعلومات المالية يمكن تفسير النتائج على النحو التالي:

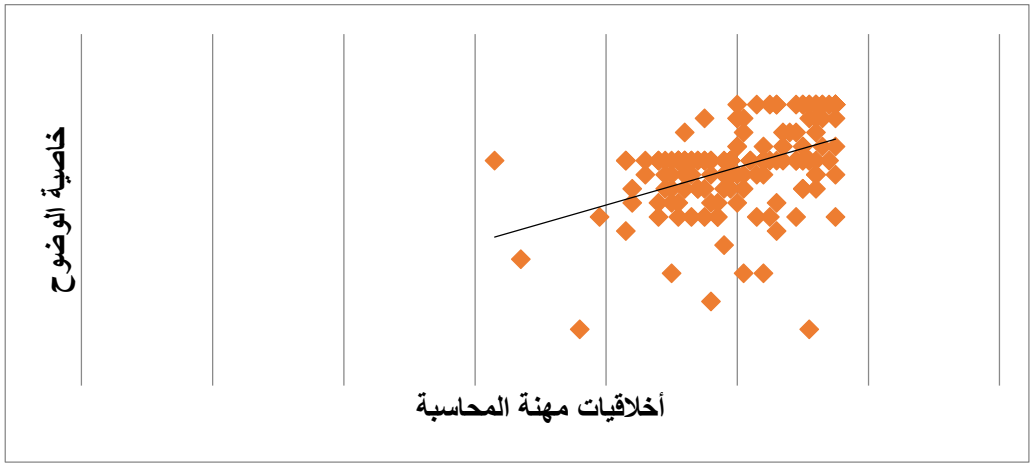
- **معامل الارتباط (R = 0.424):** يشير إلى وجود ارتباط متوسط بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح في المعلومات المالية، القيمة الموجبة تعكس تأثيرا إيجابيا، أي أنه كلما زاد الإلتزام بالأخلاقيات، عزز ذلك خاصية الوضوح للمعلومات المالية.
- **معامل التحديد (R-deux = 0.180):** يظهر أن18% من التغيرات في خاصية الوضوح في المعلومات المالية يمكن تفسيرها من خلال الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، وتعود النسبة المتبقية (82%) إلى عوامل أخرى لم يتم تضمينها في النموذج مثل:

- إهمال المؤسسات للملاحق الذي يؤثر سلبا على وضوح المعلومات المالية، حيث أن الملاحق توفر تفاصيل إضافية هامة تساهم في توضيح الوضع المالي للمؤسسة؛
- الإلتزام بالمعايير الدولية الذي يؤثر بشكل إيجابي على إعداد قوائم مالية واضحة وقابلة للفهم.

هناك تأثير إيجابي واضح لأخلاقيات مهنة المحاسبة على وضوح المعلومات المالية لكن هناك عوامل أخرى يجب أخذها في الإعتبار لتحسين جودة المعلومات المالية بشكل أكبر.

- **معامل التحديد المعدل(R-deux ajusté = 0.174) :** نلاحظ أنه قريب من معامل التحديد الأصلي، في هذه الحالة يشير إلى أن المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) له تأثير حقيقي على خاصية الوضوح في المعلومات المالية.

الشكل رقم 8: لوحة الإنتشار للعلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح



المصدر: تحليل نتائج برنامج Excel

نلاحظ من الشكل أعلاه اتجاه الخط صاعد نحو اليمين، ما يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين، هناك علاقة إيجابية بين "أخلاقيات مهنة المحاسبة" وخاصية " الوضوح"، فكلما زادت أخلاقيات مهنة المحاسبة، زاد وضوح المعلومات في رأي المستجوبين.

2- التأكد من صلاحية نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لاختبار معنوية الإنحدار البسيط تم إستخدام تحليل التباين " ANOVA"، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 51: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة جدول "ANOVA"

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	161,830	1	161,830	35,518	,000[a]
	Résidu	738,712	153	4,828		
	Total	900,542	154			

a. Valeurs prédites : (constantes), Ethics

.b. Variable dépendante : Understandability

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضمن جدول تحليل التباين (ANOVA) نتائج إختبار معنوية الإنحدار، حيث تشير القيمة (sig = 0.000) إلى أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) وبناءا على ذلك، يمكن القول بأن نموذج الإنحدار البسيط المستخدم في الدراسة ذو دلالة إحصائية، مما يجعله صالحا لتحليل الفرضية المطروحة والإجابة عليها.

5- تقدير نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لتقدير معاملات نموذج الإنحدار الخطي البسيط، تم الإعتماد على جدول"Coefficients" والذي يتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 52: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة (جدول "coefficients")

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,434	1,768		,811	,418
	Ethics	,101	,017	,424	5,789	,000

a. Variable dépendante : Understandability.

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يحتوي جدول المعاملات " coefficients" على تقديرات لمعالم النموذج، حيث بلغت قيم a و b : (**a**=1.434)، وقيمة (**b**=0.101)، وبناءا على ذلك فان النموذج المقدر هو:

$$Y_4 \text{ (Understandability)} = 0.101 \text{ ETHICS} + e_i$$

يتضح من معادلة الإنحدار أعلاه أن معامل الإنحدار الموجب (0.101) يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، من خلال تعزيز خاصية الوضوح وهذا يعني أنه مع كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الإلتزام بأخلاقيات المهنة، يتحسن مستوى خاصية الوضوح في المعلومات المالية بمقدار 0.101 درجة، مع ثبات العوامل الأخرى.

علاوة على ذلك، تظهر القيمة الاحتمالية (sig = 0.000) لاختبار "ستودنت" أنها أقل من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (α=0.05) وبناءا على ذلك يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنفي وجود تأثير وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

خامسا: إختبار الفرضية الخامسة الرئيسية

بعد تحليل تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على كل خاصية من الخصائص النوعية للمعلومات المالية والإجابة على الفرضيات الفرعية المرتبطة بالفرضية الخامسة، سننتقل في هذا الجزء إلى دراسة التأثير الشامل لأخلاقيات المهنة على جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المالية مجتمعة، وعليه يمكن صياغة الفرضية الصفرية والفرضية البديلة على النحو الاتي:

- الفرضية الصفرية **(H_0)**: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) على جودة المعلومات المالية.
- الفرضية البديلة **(H_1)**: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) على جودة المعلومات المالية.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط كما يلي:

$$Y_{Quality} = a + bETHICS + e_i$$

1- القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط

يوضح جدول " Model Summary" القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار المعتمد في دراسة الفرضية الخامسة، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 53: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,507[a]	,257	,252	12,261

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعرض الجدول أعلاه القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار الخطي البسيط الذي يدرس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، يمكن تفسير النتائج على النحو التالي:

- **معامل الارتباط ($R = 0.507$)**: يشير إلى وجود ارتباط متوسط بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، والقيمة الموجبة تعكس تأثيرا إيجابيا، أي أنه كلما زاد الإلتزام بالأخلاقيات، عزز ذلك جودة المعلومات المالية.
- **معامل التحديد ($R-deux = 0.257$)**:_يشير معامل التحديد إلى أن 25.7% من التغيرات في جودة المعلومات المالية يمكن تفسيرها من خلال مستوى الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، وتعود النسبة المتبقية، والتي

تبلغ 74.3%، إلى عوامل أخرى لم يتم تضمينها في النموذج المستخدم في الدراسة، مما يعكس وجود متغيرات إضافية قد تؤثر على جودة المعلومات المالية، كما تمت الإشارة إليه سابقا في تحليل الفرضيات الفرعية.

تظهر النتائج وجود تأثير إيجابي ملموس لأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، إلا أن تحقيق مستوى أعلى من الجودة يتطلب مراعاة عوامل أخرى مؤثرة لم يتم تضمينها في التحليل، مما يستدعي نهجا أكثر شمولية لتعزيز جودة المعلومات.

- **معامل التحديد المعدل(R-deux ajusté = 0.252)** : نلاحظ أنه قريب من معامل التحديد الأصلي، في هذه الحالة يشير إلى أن المتغير المستقل (أخلاقيات مهنة المحاسبة) له تأثير حقيقي على المتغير التابع (جودة المعلومات المالية).

2- التأكد من صلاحية نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لاختبار معنوية الإنحدار البسيط تم استخدام تحليل التباين " ANOVA"، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 54: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة جدول "ANOVA"

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	7968,279	1	7968,279	53,003	,000[a]
	Résidu	23001,489	153	150,337		
	Total	30969,768	154			

a. Valeurs prédites : (constantes), Ethics

b. Variable dépendante : Quality

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يتضمن جدول تحليل التباين (ANOVA) نتائج إختبار معنوية الإنحدار، حيث تشير القيمة (sig = 0.000) إلى أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$) وبناءا على ذلك، يمكن القول بأن نموذج الإنحدار البسيط المستخدم في الدراسة ذو دلالة إحصائية، مما يجعله صالحا لتحليل الفرضية المطروحة والإجابة عليها.

3- تقدير نموذج الإنحدار الخطي البسيط

لتقدير معاملات نموذج الإنحدار الخطي البسيط، تم الاعتماد على جدول"Coefficients" ، والذي يتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم 55: نتائج إختبار الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الخامسة (جدول "coefficients")

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	7,493	9,866		,760	,449
	Ethics	,711	,098	,507	7,280	,000

. Variable dépendante : Quality

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يحتوي جدول المعاملات " coefficients" على تقديرات لمعالم النموذج، حيث بلغت القيم a و b: (**a**=7.493)، وقيمة (**b**=0.711)، وبناءا على ذلك فان النموذج المقدر هو:

$$Y_{Quality} = 0.711 ETHICS + e_i$$

يتضح من معادلة الإنحدار أعلاه أن معامل الإنحدار الموجب (0.711) يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، من خلال تعزيز الخصائص النوعية، وهذا يعني أنه مع كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الإلتزام بأخلاقيات المهنة، يتحسن مستوى جودة المعلومات المالية بمقدار 0.711 درجة، مع ثبات العوامل الأخرى.

علاوة على ذلك، تظهر القيمة الإحتمالية (sig = 0.000) لاختبار "ستودنت" أنها أقل من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (α=0.05) وبناءا على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنفي وجود تأثير، وقبول الفرضية البديلة H_1 التي تنص على:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

الفرع الرابع: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الإستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.

أولا: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة اخلاقيات مهنة المحاسبة مع خاصية الملاءمة

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الإستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة.

الجدول رقم 56: التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة والملاءمة

Table des correspondances						
أخلاقيات مهنة المحاسبة	الملائمة					
	1	2	3	4	5	Marge active
1	0	0	0	0	0	0
2	0	1	1	0	0	2
3	2	2	9	17	0	30
4	2	5	31	62	17	117
5	0	0	0	1	5	6
Marge active	4	8	41	80	22	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج الجدول إلى وجود علاقة إيجابية بين تقييم مستوى أخلاقيات مهنة المحاسبة ومدى ملاءمة المعلومات المالية، إذ يلاحظ أن الأفراد الذين يقيمون الأخلاقيات بمستويات عالية (خصوصا المستوى 4) هم في الغالب نفسهم الذين يرون أن المعلومات المالية ملائمة، مما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابي بين المتغيرين.

ومن أجل التحقق من هذا التوجه يتم إجراء تحليل المراسلات لإظهار تمثيل بياني دقيق لعلاقات الصفوف والأعمدة على المستويين الأول والثاني للأبعاد المستخلصة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 57: ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة

Récapitulatif

Dimension	Valeur singulière	Inertie	Khi-deux	Sig.	Proportion d'inertie		Valeur singulière de confiance	
					Représentation	Cumulé	Ecart type	Corrélation 2
1	.439	.192			.737	.737	.088	.083
2	.241	.058			.222	.959	.158	
3	.103	.011			.041	1.000		
Total		.261	40.454	.001[a]	1.000	1.000		

a. 16 degrés de liberté

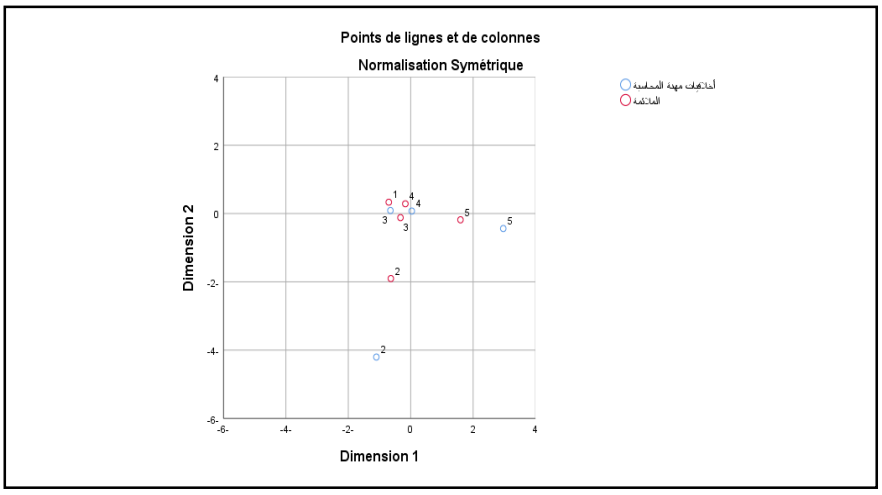
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج تحليل المراسلات إلى وجود علاقة معنوية بين متغيري أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة، كما توضح المؤشرات الإحصائية المستخلصة من الجدول:

- بلغت قيمة إختبار **khi-deux** حوالي 40.454 بدرجة دلالة إحصائية p = 0.001 بدرجة حرية (16)، مما يدل على علاقة ذات دلالة قوية إحصائيا بين المتغيرين، حيث إن مستوى الدلالة أقل من 0.05.
- أن البعدين الأول والثاني يفسران معا ما نسبته 95.9% من إجمالي التباين في الجدول المتقاطع، وهي نسبة مرتفعة تعكس جودة التمثيل البياني للفئات محل الدراسة.

تشير هذه النتائج إلى أن هناك ارتباطا ملموسا بين مستوى التزام المحاسبين بأخلاقيات المهنة وبين مستوى ملاءمة المعلومات المالية التي يقدمونها.

الشكل رقم 9: خريطة العوامل (Carte factorielle) الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة.



المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

توضح خريطة العوامل الثنائية وجود ارتباطات واضحة بين بعض فئات أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الملاءمة، حيث يفسر البعد الأول حوالي 73.7% من التباين الكلي، في حين يفسر البعد الثاني ما نسبته 22.2%. وتظهر الخريطة تقاربا بين بعض الفئات مثل الفئة 4 من متغير أخلاق مهنة المحاسبة ونفس الفئة من متغير الملاءمة، مما يدل على وجود ارتباط إيجابي بينها.

ومما سبق نستنتج اتساق نتائج اختبارات تحليل المراسلات مع ما توصل إليه تحليل الإنحدار ومنه قبول الفرضية التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

ثانيا: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة اخلاقيات مهنة المحاسبة مع خاصية الموثوقية

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الإستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية.

الجدول رقم 58: التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية

Table des correspondances						
أخلاقيات مهنة المحاسبة	الموثوقية					
	1	2	3	4	5	Marge active
1	0	0	0	0	0	0
2	0	2	0	0	0	2
3	2	1	15	12	0	30
4	1	7	28	63	18	117
5	0	0	0	2	4	6
Marge active	3	10	43	77	22	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يشير الجدول إلى وجود علاقة قوية بين بعض القيم الأخلاقية والموثوقية، لا سيما في الفئتين (3) و(4)، مما يعكس وعيا لدى المستجوبين بأهمية التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال تعزيز خاصية الموثوقية، في المقابل فإن غياب أو ضعف الإرتباط في بعض الفئات الأخرى (مثل الفئة 1) يثير تساؤلات حول إدراك المشاركين لدور هذه القيم أو مدى تضمينها في البيئة المهنية.

ومن أجل التحقق من هذا التوجه يتم إجراء تحليل المراسلات لإظهار تمثيل بياني دقيق لعلاقات الصفوف والأعمدة على المستويين الأول والثاني للأبعاد المستخلصة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 59: ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية

Récapitulatif

Dimension	Valeur singulière	Inertie	Khi-deux	Sig.	Proportion d'inertie		Valeur singulière de confiance	
					Représentation	Cumulé	Ecart type	Corrélation 2
1	.440	.194			.508	.508	.136	.023
2	.401	.161			.421	.929	.067	
3	.164	.027			.071	1.000		
Total		.381	59.117	.000[a]	1.000	1.000		

a. 16 degrés de liberté

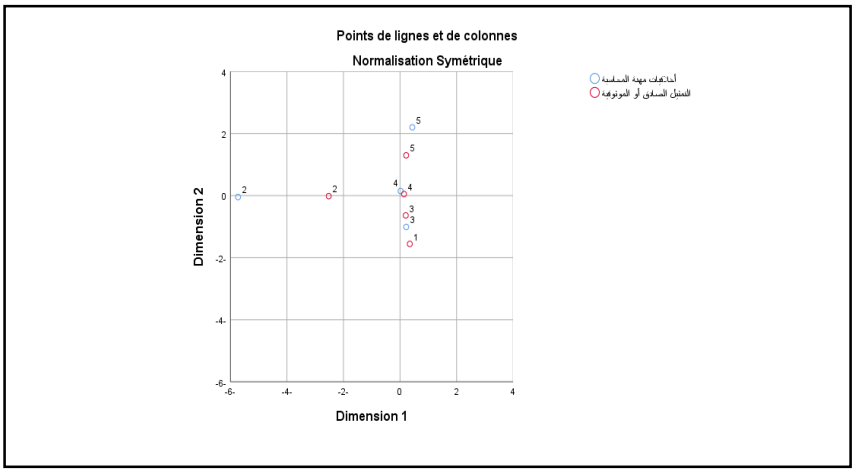
المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج تحليل المراسلات إلى وجود علاقة معنوية بين متغيري أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية، كما توضح المؤشرات الإحصائية المستخلصة من الجدول:

- بلغت قيمة اختبار **khi-deux** حوالي 59.117 بدرجة دلالة إحصائية p = 0.000 بدرجة حرية (16)، مما يدل على علاقة ذات دلالة قوية إحصائيا بين المتغيرين، حيث إن مستوى الدلالة أقل من 0.05.
- أن البعدين الأول والثاني يفسران معا ما نسبته 92.9% من إجمالي التباين في الجدول المتقاطع، وهي نسبة مرتفعة تعكس جودة التمثيل البياني للفئات محل الدراسة.

وعليه يمكن القول إن أخلاقيات مهنة المحاسبة تعد عاملا مؤثرا في تفسير إدراك المستجوبين لموثوقية المعلومات المالية.

الشكل رقم 10: خريطة العوامل (Carte factorielle) الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية



المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

توضح خريطة العوامل الثنائية وجود ارتباطات واضحة بين بعض فئات أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الموثوقية، حيث يفسر البعد الأول حوالي 50.8% من التباين الكلي، في حين يفسر البعد الثاني ما نسبته 42.1%. وتظهر الخريطة تقاربا بين بعض الفئات مثل الفئة 4 من متغير أخلاق مهنة المحاسبة ونفس الفئة من متغير الموثوقية، مما يدل على وجود ارتباط إيجابي بينها.

ومما سبق نستنتج اتساق نتائج إختبارات تحليل المراسلات مع ما توصل إليه تحليل الإنحدار ومنه قبول الفرضية التي تنص على: ومنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

ثالثا: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة اخلاقيات مهنة المحاسبة مع خاصية قابلية المقارنة

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الاستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة.

الجدول رقم 60 : التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة

Table des correspondances						
أخلاقيات مهنة المحاسبة	قابلية المقارنة					
	1	2	3	4	5	Marge active
1	0	0	0	0	0	0
2	0	1	0	1	0	2
3	1	3	15	11	0	30
4	1	3	32	65	16	117
5	0	0	0	1	5	6
Marge active	2	7	47	78	21	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعكس جدول التوافق أعلاه وجود علاقة واضحة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وقابلية المقارنة، حيث أن ارتفاع مستوى التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية يترافق مع تقييم عال لقابلية المقارنة في المعلومات المالية، إذ يلاحظ أن الأفراد الذين يقيمون الأخلاقيات بمستويات عالية (خصوصا المستوى 4) هم في الغالب نفسهم الذين يقيمون خاصية قابلية المقارنة بمستوى عال، مما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابي بين المتغيرين.

ومن أجل التحقق من هذا التوجه يتم إجراء تحليل المراسلات لإظهار تمثيل بياني دقيق لعلاقات الصفوف والأعمدة على المستويين الأول والثاني للأبعاد المستخلصة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 61: ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة

Récapitulatif								
					Proportion d'inertie		Valeur singulière de confiance	
Dimension	Valeur singulière	Inertie	Khi-deux	Sig.	Représentation	Cumulé	Ecart type	Corrélation 2
1	.462	.214			.673	.673	.079	.239
2	.264	.070			.219	.892	.162	
3	.186	.034			.108	1.000		
Total		.318	49.264	.000[a]	1.000	1.000		

a. 16 degrés de liberté

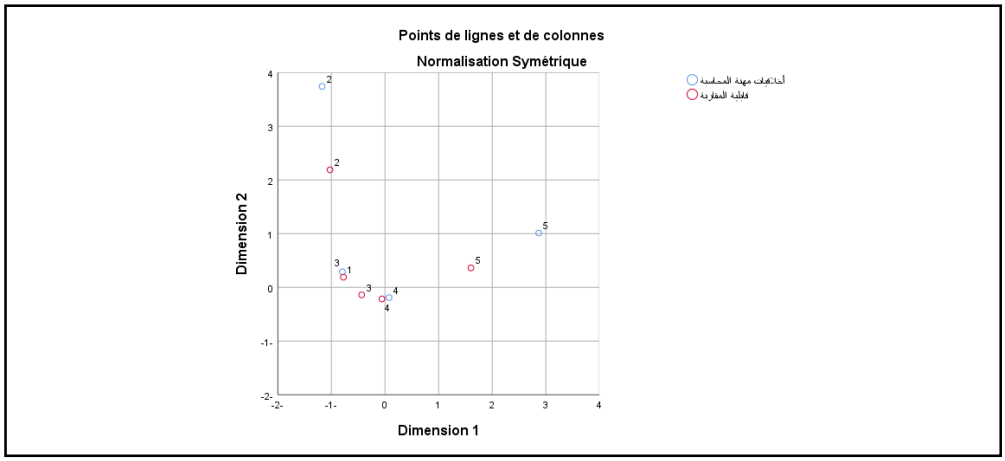
المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج تحليل المراسلات إلى وجود علاقة معنوية بين متغيري أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة، كما توضح المؤشرات الإحصائية المستخلصة من الجدول:

- بلغت قيمة اختبار **khi-deux** حوالي 49.264 بدرجة دلالة إحصائية p = 0.000 بدرجة حرية (16)، مما يدل على علاقة ذات دلالة قوية إحصائيا بين المتغيرين، حيث أن مستوى الدلالة أقل من 0.05.
- أن البعدين الأول والثاني يفسران معا ما نسبته 89.2% من إجمالي التباين في الجدول المتقاطع، وهي نسبة مرتفعة تعكس جودة التمثيل البياني للفئات محل الدراسة.

وعليه يمكن القول إن أخلاقيات مهنة المحاسبة تعد عاملا مؤثرا في تفسير إدراك المستجوبين لخاصية قابلية المقارنة.

الشكل رقم 11: خريطة العوامل (Carte factorielle) الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية قابلية المقارنة



المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

توضح خريطة العوامل الثنائية وجود ارتباطات واضحة بين بعض فئات أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصة قابلية المقارنة، حيث يفسر البعد الأول حوالي 67.3% من التباين الكلي، في حين يفسر البعد الثاني ما نسبته 21.9%. وتظهر الخريطة تقاربا بين بعض الفئات مثل الفئة 4 من متغير أخلاق مهنة المحاسبة ونفس الفئة من متغير قابلية المقارنة، مما يدل على وجود ارتباط إيجابي بينها.

ومما سبق نستنتج اتساق نتائج اختبارات تحليل المراسلات مع ما توصل إليه تحليل الإنحدار ومنه قبول الفرضية التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

رابعا: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة اخلاقيات مهنة المحاسبة مع خاصية الوضوح

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الإستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح.

الجدول رقم 62: التوافق بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح

Table des correspondances						
أخلاقيات مهنة المحاسبة	الوضوح					
	1	2	3	4	5	Marge active
1	0	0	0	0	0	0
2	1	0	0	1	0	2
3	2	2	10	16	0	30
4	2	7	31	56	21	117
5	0	0	0	2	4	6
Marge active	5	9	41	75	25	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يعكس جدول التوافق أعلاه وجود علاقة واضحة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح، حيث أن ارتفاع مستوى التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية يترافق مع تقييم عال لوضوح المعلومات المالية، إذ يلاحظ أن الأفراد الذين يقيمون الأخلاقيات بمستويات عالية (خصوصا المستوى 4) هم في الغالب نفسهم الذين يقيمون خاصية الوضوح بمستوى عال، مما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابي بين المتغيرين.

ومن أجل التحقق من هذا التوجه يتم إجراء تحليل المراسلات لإظهار تمثيل بياني دقيق لعلاقات الصفوف والأعمدة على المستويين الأول والثاني للأبعاد المستخلصة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 63: ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح

Récapitulatif								
					Proportion d'inertie		Valeur singulière de confiance	
Dimension	Valeur singulière	Inertie	Khi-deux	Sig.	Représentation	Cumulé	Ecart type	Corrélation 2
1	.379	.143			.650	.650	.096	.868
2	.278	.077			.350	1.000	.139	
3	.010	.000			.000	1.000		
Total		.221	34.198	.005[a]	1.000	1.000		
a. 16 degrés de liberté								

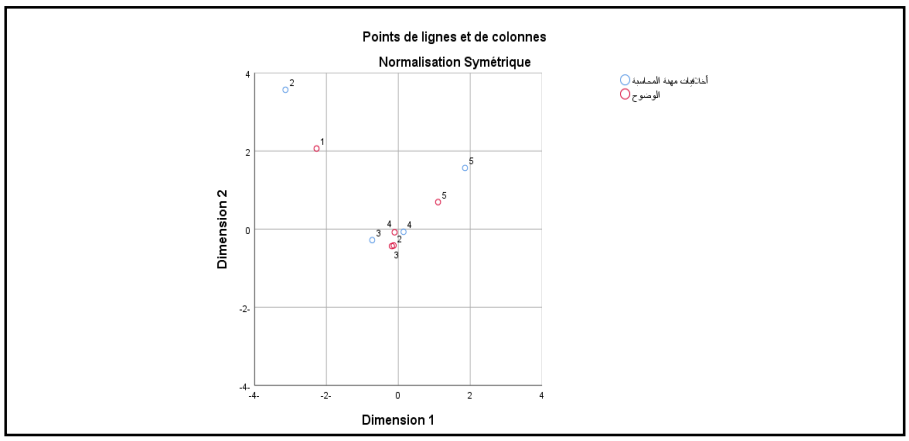
المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج تحليل المراسلات إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيري أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح، وذلك بناءا على المؤشرات الإحصائية التالية المستخلصة من جدول التحليل:

- بلغت قيمة اختبار **khi-deux** حوالي 34.198 بدرجة دلالة إحصائية p = 0.005 بدرجة حرية (16)، مما يدل على علاقة ذات دلالة قوية إحصائيا بين المتغيرين، حيث أن مستوى الدلالة أقل من 0.05.
- أن البعدين الأول والثاني يفسران معا ما نسبته 100% من إجمالي التباين في الجدول المتقاطع، وهي نسبة مرتفعة تعكس جودة التمثيل البياني للفئات محل الدراسة.

وعليه، يمكن القول أن أخلاقيات مهنة المحاسبة تعد عاملا مؤثرا في تفسير إدراك المستجوبين لخاصية الوضوح.

الشكل رقم 12: خريطة العوامل (Carte factorielle) الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح.



المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

توضح خريطة العوامل الثنائية وجود ارتباطات واضحة بين بعض فئات أخلاقيات مهنة المحاسبة وخاصية الوضوح حيث يفسر البعد الأول حوالي 65% من التباين الكلي، في حين يفسر البعد الثاني ما نسبته 35%. وتظهر الخريطة تقاربا بين بعض الفئات مثل الفئة 4 من متغير أخلاق مهنة المحاسبة ونفس الفئة من متغير الوضوح، مما يدل على وجود ارتباط إيجابي بينها.

ومما سبق نستنتج اتساق نتائج اختبارات تحليل المراسلات مع ما توصل إليه تحليل الإنحدار ومنه قبول الفرضية التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

الفرع الخامس: إختبار المراسلات الإختبارية لعلاقة أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

سنقوم بتعزيز نتائج تحليل الإنحدار من خلال الاستعانة بنتائج المراسلات الإختبارية، وذلك بهدف التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية.

الجدول رقم 64: التوافق بين أخلاق مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

Table des correspondances						
أخلاقيات مهنة المحاسبة	جودة المعلومة المالية					
	1	2	3	4	5	Marge active
1	0	0	0	0	0	0
2	0	1	1	0	0	2
3	2	1	20	7	0	30
4	1	6	46	58	6	117
5	0	0	0	3	3	6
Marge active	3	8	67	68	9	155

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

يظهر من خلال جدول التكرارات وجود تركز واضح للبيانات عند الفئات العليا للمتغيرين أخلاق مهنة المحاسبة وجودة المعلومة، فالفئتان (4 و 5) لمتغير أخلاق مهنة المحاسبة تمثلان النسبة الأكبر من الحالات، خاصة في تقاطعها مع الفئات (3، 4، 5) الخاصة بجودة المعلومة، مما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابي بين المتغيرين.

ومن أجل التحقق من هذا التوجه يتم إجراء تحليل المراسلات لإظهار تمثيل بياني دقيق لعلاقات الصفوف والأعمدة على المستويين الأول والثاني للأبعاد المستخلصة الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 65: ملخص نتائج تحليل المراسلات بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية

Récapitulatif								
					Proportion d'inertie		Valeur singulière de confiance	
Dimension	Valeur singulière	Inertie	Khi-deux	Sig.	Représentation	Cumulé	Ecart type	Corrélation 2
1	.438	.192			.642	.642	.104	.112
2	.242	.059			.196	.838	.132	
3	.220	.048			.162	1.000		
Total		.299	46.280	.000[a]	1.000	1.000		
a. 16 degrés de liberté								

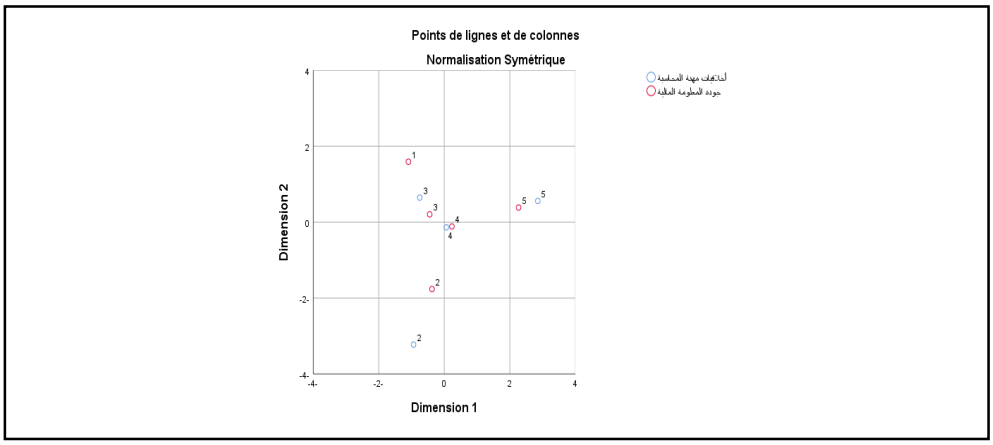
المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

تشير نتائج تحليل المراسلات إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيري أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، وذلك بناءا على المؤشرات الإحصائية التالية المستخلصة من جدول التحليل:

- بلغت قيمة اختبار **khi-deux** حوالي 46.280 بدرجة دلالة إحصائية p = 0.000 بدرجة حرية (16)، مما يدل على علاقة ذات دلالة قوية إحصائيا بين المتغيرين، حيث إن مستوى الدلالة أقل من 0.05.
- أن البعدين الأول والثاني يفسران معا ما نسبته 83.8% من إجمالي التباين في الجدول المتقاطع، وهي نسبة مرتفعة تعكس جودة التمثيل البياني للفئات محل الدراسة.

وعليه، يمكن القول إن أخلاقيات مهنة المحاسبة تعد عاملا مؤثرا في تفسير إدراك المستجوبين لجودة المعلومات المالية.

الشكل رقم 13: خريطة العوامل (Carte factorielle) الناتجة عن تحليل المراسلات الثنائية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية



المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على البيانات المحصلة بواسطة الإستبيان الميداني وبرمجية Python.

توضح خريطة العوامل الثنائية وجود ارتباطات واضحة بين بعض فئات أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية، حيث يفسر البعد الأول حوالي 64.2% من التباين الكلي، في حين يفسر البعد الثاني ما نسبته 19.6%. وتظهر الخريطة تقاربا بين بعض الفئات مثل الفئة 4 من متغير أخلاق مهنة المحاسبة ونفس الفئة من متغير جودة المعلومة، مما يدل على وجود ارتباط إيجابي بينها.

ومما سبق نستنتج اتساق نتائج اختبارات تحليل المراسلات مع ما توصل إليه تحليل الإنحدار ومنه قبول الفرضية التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

خلاصة الفصل:

استهدف الفصل التطبيقي تقديم إجابات على فرضيات البحث المستمدة من الإشكالية العامة للدراسة، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية تعتمد على توزيع إستبيان الكتروني على المحاسبين العاملين في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، وقد شمل الإستبيان ثلاث محاور رئيسية، المحور الأول تناول المعلومات العامة المتعلقة بالمستجوبين، بينما ركز المحور الثاني على مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، أما المحور الثالث فخصص لمتطلبات جودة المعلومات المالية.

أظهرت نتائج التحليل الإستبيان، تقارب وجهات نظر المحاسبين حول تطبيق مبادئ أخلاقيات المهنة، مما يعكس درجة من الوعي والإتفاق على أهميتها في الممارسة المهنية.

كما أظهرت النتائج توافقا عاما بين المحاسبين بشأن مدى تطبيق متطلبات جودة المعلومات المالية، مما يشير إلى إدراك مشترك لأهمية هذه المتطلبات في ضمان الشفافية والدقة.

وبخصوص علاقة المعلومات العامة بالإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة ومتطلبات جودة المعلومات المالية فأظهرت النتائج أنها لا توجد علاقة بين المعلومات الأكاديمية والمهنية للمستجوبين والتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة ومتطلبات جودة المعلومات المالية.

أما فيما يتعلق بأثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، فقد أكدت نتائج التحليل وجود تأثير إيجابي واضح، لكن لم يكن ذا دلالة إحصائية قوية مما يدل على أن جودة المعلومات المالية لا تتأثر فقط بالإلتزام بأخلاقيات المهنة، بل تتطلب أيضا مراعاة عوامل أخرى لم تدرج في نطاق هذه الدراسة.

وبناءا على هذه النتائج، يمكن التأكيد على أهمية تعزيز الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، إلى جانب ضرورة النظر في العوامل الأخرى التي قد تؤثر على جودة المعلومات المالية.

الخاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف مدى تأثير الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، ويأتي اختيار هذا الموضوع انطلاقا من الأهمية البالغة للأخلاقيات في مهنة المحاسبة، كونها الركيزة الأساسية لضمان إنتاج معلومات مالية ذات جودة عالية، مما يسهم في تعزيز عملية اتخاذ القرار.

فقد أظهرت الأزمات المالية العالمية المتتالية التأثير العميق لانتهاكات المبادئ الأخلاقية على موثوقية المعلومات، مما جعل الإلتزام بالأخلاقيات ضرورة حتمية إلى جانب امتلاك المهارات والمعارف التقنية.

وفي هذا الإطار، سعت الدراسة إلى تحليل واقع الإلتزام بأخلاقيات المهنة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وفاعليته في تحسين جودة المعلومات المالية، ولتحقيق ذلك، تم وضع مجموعة من الفرضيات البحثية واعتماد المنهج التحليلي لاختبار مدى تحققها.

ركزت الدراسة على أثر إلتزام المحاسبين بمبادئ أخلاقيات المهنة والمتمثلة في، النزاهة والشفافية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية اللازمة، السرية والسلوك المهني على جودة المعلومات المالية من خلال تحقيق خصائصها النوعية، بما في ذلك الملاءمة، والموثوقية، القابلية للمقارنة، والوضوح، وقد تم تحليل هذه العلاقة باستخدام نموذج الإنحدار البسيط، والتحقق من نتائجه بواسطة إختبار المراسلات الإختبارية، مما أتاح إختبار الفرضيات بدقة وموثوقية أكبر.

1- النتائج

أظهرت الدراسة التطبيقية جملة من النتائج نلخصها فيما يلي:

- أظهرت النتائج الإحصائية أن المحاسبين العاملين في المؤسسات الاقتصادية يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة بدرجة موافقة عالية جدا، كما بين اختبار T-Test لعينة واحدة وجود دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$، وبناء على ذلك تم قبول الفرضية الأولى التي تنص على أن:

"القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين".

وهذا الإلتزام يعكس وعيا متزايدا لدى المحاسبين بأهمية هذه المبادئ في الحفاظ على مصداقية المهنة ومكانتها داخل المؤسسة والمجتمع الإقتصادي بصفة عامة.

- أظهرت نتائج اختبار Kruskal-Wallis لقياس الفروقات بين المتغيرات المتعلقة بالمعلومات العامة ومبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$، وبناء على ذلك تم رفض الفرضية الثانية التي تنص على أن:

" توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة تعزى للمعلومات العامة".

وتشير هذه النتائج إلى أن الوعي الأخلاقي المهني لا يرتبط بالمعلومات الأكاديمية والمهنية، بل يبدو أنه سلوك يكتسبه المحاسبون من بيئتهم التي نشؤوا فيها وإلى مبادئهم الشخصية.

- أظهرت النتائج الإحصائية أن المحاسبين العاملين في المؤسسات الاقتصادية يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة بدرجة موافقة عالية ، كما بين اختبار T-Test لعينة واحدة وجود دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$، وبناء على ذلك تم قبول الفرضية الثالثة التي تنص على أن:

" يلتزم القائمون على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بمتطلبات جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المحاسبين".

- أظهرت نتائج اختبار Kruskal-Wallis لقياس الفروقات بين المتغيرات المتعلقة بالمعلومات العامة ومتطلبات جودة المعلومات المالية، عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$، وبناء على ذلك تم رفض الفرضية الرابعة التي تنص على أن:

" توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات المستجوبين حول الإلتزام بمتطلبات جودة المعلومات المالية تعزى للمعلومات العامة"، وهذا يدل على أن الإهتمام بجودة المعلومات المالية هو توجه عام يتشارك فيه المحاسبون بغض النظر عن خلفياتهم الشخصية أو المهنية، مما يعزز ثقافة الجودة داخل المؤسسات.

- أظهرت نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة باعتبارها متغيرا مستقلا على خاصية الملاءمة كمتغير تابع، وجود تأثير إيجابي، حيث تبين أن كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة تؤدي إلى تحسين خاصية الملاءمة بنسبة **16.2%** وبناء على ذلك تم قبول الفرضية الخامسة التي تنص على أن:

" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الملاءمة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية".

- أظهرت نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة باعتبارها متغيرا مستقلا على خاصية الموثوقية كمتغير تابع، وجود تأثير إيجابي، حيث تبين أن كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة تؤدي إلى تحسين خاصية الموثوقية بنسبة **27.8%** وبناء على ذلك تم قبول الفرضية السادسة التي تنص على أن:

" يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الموثوقية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية".

- أظهرت نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة باعتبارها متغيرا مستقلا على خاصية قابلية المقارنة كمتغير تابع، وجود تأثير إيجابي، حيث تبين أن كل زيادة بمقدار

وحدة واحدة في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة تؤدي إلى تحسين خاصية قابلية المقارنة بنسبة **16.9%** وبناء على ذلك تم قبول الفرضية السابعة التي تنص على أن:

" **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية قابلية المقارنة من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية".**

- أظهرت نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة باعتبارها متغيرا مستقلا على خاصية الوضوح كمتغير تابع، وجود تأثير إيجابي، حيث تبين أن كل زيادة بمقدار وحدة واحدة في مستوى الالتزام بأخلاقيات المهنة تؤدي إلى تحسين خاصية الوضوح بنسبة **10.1%** وبناء على ذلك تم قبول الفرضية الثامنة التي تنص على أن:

" **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإلتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على خاصية الوضوح من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية".**

- كما أظهرت نتائج إختبار المراسلات الاختبارية لعلاقة أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة المعلومات المالية أن هناك علاقة إيجابية بين المتغيرين وعليه:

" **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر القائمين على المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية".**

ولا يمكن إغفال أن النتائج لم تظهر دلالة إحصائية قوية، مما يشير إلى أن جودة المعلومات المالية لا تعتمد فقط على مدى الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة، بل تتأثر أيضا بعوامل أخرى لم يتم تضمينها ضمن نطاق هذه الدراسة.

وكما يجدر بنا الإشارة إلى أنه رغم القيمة العلمية التي توفرها النتائج الإحصائية، إلا أنه ينبغي الإشارة إلى أن هذه النتائج قد لا تعكس الواقع العملي بدقة تامة. فالإحصاء، مهما بلغت دقته، يظل أداة كمية تعتمد على عينة من المجتمع المدروس وعلى إجابات المشاركين التي قد تتأثر بعوامل ذاتية، مثل الرغبة في إظهار السلوك المهني بصورة مثالية أو الخوف من الإفصاح عن الممارسات غير الأخلاقية.

و كما أظهرت نتائج دراستنا، بالمقارنة مع الدراسات السابقة، توافقا في أن الإلتزام بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة له تأثير إيجابي على تعزيز جودة المعلومات المالية، مما يؤكد ضرورة تكريس ثقافة أخلاقية قوية داخل المؤسسات الجزائرية وتطوير آليات فعالة لضمان إحترام المبادئ الأخلاقية كجزء لا يتجزأ من الممارسة المحاسبية اليومية.

2- الإقتراحات

استنادا إلى النتائج التي تم التوصل إليها حول أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، يمكن تقديم التوصيات التالية:

- **إعداد مدونة شاملة لأخلاقيات المهنة:** من الضروري وضع مدونة أخلاقية متكاملة تتناول أهم الحالات والتهديدات الواقعية التي يواجهها المحاسب الجزائري، سواء في القطاع العام أو الخاص، ويجب أن تتضمن هذه المدونة حلولا عملية لكيفية التعامل معها، مع تقديم إرشادات واضحة للمحاسبين حول كيفية تجنب الإنحرافات المهنية ومعالجتها وفقا لأفضل الممارسات.
- **تعزيز استقلالية التدقيق في الشركات الكبرى:** نظرا للدور الحاسم للمدققين في ضمان مصداقية المعلومات المالية، يوصى بأن يتم تعيين مدقق حسابات دوريا للشركات الكبرى من قبل الدولة، أو تعيين متصرف إداري للإشراف على الممارسات المالية، يهدف ذلك إلى ضمان نزاهة القوائم المالية، بحيث يتم تصحيح أي تلاعب أو تحريف قد يحدث في إعداد المعلومات المالية.
- **تحسين بيئة عمل المدققين وتنظيم مهامهم:** لضمان جودة عمليات التدقيق، يجب توفير الظروف الملائمة للمدققين، سواء من حيث الأدوات أو بيئة العمل، كما يقترح وضع حد أقصى لعدد المؤسسات التي يمكن لكل مدقق مراجعتها (على سبيل المثال، ثلاث مؤسسات كحد أقصى)، مما يضمن توزيعا عادلا للعمل، ويتيح للمدققين الوقت الكافي لتنفيذ مهامهم بجودة عالية دون التأثير على دقة التدقيق بسبب ضغط العمل.
- **تعزيز الوعي الأخلاقي في التعليم المحاسبي:** ينبغي على الجامعات، بالتعاون مع الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة، تقديم دورات توعوية للطلاب حول التحديات الأخلاقية التي قد يواجهونها في بيئة العمل، يجب أن تتضمن هذه الدورات حالات واقعية تظهر الممارسات غير الأخلاقية، مع توضيح آثارها السلبية على جودة المعلومات المالية، بالإضافة إلى تقديم التوجيهات حول كيفية التعامل معها وفقا للمعايير الأخلاقية والمهنية.

3- آفاق الدراسة

من خلال دراستنا موضوع أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية، نجد أن تعمقنا في هذا المجال يفتح آفاقا واسعة للبحث، حيث لا يمكن تقييدها بسهولة، من ضمن المواضيع التي يمكن استكشافها وتتنوع ضمن إطار البحث، يمكن ذكر:

- ملاءمة مخرجات التعليم العالي مع متطلبات أخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- دراسة أثر تعزيز مهنة التدقيق على جودة المعلومات المالية؛
- تأثير بيئة العمل على السلوك الأخلاقي للمحاسبين في الجزائر؛
- دور الجامعات الجزائرية في تعزيز أخلاقيات مهنة المحاسبة: هل المناهج كافية؟؛
- دور الذكاء الاصطناعي في تعزيز أو إنتهاك أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر.

قائمة المصادروالمراجع

أولا: باللغة العربية

1- الكتب

- القران الكريم.
- أبو داود، **سنن أبي داود**، باب في المجالس.
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، طبعة 2021م.
- حيدر محمد علي بن عطا الله، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، دار حامد، الاردن، الطبعة الأولى، 2007م.
- صحيح البخاري، **كتاب الإعتكاف**، باب هل يخرج المعتكف لحوائجه إلى الباب.
- عبد المحي مرغي، محمد سمير الصبان، **أصول المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، لبنان، 1988م.
- عامر ابراهيم قندلجي، علاء الدين عبد القادر الجنابي، **نظم المعلومات الإدارية**، دار المسيرة، الطبعة الخامسة، عمان، 2009م.
- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية [إطار فكري تحليلي وتطبيقي]، فلسطين، مكتبة أفاق للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الاولى،2011.
- عبد الرحمن حميد الحميد، نظرية المحاسبة، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، السعودية، 2009.
- قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، العراق،2003م.
- مؤيد الفضل، عبد النصر نور، **المحاسبة الإدارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002.
- محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007م.

2- المقالات

- حازم محفوظ محمد نويجي، **أثر الخصائص التشغيلية للشركات على جودة تقاريرها المالية – دراسة تطبيقية على الشركات العائلية المقيدة بالبورصة المصرية**، كلية التجارة جامعة دمنهور.

- جرد نور الدين، أيت محمد مراد، **قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد 05، العدد 01، 2018.
- رزق عادل، **المحاسبة الإبداعية بين النظرية والتطبيق ومدى إمكانية تطبيقها في المصارف**، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، السعودية، المجلد 19، العدد 02، 2011.
- رمضان مراد محمود جاب الله، **دور إدارة المراجعة الداخلية في تجسين جودة التقارير المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية**، العدد 02، 2022.
- طه أحمد حسين أرديني، **التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، دراسة لآراء مجموعة من المحاسبيين في مدينة الموصل**، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 85، العدد 29.
- عبد القادر دشاش، مسعود صديقي، **دور الافصاح الإلكتروني في تعزيز جودة المعلومات المالية: دراسة ميدانية في البيئة الجزائرية**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 14،2018.
- عومار عائشة، حميمش نرجس، **أثر التدقيق الخارجي على جودة المعلومة المالية – دراسة ميدانية ببنك الفلاحة والتنمية الريفية**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 2.

3- الأطروحات والرسائل

- أمل محمد عمر يماني، **أليات تدعيم الجوانب الأخلاقية للممارسات المحاسبية في المملكة العربية السعودية في ضوء التحديات المعاصرة**، مذكرة ماجستير، السعودية، 2011.
- بن فرج زوينة، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014.
- بن صوشة ثامر، **الافصاح المحاسبي ودوره في ترشيد القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية-دراسة حالة بورصة الجزائر-**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،2016-2017.
- حنان عجيلة، **إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، دراسة ميدانية لمحاسبين معتمدين بالجنوب الشرقي للجزائر**، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر، 2019-2020.

- خيثري الخادم، **دور جودة التدقيق في تقييم مدى تبني مبادئ الحوكمة وأثرها على جودة المعلومة المالية**، أطروحة دكتوراه، جامعة جيلالي ليابس سيدي بلعباس، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سيدي بلعباس،2020-2021.
- صبايحي نوال، **حوكمة المؤسسات من خلال أخلاقيات المهنة المحاسبية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية**، جامعة الجزائر 3، الجزائر،2015-2016.
- عبد الله بن صالح، **أهمية تطوير التعليم المحاسبي في ضوء مستجدات معايير الابلاغ المالي الدولية ودورها في تحرير الخدمات المحاسبية في الدول العربية**، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2016-2017.
- عبد الخالق أودينة، **أثر الافصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية**، أطروحة دكتوراه، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ميلة،2020-2021.
- غندير عون شعيب، **أهمية الابداع المحاسبي في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر،2018-2019.
- لعروسي أسيا، **تأثير المحاسبة الابداعية على جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة،2019-2020.
- مؤدن مأمون، **الإطار القانوني لنشاط المنظمات المهنية دراسة مقارنة**، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر،2015-2016.
- موازين عبد المجيد، **متطلبات تعزيز جودة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف،2020-2021.
- وئام حمداوي، **جودة المعلومة المحاسبية بين معايير التقارير المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019-2020.

4- الملتقيات والندوات والتظاهرات العلمية

- سليمان بلعور، عبد القادر قطيب، **متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي**، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية IAS, IFRS, IPSAS في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، يومي 24-25 نوفمبر.
- عبد الله سليمان بن صالح، **تفاعل الاتجاهات الحديثة للتعليم والتأهيل المحاسبي بين جودة المحاسبة ومتطلبات سوق العمل بالدول العربية في ضوء التوجه نحو تطبيق معايير الابلاغ المالي الدولية**، المؤتمر العربي السنوي الأول: واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، المنظمة العربية للتنمية الادارية، بغداد، 16-17 أفريل 2014.
- محمد عبد الحليم عمر، **ندوة القيم الاخلاقية الإسلامية والاقتصاد**، مركز صالح عبد الله كامل للاقتصاد الإسلامي، 15-16 أفريل 2000.

5- القوانين والتشريعات والتقارير

- المرسوم التنفيذي 96-136 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427هـ الموافق لـ 15 أبريل سنة 1996، والمتضمن للقانون الأساسي لأخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 27 28 ماي 2008، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، الصادر بتاريخ 26-ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11.
- قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 74 25 ماي 2007، القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، **قواعد سلوك وأداب مهنة المحاسبة: وثيقة اعتماد قواعد سلوك وأداب المهنة الدوليةIESBA للتطبيق في المملكة العربية السعودية**، SOCPA،2021.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1- Ouvrages

- chartered professional accountants canada, Navigating Ethical Systems: **How professional accountants can drive ethical behaviour**, cpa,2024.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling PLS-SEM, 3 eme edition, Thousand Oaks, 2022.
- Isabelle Andernack, **L'essentiel des IFRS, les essentiels de la finance,** EYROLLES,2013.
- John Hughes, Alex Fisher, **lire les états financiers que me faut-il savoir?**, comptable professionnels agrées du canada, 2014.
- Ronald Duska, Brenda Shay Duska, et autres, **Accounting Ethics**, John Wiley and sons, Second Edition, 2011.
- Robert OBERT, **Pratiques des normes IFRS**,4 eme édition et 5 eme édition, Dunod, 2013.
- Stépahane Brun, l**es normes comptables internationals IAS/IFRS, edition Gualino**, paris,2006.

2- Articles et magazines

- Azhari amine, Bouaziz Mohamed**, la relation entre la qualité de l'information comptable et l'organisation du service qui la produit : une étude empirique dans le contexte agricole marocain**, international of Financial accountability, Economics, mangement, and auditing,V°3,N°5, 2021.
- Alifa dian Ramadhani**, enron scandal- A Simple overview**, Audit and assurance,2020.
- Ahnaf and others, Accounting scandal : Worldcom,2020.
- Badiaa Amari,**la production de l'information comptable : enjeux et contraintes pour l'entreprise, Revue algérienne d'économie et gestion,** V 09, N°01,2016.
- Céline Michailesco**, Qualité de l'information comptable, Encyclopédie de comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica**,2009.
- Dennis Moberg, Edward Romar**, Worldcom case Study**,2009.
- HAMIDOUCHE M'hamed, BELHADI abdessamed, **les Attributs de l'audit externe pour une information financière de qualité,** Revue nouvelle economie, V°01, N°18,2018.
- Inegbedion, Agbadudu, **The role of accounting Ethics in the reduction of accounting scandals**.
- Jameleddine Ziedi, Anis Feki**, Impact des caractéristiques du comptable et de ses relations sur son éthique professionnelle**, comptabilités, économie et société, 2011.
- LUCIAN Cernusca**, ethics in accounting : the worldcom INC.SCANDAL**,2007.
- Lorin Zuluaf, Peter Grierson**, EnronM The Good, The BAD, The Lessons**, International Business and Economics Research journal, V° 1, N° 11 ,2011.
- Paul Jaijairam**, Ethics in Accounting**, Journal of finance and accountancy,2017.

- Maghnem Mohamed, Berrag Mohamed, **le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la qualité de l'information financière, cas d'un échantillon d'entreprise algériennes,** Revue des sciences de gestion et sciences commerciales, 12, N°02,2019.
- Zinsou Daniel Nakou, Serge Francis Simen Nana, **CONTRIBUTION DU SYSCOHADA REVISE A L'AMELIORATION DE LA QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE ET FINANCIERE DANS LA PRISE DE DECISION DES MICROS, TRES PETITES, PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES BENINOISES,** International Journal of Sciences Academic Research, V° 2, N°02,2021, P03.

3- Mémoires et thèses

- Boukssessa souhila kheira, **Effet de l'adoption des normes comptables internationales IAS/IFRS sur la pratique de l'analyse financière**, thèse de doctorat, université Mohamed ben Ahmed, oran2,2018-2019.
- Fatem-Zahra El Fassi Bouzoubaa. **Les besoins des investisseurs en informations financières et comptables : le cas des investisseurs institutionnels**, Thèse de doctorat, Gestion et management. Université de Toulouse 1 Capitole, 2014-2015, P96.
- Guy DJONGOUE, **Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes**, thèse doctorat, école doctorale entretisse économie société spécialité sciences de gestion, Université de Bordeaux, France ,2015.
- Newton sabarmah**, ethics : examine the factors that influence personal ethical values of accountants on the decision making in Ghana**, thèse magister, university of ghana,2019-2020.
- Platet pierrot Françoise, **l'information financière à la lumière d'un changement de cadre conceptuel comptable –étude du message du président des sociétés cotées française**. Thèse de doctorat, Institut des sciences de l'entreprise et du mangement, Université Montpellier, 2008-2009.

4- Rapport/Lois

- AICPA AND CIMA, **Code of Professional Conduct,**2014.
- **Cadre conceptuel de l'information financière** 2010.
- Cadre conceptuel d'information financière révisé, International Accounting Standards Board,2018.
- Cadre conceptuel d'information financière révisé, International Accounting Standards Board,2018.
- Cadre de présentation des état financiers 1989.
- Financial Accounting Standard Board, « **Qualitative characteristics of Accounting Information** ».

- Journal officiel de l'Union européenne, **NORME COMPTABLE INTERNATIONALE 1 IAS 01 : Présentation des états financiers.**

ثالثا: المراجع الالكترونية:

- https://aaoifi.com
- https://english.pku.edu.cn/PKUmedia/9701.html
- https://www.transparently.ai/blog/how-the-wirecard-scandal-happened,Vu
- https://www.bbc.com/news/business-68603195,Vu
- http://www.focusifrs.com/https://doc.cncc.fr/docs/referentiel-ifrs, Vu le 17/05/2024.
- https://www.scribbr.com/methodology/likert-scale/
- https://link.springer.com/article/10.1007/s11165-016-9602-2
- https://datatab.fr/tutorial/kruskal-wallis-test
- https://www.scribbr.com/statistics/correlation-coefficient/
- https://www.displayr.com/understanding-correspondence-analysis-a-comprehensive-guide/
- https://sites.utexas.edu/sos/guided/inferential/numeric/bivariate/cor/
- https://www.scribbr.com/statistics/coefficient-of-determination/
- https://www.scribbr.com/statistics/one-way-anova/
- https://www.displayr.com/understanding-correspondence-analysis-a-comprehensive-guide/
- https://www.qualtrics.com/fr/gestion-de-l-experience/etude-marche/test-t-student/
- www.accountancyage.com
- www.sec.gov.com.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 1: الاستمارة النهائية

جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج–

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استبيان موجه للمحاسبين بالمؤسسات الإقتصادية الجزائرية

تحية طيبة وبعد،

في إطار إعداد أطروحة الدكتوراه بعنوان "أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة المعلومات المالية"، نود أن نطلب منكم المشاركة في هذا الإستبيان. نظرا لأهمية آرائكم في موضوع البحث، نرجو منكم التفضل بالإجابة على الأسئلة المدرجة، ووضع علامة (X) أمام الإجابة التي ترونها مناسبة. نود أن نؤكد لكم أن جميع المعلومات التي ستقدمونها ستعامل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

الأستاذ المشرف: لعكيكزة ياسين الباحثة: حلوش صبرينة

المحور الأول: معلومات عامة

1. المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐ ما هي:. .....

2. التخصص الدراسي:

المحاسبة والمالية ☐ التدقيق ☐ الجباية ☐ أخرى ☐ ما هي: .....

3. المنصب الحالي:

محاسب ☐ مسؤول مصلحة المحاسبة والمالية ☐ مدير المحاسبة والمالية ☐ أخرى ما هي:.....

4. الخبرة المهنية في المجال:

أقل من 5 سنوات ☐ من 05 إلى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

المحور الثاني: أخلاقيات مهنة المحاسبة

فيما يلي مجموعة من العبارات التي تخص مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، فما هي درجة إلتزامكم بها.

النزاهة والشفافية						
الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	أرفض تسجيل عمليات محاسبية غير حقيقية.					
02	أرفض حذف معلومات ضرورية بهدف تضليل الأطراف المعنية.					
03	أرفض إخفاء معلومات يجب تضمينها بهدف تضليل الأطراف المعنية.					
05	أعمل على ضمان تقديم قوائم مالية تعكس الواقع المالي بدقة.					

الموضوعية:						
الر قم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	أثناء أداء مهامي، أسعى دائما لمراعاة حقوق ومصالح جميع الأطراف المعنية.					
02	أرفض تعديل المعلومات والقوائم المالية بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين لتحقيق أهداف المؤسسة على حساب الآخرين.					
03	أرفض تعديل المعلومات بهدف تضليل مديرية الضرائب أو البنوك أو المساهمين.					
05	أرفض تعديل المعلومات بشكل يخالف القواعد المحاسبية والقوانين للحصول على ترقية أو مكافآت مادية أو غيرها.					

الكفاءة المهنية						
الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	أمتلك معرفة علمية كافية في مجال المحاسبة، مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.					
02	أمتلك معرفة كافية بقواعد السلوك الأخلاقي تمكنني من أداء مهامي بما يخدم مصالح جميع الأطراف.					
03	أمتلك خبرة مهنية كافية في مجال المحاسبة مما يساعدني على أداء مهامي باحترافية.					

04	أسعى باستمرار لتحديث معرفتي ومتابعة التطورات العلمية والقانونية والتكنولوجية في مجال المحاسبة.					
05	أسعى للمشاركة في فرص التعلم المستمرة في مجال المحاسبة، سواء كانت تدريبات ممولة من قبل مؤسستي أو على حسابي الشخصي.					
العناية اللازمة						
01	أحرص على أن أؤدي مهامي بإتقان.					
02	أحرص على أداء مهامي في الوقت المحدد					
03	أحرص على التأكد من صحة الإجراءات المحاسبية وتوافقها مع المعايير المحاسبية والقوانين ذات الصلة قبل تسجيل أي عملية محاسبية.					
04	أحرص على مراجعة صحة وتكامل الوثائق قبل تسجيل أي عملية محاسبية .					

السرية						
الر قم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	ألتزم بالثقة واحترام قواعد سرية المعلومات، ولا أكشف عن أي معلومات قد تؤثر سلبا على المؤسسة التي أعمل فيها.					
02	ألتزم بعدم استغلال المعلومات السرية لصالحي الشخصي.					
03	أحرص على عدم استغلال المعلومات السرية لصالح أي طرف ثالث.					
السلوك المهني						
01	ألتزم بتطبيق المعايير والقواعد المحاسبية المتعلقة بتسجيل العمليات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.					

02	ألتزم بالقوانين المحلية المتعلقة بالضرائب، وأتأكد من توافق عملي مع الأنظمة المعمول بها.					
03	أحرص على الالتزام بالسلوكيات الأخلاقية أثناء ممارسة مهامي.					

المحور الثاني: المحور الثالث: جودة المعلومة المالية.

فيما يلي مجموعة من العبارات التي تخص جودة المعلومة المالية، فما هي درجة توفرها في القوائم المالية الخاصة بمؤسستكم.

الملائمة						
الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على التنبؤ بالنتائج المستقبلية.					
02	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم معلومات تساعد على اتخاذ القرار.					
03	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات هامة تؤثر على اتجاهات القرارات وتساهم في تغييرها.					
04	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات كافية حول المخاطر المالية أو التحديات التي تواجه المؤسسة.					
05	يتم تقديم المعلومات في مؤسستكم في الوقت المناسب.					
التمثيل الصادق أو الموثوقية						
01	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم صورة صادقة للمعاملات والأحداث المالية.					

02	تقدم القوائم المالية بمؤسستكم جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.					
03	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات صحيحة وخالية من الخطأ.					
04	تسجل المعلومات وتعرض في القوائم المالية بمؤسستكم وفقا لجوهرها وحقيقتها الإقتصادية، وليس فقط وفقا لشكلها القانوني.					
05	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات غير متحيزة، دون أي تفضيل لأحد المستخدمين على الآخر.					
06	يمكن للمراجعين الاطلاع على الوثائق والاجراءات المحاسبية المتبعة في انتاج المعلومات المالية المعروضة بالقوائم المالية بمؤسستكم.					
07	تسجل وتعرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بحيطة وحذر.					

قابلية المقارنة:

الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة بين فترات مختلفة.					
02	تقدم القوائم المالية في مؤسستكم معلومات تتيح للمستخدمين إمكانية المقارنة مع مؤسسات أخرى في نفس القطاع.					
03	تحترم مؤسستكم ثبات الأساليب المحاسبية عند إعداد المعلومات المعروضة في القوائم المالية.					
04	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة وأي تغييرات تطرأ عليها.					
05	تستخدم مؤسستي أحدث الأنظمة المحاسبية التي تمكننا من الوصول بسهولة إلى المعلومات التاريخية، مما يسهم في إجراء المقارنات بين الفترات المختلفة.					

الوضوح						
الر قم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يتم التركيز في مؤسستكم على عرض المعلومات المهمة في القوائم المالية التي تساهم في فهم وضعية الشركة واتخاذ القرارات بشكل فعال.					
02	يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بمؤسستكم بشكل واضح، مما يسهل فهمها وتحليلها من قبل المستخدمين المختلفين.					
03	تساعد القوائم المالية في مؤسستكم المستخدمين المتخصصين وغير المتخصصين في المحاسبة على فهم الوضع المالي وأداء الشركة بسهولة.					

تم بحمد الله