



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و علوم تجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية و التسيير و علوم تجارية
الفرع: العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق

أخلاقيات مهنة المحاسبة و دورها في مصداقية
القوائم المالية

تحت إشراف
أ.د.سالمي محمد الدينوري

من إعداد الطلبة
طويل محمد الهادي
طالبني أحمد
فريجات بشير
حوامدي طارق

الرتبة	اللقب والاسم	الصفة
أستاذ دكتور	زبيدي بشير	رئيسا
أستاذ دكتور	سالمي محمد الدينوري	مشرفا
أستاذ دكتور	عزة الأزهر	مناقشا

السنة الجامعية: 2024_2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر



كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و علوم تجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية و التسيير و علوم تجارية
الفرع: العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق

أخلاقيات مهنة المحاسبة و دورها في مصداقية
القوائم المالية

تحت إشراف
أ.د.سالمي محمد الدينوري

من إعداد الطلبة
طويل محمد الهادي
طالبني أحمد
فريجات بشير
حوامدي طارق

الرتبة	اللقب والاسم	الصفة
أستاذ دكتور	زبيدي بشير	رئيسا
أستاذ دكتور	سالمي محمد الدينوري	مشرفا
أستاذ دكتور	عزة الأزهر	مناقشا

السنة الجامعية: 2024_2023

الشكر و عرفان

نشكر الله تعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل بعد قوله تعالى في كتابه الكريم

"لئن شكرتم لأزيدنكم"

ولا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور **سالمي محمد الدينوري** على قبوله الإشراف على مذكرتنا وعلى دعمه وتواصله وكما نتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام والإخلاص إلى كافة الأساتذة وإلى أعضاء اللجنة الذين قبلوا تقييم هذا العمل

إلى

بسم الله الذي لا إله إلا هو له الحمد وله الملك وهو على كل شيء قدير ، والصلاة والسلام على سيدنا
وحبيبنا محمد صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وسلم ومن تبعه إلى يوم الدين

إلى من أو صانا الله بهما وقال: وبالوالدين إحسانا

إلى من أعطتني الحب والحنان وعلمتني العطاء والتسامح إلى التي حملتني وهن على وهن ورأتني
أخطو الخطوات الأولى في حياتي ورأتني أكبر أمام أعينها

إلى أمي الحبيبة حفظها الله

إلى الذي تعلمت منه كيف تكون الحياة وتعب من أجلي إلى من كان ولازال سندا لي في الحياة

إلى أبي الغالي حفظه الله

إلى زوجتي الغالية ورفيقة دربي وإلى أبنائي وإخوتي كل باسمه

إلى الأستاذ الدكتور سامي محمد الدينوري الذي لم يبخل علينا بأي صغيرة وكبيرة في تحضير هذا
العمل، فله منا كل الشكر

إلى الذين وقفوا بجانبني فكانوا بمثابة سند لي أصدقائي: بوعزيز جمال وفريجات بشير بن إعمار وبن
خليفة وإسماعيل فريجات وعبد الرؤوف بن عمر وعمار محده وبكار بكاكرة

إلى كل الزملاء والزميلات في الدفعة، وإلى كل من ساندني في تحضير المذكرة من قريب أو من بعيد

محمد الهادي طویل

إلى

بسم الله الذي لا إله إلا هو له الحمد وله الملك وهو على كل شيء قدير، والصلاة والسلام على سيدنا وحبينا محمد صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وسلم ومن تبعه إلى يوم الدين

إلى من أو صانا الله بهما وقال: وبالوالدين إحسانا

إلى من أعطتني الحب والحنان وعلمتني العطاء والتسامح إلى التي حملتني وهن على وهن ورأتني أخطو الخطوات الأولى في حياتي ورأتني أكبر أمام أعينها

إلى أمي الحبيبة حفظها الله

إلى الذي تعلمت منه كيف تكون الحياة وتعب من أجلي إلى من كان ولازال سندا لي في الحياة

إلى أبي الغالي حفظه الله

إلى زوجتي الغالية ورفيقة دربي وإلى ولدي شرف الدين وأمين

إلى اخوتي كل باسمه

إلى الأستاذ الدكتور سامي محمد الدينوري الذي لم يبخل علينا بأي صغيرة وكبيرة في تحضير هذا العمل، فله منا كل الشكر

إلى الذين وقفوا بجانبني فكانوا بمثابة سندلي أصدقائي: بن خليفة بدر الدين وعبيدي محمد خميستي

إلى كل الزملاء والزميلات في الدفعة، وإلى كل من ساندني في تحضير المذكرة من قريب أو من بعيد

أحمد طالبني

إلى

بسم الله الذي لا إله إلا هو له الحمد وله الملك وهو على كل شيء قدير، والصلاة والسلام على سيدنا وحبينا محمد صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وسلم ومن تبعه إلى يوم الدين

إلى من أو صانا الله بهما وقال: وبالوالدين إحسانا

إلى من أعطتني الحب والحنان وعلمتني العطاء والتسامح إلى التي حملتني وهن على وهن ورأتني أخطو الخطوات الأولى في حياتي ورأتني أكبر أمام أعينها

إلى أمي الحبيبة حفظها الله

إلى الذي تعلمت منه كيف تكون الحياة وتعب من أجلي إلى من كان ولازال سندا لي في الحياة

إلى أبي الغالي حفظه الله

إلى زوجتي الغالية ورفيقة دربي وإلى جميع أبنائي دون استثناء

إلى الأستاذ الدكتور سالمى محمد الدينوري الذي لم يبخل علينا بأي صغيرة وكبيرة في تحضير هذا العمل، فله منا كل الشكر

إلى الذين وقفوا بجانبني فكانوا بمثابة سند لي أصدقائي: طويل محمد الهادي وتامة عبد الحميد وإلى اخوتي كل باسمه

إلى كل الزملاء والزميلات في الدفعة، وإلى كل من ساندني في تحضير المذكرة من قريب أو من بعيد

بشير فريجات

إلى أمي

بسم الله الذي لا إله إلا هو له الحمد وله الملك وهو على كل شيء قدير، والصلاة والسلام على سيدنا وحبينا محمد صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وسلم ومن تبعه إلى يوم الدين

إلى من أو صانا الله بهما وقال: وبالوالدين إحسانا

إلى من أعطتني الحب والحنان وعلمتني العطاء والتسامح إلى التي حملتني وهن على وهن ورأتني أخطو الخطوات الأولى في حياتي ورأتني أكبر أمام أعينها

إلى امي الحبيبة حفظها الله

إلى الذي تعلمت منه كيف تكون الحياة وتعب من أجلي إلى من كان ولازال سندا لي في الحياة

إلى أبي الغالي حفظه الله

إلى زوجتي الغالية ورفيقة دربي وإلى أبنائي كل باسمه

إلى الأستاذ الدكتور سامي محمد الدينوري الذي لم يبخل علينا بأي صغيرة وكبيرة في تحضير هذا العمل، فله منا كل الشكر

إلى الذين وقفوا بجانبني فكانوا بمثابة سند لي أصدقائي: بلابل يزيد وحوامدي عبد الحكيم وغربي جمال وبلابل بالقاسم وإلى إخوتي كل باسمه

إلى كل الزملاء والزميلات في الدفعة، وإلى كل من ساندني في تحضير المذكرة من قريب أو من بعيد

طارق حوامدي

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على أهمية وجود أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها على خاصية الملاءمة والمصدقية وبالتالي مدى تأثيرها على جودة القوائم المالية.

ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع استبيان على عينة من مهنيي المحاسبة من ثلاث ولايات (الوادي، بسكرة، ورقلة)، وحللت باستخدام الاختبارات والمعالجات الإحصائية المناسبة خلصت إلى أنه لدى أفراد العينة وعي بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها على وظيفة المحاسب وبأنه لأخلاقيات مهنة المحاسبة دور مهم وتأثير كبير على مصداقية وجودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: أخلاقيات، مهنة المحاسبة، المصدقية، القوائم المالية

Summary

This study aims to determine the importance of the existence of ethics in the accounting profession and its impact on the characteristic of suitability and credibility, and thus the extent of its impact on the quality of financial statements.

To achieve the aim of the study, a questionnaire was distributed to a sample of accountants from three states (ELoued, Biskra, Ouargla), and it was analyzed using appropriate tests and statistical treatments. It was concluded that the sample members have an awareness of the importance of the ethics of the accounting profession and its impact on the accountant's job, and that the ethics of the profession Accounting has an important role and has a major impact on the credibility and quality of financial statements.

Keywords: ethics, accounting profession, credibility, financial statements

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	شكر وعرهان
	الإهداء
	الملخص
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية
7	تمهيد
8	المبحث الأول: عموميات حول أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية
8	المطلب الأول: ماهية مهنة المحاسبة
8	الفرع الأول: نشأة مهنة المحاسبة وآلية تطور المهنة
14	الفرع الثاني: تعريف مهنة المحاسبة
15	الفرع الثالث: المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة
19	المطلب الثاني: ماهية أخلاقيات مهنة المحاسبة
19	الفرع الأول: تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة
20	الفرع الثاني: أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة
21	الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة
24	الفرع الرابع: مبادئ وقواعد ومصادر السلوك المهني لأخلاقيات مهنة
29	المطلب الثالث: ماهية القوائم المالية
29	الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية
30	الفرع الثاني: أهمية وأهداف القوائم المالية
32	الفرع الثالث: مستخدموا القوائم المالية وعناصر قياسها

35	المبحث الثاني: دراسات سابقة
35	المطلب الأول: دراسات السابقة باللغة العربية
38	المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الأجنبية
40	خلاصة
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
42	تمهيد
43	المبحث الأول : الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة
43	المطلب الأول: الطرق المستخدمة
43	الفرع الأول: مجتمع الدراسة
44	الفرع الثاني: إعداد الاستبيان
45	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة
45	الفرع الأول: الأدوات المستخدمة
46	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة
47	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها
47	المطلب الأول: عرض النتائج
47	الفرع الأول: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة
50	الفرع الثاني: صدق وثبات قياس ألفا كرومباخ
51	الفرع الثالث: إجابات عينة الدراسة
55	الفرع الرابع: نتائج اختبار ANOVA
57	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
57	الفرع الأول: المناقشة
59	الفرع الثاني: الاستنتاجات
61	خلاصة
63	خاتمة
67	قائمة المراجع
73	ملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	يلخص آلية تطوير المهنة	1-1
25	يوضح قواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة	2-1
43	يوضح الاحصائيات الخاصة بالاستبيان	1-2
45	يوضح مقياس ليكارت الثلاثي	2-2
46	يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي	3-2
47	يوضح إحصائيات المؤهل العلمي	4-2
48	يوضح إحصائيات الوظيفة	5-2
49	رقم يوضح إحصائيات الخبرة المهنية	6-2
50	يوضع معامل ألفا كرومياخ	7-2
51	تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة	8-2
52	أهمية أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين	9-2
53	تأثر الملائمة بأخلاقيات مهنة المحاسبة	10-2
54	تأثر مصداقية بأخلاقيات العمل المحاسبي	11-2
55	يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الأولى تبعا لمتغير الخبرة	12-2
56	يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الثانية لمتغير الخبرة	13-2
56	يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الثالثة لمتغير الخبرة	14-2
57	يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الرابعة لمتغير الخبرة	15-2

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
44	التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالاستبيان	1-2
48	التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالمؤهل العلمي	2-2
49	التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالوظيفة	3-2
50	التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالخبرة المهنية	4-2

فهرس المملق

رقم الصفحة	عنوان الجدول
73	الاستبيان
78	واجهه البرنامج
78	حساب الوسيط والانحراف المعياري
79	تقسيم المحاور
79	حساب التباين

مقدمة

أصبحت مهنة المحاسبة تلعب دورا مهما في ظل التطور والتوسع السريعين والنمو الكبير في عالم الأعمال وتعقيده، حيث تهدف إلى تقديم قوائم مالية تحتوي على معلومات ضرورية من المفترض ذات جودة تعكس وضعية المؤسسة لأصحاب القرار، ولتحقيق هذه الجودة المطلوبة وضعت المنظمات المهنية المحاسبية مبادئ وقواعد تضبط آدابها و سلوكياتها وتضمن للمحاسبين الملتزمين به عند أداء مسؤولياتهم رفع مستوى المهنة واكتساب ثقة المستفيدين من مخرجاتها المتمثلة في القوائم المالية.

فموضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة من المواضيع الحديثة والحساسة حيث تزايد الاهتمام بها خاصة بعد الأزمات المالية الأخيرة وانهايار كبرى الشركات العالمية بسبب الممارسات الخاطئة والسلوكيات اللاأخلاقية لمعدي القوائم والتقارير المالية الخاصة بتلك الشركات وما ترتب عنه حدوث أزمة ثقة عالمية في المعلومات المالية المفصح عنها.

ولهذا ارتكزت الدراسة على أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية، ومدى حرص ممتهين مهنة المحاسبة على الالتزام بأخلاقيات المهنة وقواعد ومبادئ السلوك الأخلاقي.

1- اشكالية الدراسة:

ومن خلال هذه الدراسة حاولنا أن نسلط الضوء على أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية، ومن هنا يمكن طرح الاشكالية التالية:

- إلى أي مدى يؤدي الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة إلى مصداقية القوائم المالية؟
- ولهذه الاشكالية نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:
- ماهية مهنة المحاسبة ؟
- ما مدى أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة لدى المحاسبين؟
- ما مدى تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على ملاءمة القوائم المالية؟
- ما مدى تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على مصداقية القوائم المالية؟



2- فرضيات البحث:

من خلال الاشكالية الرئيسية ومن خلال الأسئلة الفرعية للموضوع يمكن أن نضع الفرضيات التالية:

- تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة
- تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة
- إن ملائمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة
- مصداقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة

3- مبررات اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع بدوافع ذاتية (شخصية) وموضوعية.

- الدوافع الذاتية (الشخصية):
- الاهتمام الشخصي بموضوع سلوكيات وأخلاقيات مهنة المحاسبة
- الرغبة الشخصية في اكتساب المعرفة والخبرة للاستفادة منها مستقبلا في المجال المهني
- الدوافع الموضوعية:
- ارتباط الموضوع ارتباطا وثيقا للتخصص المدروس (محاسبة وتدقيق)
- الرغبة في معرفة أثر الالتزام بسلوكيات وأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة القوائم المالية

4- أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على أهمية وجود أخلاقية مهنة المحاسبة وتأثيرها على خاصية الملائمة والمصداقية وبالتالي مدى تأثيرها على جودة القوائم المالية.

5- أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من طبيعة الموضوع الذي تتناوله وهو مدى اهتمام إدارات المحاسبة في المؤسسات والمهنيين في مجال المحاسبة بالمبادئ الأخلاقية التي تأطر هذه المهنة وتأثيرها على المهنة الأساسية لهذه الفئة والمتمثلة في إعداد القوائم المالية خالية من التعريفات المقصودة وغير المقصودة، حيث تسمح هذه الدراسة بتحديد مستويات إدراك المحاسبين لدور أخلاقيات المهنة وبالتالي

إمكانية تقديم مقترحات ترفع من وعيهم الأخلاقي الذي يمكن أن ينعكس إيجابيا على تقليل التحريفات ورفع جودة القوائم المالية.

6- حدود الدراسة:

تمت دراسة آراء عينة من المحاسبين المهنيين وإطارات المحاسبة والمالية بالمؤسسات الاقتصادية والمهنيين من ثلاث ولايات من الوطن (الوادي، بسكرة، ورقلة) خلال شهر أفريل من سنة 2024.

7- منهجية البحث:

من أجل الوصول إلى النتائج ولحل اشكالية البحث وإثبات صحة الفرضيات أو نفيها تم الاعتماد على المنهج الوصفي من أجل وصف الظواهر المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة وقواعد السلوك المهني والعوامل المؤثرة فيها، وكذا استقراء الدراسات السابقة الموافقة لمشكلة البحث الحالية، وتم جمع البيانات من خلال عينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين ومحاسبي المؤسسات الاقتصادية أين تم الاستعانة بمختلف المقاييس والاختبارات الاحصائية المناسبة لاستخراج النتائج وتحديد العلاقة بين المتغيرات.

8- صعوبات البحث:

أهم الصعوبات التي واجهتنا خلال قيامنا بالدراسة هي:

- ضيق الوقت؛
- صعوبة تحليل بعض المتغيرات الاحصائية وهذا راجع الى النقص العلمي لبعض البرامج كspss؛
- افتقار المكاتب الجامعية لمراجع محل الدراسة باللغة العربية؛

9- خطة وهيكل البحث:

تم تقسيم هذا البحث حسب متطلبات طريقة إمراد

الفصل الأول: تناولنا فيها الجانب النظري والذي يحتوي على مبحثين وهما:

المبحث الأول: عموميات حول أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية



المبحث الثاني: دراسات سابقة

الفصل الثاني: تناولنا فيها الجانب التطبيقي والذي يحتوي على مبحثين اثنين وهما:

المبحث الأول : الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

الفصل الأول

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

تمهيد:

يعد الالتزام بالسلوك الأخلاقي أمراً ضرورياً لأي مهنة في الوقت الراهن، وكذلك الأمر بالنسبة لمهنة المحاسبة وذلك من أجل رفع مستوى أدائها من منطلق العلاقة الواضحة والقوية بين الالتزام بالأخلاقية وبين ارتفاع مستوى أداء المحاسبة، حيث أن انتشار السلوك غير الأخلاقي لمهنة المحاسبة سينجر عنه تضليل المعلومات الواردة في قوائم المالية مما يصعب على الأطراف المتعاملة مع المؤسسة اتخاذ قرارات صائبة وبالتالي فقدان ثقة هذه الأخيرة بالمؤسسة وإعراضهم عنها، بما يؤدي إلى تعرض المؤسسة إلى خسائر فادحة، ومن أجل تعزيز العلاقة وإعادة الثقة بها توجب على المحاسب تقديم معلومات مالية تتسم بالتمثيل الصادق وذلك بالالتزام بالمبادئ الأساسية للمهنة ولدراسة أو ضح تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين بالشكل الآتي:

المبحث الأول: عموميات حول أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية

المبحث الثاني: دراسات سابقة

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

المبحث الأول: عموميات حول أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية

تعتبر المحاسبة واحدة من العلوم الاجتماعية تهتم بتقييم الأنشطة الخدمية للمجتمع والتي تركز في مجملها على تزويد الأطراف المهتمة بالأمر المالية للوحدات الاقتصادية بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المالية التي تتصل بنشاط المؤسسة

المطلب الأول: ماهية مهنة المحاسبة

الفرع الأول: نشأة مهنة المحاسبة وآلية تطور المهنة

نشأة مهنة المحاسبة:

يختلف الباحثون حول تعيين تاريخ محدد لنشأة المحاسبة، إلا أنهم يتفقون على حقيقة أساسية هي أن هذا التاريخ لا يمكن ربطه بالحقبة التاريخية التي شهدت اكتشاف القيد المزدوج Double-Entry على يد Pacioli بل يمتد هذا التاريخ بعيدا في الحضارات البائدة التي نشأت في الألفية الخامسة أو حتى السادسة قبل الميلاد كان فيها الإنسان يمارس شكلا من أشكال المحاسبة هو وإن اختلف بالقطع عن المحاسبة في عصرنا الحاضر أو حتى عنها في عهد Pacioli لكنه يلتقي معها في الغرض الرئيسي للمحاسبة وهو تسهيل التعامل فيما بين الناس ومن ثم المحافظة على ممتلكاتهم، وهكذا ومع أن الغالبية العظمى للباحثين في تاريخ المحاسبة يربط نشأتها للألفية الرابعة قبل الميلاد حوالي (3500) ق.م إلا أن البعض الآخر يرى بأن الفراعنة¹ في حضاراتهم التي تعود إلى (5000) ق.م كانوا قد مارسوا شكلا من أشكال المحاسبة كما أن منهم من يذهب إلى أبعد من ذلك بالقول أن الإنسان الأول مارس هو الآخر في عصر الرعي شكلا من أشكال الحساب مع جهله بالطبع بالنظام العددي الذي لم يكن معروفا لديه.

لكنه تمكن بحكم البديهة وخضوعا لمتطلبات احتياجاته وحرصه على تحقيق نوع من أنواع الرقابة على ما يملك من ماشية أن يجد نظاما بدائيا للمحاسبة وذلك باستخدام الحصى.

¹ رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، ط1، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1998، ص13.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ففي صبيحة كل يوم كان يحصر عدد قطيعه من الماشية وذلك بتمثيله بعدد مساوي له من الحصى وعند عودة القطيع في المساء يقوم بنوع من المطابقة Mapping بين عدد رؤوس الماشية التي يتكون منها القطيع وعدد الحصى، فإذا زاد عدد الحصى عن القطيع، يتوصل إلى حصر الخسارة التي تكبدها بفقدان جزء من ثروته والمتمثلة بمن مات من قطيعه أو ممن افترسته الحيوانات الأخرى، أما على العكس من ذلك وإذا زاد عدد القطيع عن عدد الحصى يتوصل إلى حصر المكاسب التي حققها في ثروته ممثلاً بحالات الولادة التي حدثت في قطيعه.

لكن الآثار التاريخية التي تركها الإنسان عبر الحضارات القديمة تشير إلى أن الآشوريين الذين عاشوا في بلاد ما بين النهرين خلال الحقبة التاريخية الممتدة من (3500-4000) ق.م كانوا أو لمن مارس شكلاً من أشكال المحاسبة، ومن ثم أخذ عنهم ورثتهم البابليون هذه الممارسات لتظهر فيها بعض ضمن الآثار التي ظهرت في شرائع حمورابي ويمثل ابتكار القيد المزدوج انقلاباً حاسماً في عالم المحاسبة، له من الأهمية ما يراه البعض مثيلاً لدور الآلة البخارية في عالم الصناعة.¹

وعلى الرغم من أن جذور هذا المفهوم تعود للقرن الرابع عشر، فإن ذكر القيد المزدوج في الفكر المحاسبي يقترن دائماً باسم الإيطالي لوقا باسيولي (Pacioli Luca) الذي عاش في النصف الثاني من القرن الخامس عشر، إذ ألف هذا الذي كان راهباً وأستاذاً للرياضيات في جامعة ميلانو أطروحة تحت عنوان:

(Summa De Arithmetica Geometric Proportioni De CompuiesetProprtionalita)
وقد خصص فيها فصلاً كاملاً عن فن تنظيم الدفاتر والسجلات المحاسبية، شرح فيه بالتفصيل مفهوم القيد المزدوج.

ويجدر القول في هذا المجال أن سيولي كان قد اعترف صراحة ضمن مقدمة أطروحته بأن لا فضل له في ابتكار القيد المزدوج، بل كان جل ما قام به هو تفسير أساليب كانت موجودة من قبل، ومن ثم كتابتها في مؤلف مطبوع بعد أن كانت مبعثرة في شكل مخطوطات، إذ يعترف البعض بأن Bendette كان قد سبق Pacioli في تأليف كتاب عن القيد المزدوج لكن كتابه هذا لم ينشر.

¹ النقيب كمال عبد العزيز، مقدمة في نظرية المحاسبة، ط1، دار وائل للنشر، عمان، 2004، ص 29.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ولكن مهما اختلف الباحثون في تقييم الآثار التي خلفها باسيولي على المحاسبة فهم متفقون على إسناد الفضل إليه في نوعين على الأقل من الآثار هما:¹

1- أنه كان أول من وضع الركائز الأساسية لتنظيم المجموعة الدفترية المحاسبية ممثلة في ثلاثة

سجلات رئيسية حددها في المذكرة، واليومية، والأستاذ، Memorial, journal, and ledger

2- كما أنه كان أول من دعا إلى قياس الربح الدفترى للمشروع في نهاية الفترة المالية عن طريق

إعداد ما يسمى بحساب الأرباح والخسائر والذي اعتبره باسيولي ملخصا تقفل فيه جميع البنود التي لا تنقل آثار للفترة المالية التالية وهي بنود الإيرادات والمصروفات، ويمكن اعتبار مفهوم القيد المزدوج بمثابة حجر الأساس للنظم المحاسبية إذ أن فكرة الدائنية والمديونية التي قام عليها مفهوم القيد المزدوج، ليست في واقع الأمر سوى تعبيراً محاسبياً عن مفهوم التوازن أو التكافؤ الرياضي.

وقد استخدمت المحاسبة فيما بعد هذا المفهوم في تطوير الكثير من طرقها وأساليبها بدءاً بأسلوب ترصيد الحسابات، وكذلك إعداد ميزان المراجعة إلى معالجة الأخطاء المحاسبية وانتهاءً بمعادلة الميزانية والتي يشار إليها أحياناً بمصطلح المعادلة الأساسية في المحاسبة، ويعبر عنها في الفكر المحاسبي بالمعادلة التالية:

$$\text{الأصول} = \text{المطلوبات} + \text{حقوق الملكية}$$

من جانب آخر يعود الفضل في إدخال الطريقة الإيطالية إلى بريطانيا للمدعو Castle Hughot مدرس الرياضيات والمحاسبة، والذي قام عام 1543 م بترجمة مؤلف باسيولي في لندن، وبوصول الطريقة الإيطالية إلى إنجلترا حلت محل الطريقة الإنجليزية التي كانت سائدة حينئذ ومعروفة تحت مصطلح Proprietary BookKeeping أي مسك الدفاتر بهدف التركيز على حماية حقوق المالكين مقابل مصطلح Agency BookLeeping أي مسك الدفاتر بهدف التركيز على مصلحة المؤسسة والتي كانت تعرف به الطريقة الإيطالية، من الناحية الوظيفية استمرت المحاسبة خلال القرنين السادس عشر والسابع عشر، في تأدية نفس الخدمات التي كانت تؤديها في الحقبة التاريخية السابقة وهي توفير الحماية لأصول المشروع ثم تحديد المسؤولية وفض النزاعات Services Stewardship

¹عبد القادر عيادي، نشأة المحاسبة و تطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي - 33(02)، ص210.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

&Custodian وبقي الحال كذلك إلى النصف الثاني من القرن الثامن عشر وهو تاريخ اختراع الآلة البخارية الذي يعتبره المؤرخون بداية عصر الثورة الصناعية في أوروبا وقد كان لهذه الآلة التي تم اختراعها (James Watt) آثار اقتصادية حاسمة ومتعددة الوجوه، فمن جهة ساهمت في إدخال العنصر الآلي إلى الصناعة مما ساهم في تقدمها ومن جهة أخرى، ساهمت في تنشيط حركة النقل البري والبحري، فتقدمت بذلك التجارة العالمية التي أفرزت هي الأخرى نشاطا موازيا في مجال المؤسسات المصرفية التمويلية.

وقد أثر التقدم الاقتصادي في المجالين الصناعي والتجاري على الأشكال التنظيمية للمشروعات حين حولها من الملكية الفردية إلى الجماعية سواء في شكل شركات أشخاص أو في شكل شركات أموال، وقد انعكس هذا التحول في الأشكال التنظيمية للمشروعات على أغراض المحاسبة، إذ بعد أن كانت الأغراض الرقابية، والحمائية لها تحتل المكانة الأولى خلال الحقبة التاريخية السابقة للثورة الصناعية، أصبحت أغراضها في القياس والتقييم تحتل المكانة الأولى بعد الثورة الصناعية.

ويجمع المؤرخون على أهمية مساهمة العرب والمسلمون في خدمة المحاسبة خلال تلك المرحلة من زوايا متعددة أهمها ما يلي:¹

1- أن التجار العرب والذين شكلوا خلال تلك المرحلة حلقة الوصل بين التجارة الأوروبية من جهة والتجارة في الهند وشرق آسيا عامة من جهة أخرى، قد قاموا بنقل النظام العددي إلى شبه الجزيرة العربية ومنها إلى أوروبا عبر شمال إفريقيا.

2- كما أن العرب والمسلمون هم من استكمل هذا النظام بإضافة رقم (صفر) إلى منظومة الأعداد التسعة التي كان يتكون منها ذلك النظام العددي، هذا ما أكسب النظام العددي الهندي قدرا كبيرا من المرونة بتحويله من نظام العد التساعي إلى نظام العد العشري وبذلك أصبح استخدامه في المعاملات التجارية أكثر يسرا وسهولة، ولم تقتصر مساهمة الحضارة الإسلامية في تطوير المحاسبة على ما قدموه في مجال النظام العددي فقط، بل بعد ذلك إلى أصولها النظرية أيضا، ويمكن حصر أهم مظاهر تلك المساهمة فيما يلي:²

¹ سليمان مصطفى الدلاهي، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة، ط1، مؤسسة الوراق للنشر، عمان 2008، ص8.

² محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية- الدورة المحاسبية، دار النشر و التوزيع عمان 2010، ص 18.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

أ- مبدأ الفترة المالية أو المحاسبية Accounting or Fiscal Period مثلا والذي أصبح متعارفا عليه في المحاسبة بعد حدوث الثورة الصناعية في أوروبا ونشوء شركات المساهمة، كان يطبق عند المسلمين ولكن تحت مسمى (حولان الحول) والذي جاء تطبيقا للحديث النبوي الشريف بشأن الزكاة ونصه (لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول)، كما أن المسلمين في عهد الخلفاء الراشدين استخدموا في إعداد الموازنة كثيرا من المبادئ المتعارف عليها في إعداد الموازنات الحكومية، ذلك مثل (سنوية الموازنة) مع أسس تحديد مصادر تمويل الموازنة وأوجه استخدامها.

ب- استخدم المسلمون بعض المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها في مجال المحاسبة في بيوت المال أو في حسابات الزكاة وتقسيم الميراث، فيقسم المال مثلا وفقا للفكر الإسلامي في بابين رئيسيين هما العروض والأثمان، ومن ثم إعادة تقسيم العروض إلى عروض فنية وعروض تجارية، والأثمان إلى ذهب وفضة وهذا يتفق إلى حد كبير مع التبويب الهيكلي المتعارف عليه حاليا في الميزانية العمومية بالنسبة للأصول والذي بموجبه تقسم الأصول إلى ثابتة ومتداولة.

ج- أما الدواوين التي ظهرت في عهد الخليفة عمر بن الخطاب تحت مسميات ديوان الواردات، وديوان الصدقات، وديوان الخراج، وديوان التحصيل ثم ديوان الجيش فهي تطبيق مبكر للسجلات المحاسبية المساعدة المتعارف عليها حاليا، كذلك فإن كثيرا من القواعد التي وضعها الإسلام سواء بقصد تحديد وعاء الدخل الخاضع للضريبة أو لتحديد وعاء الدخل الخاضع للزكاة بالنسبة للمسلمين أو الخراج بالنسبة لغير المسلمين تقوم على نفس القاعدة التي يقوم عليها مفهوم مقابلة الإيرادات لنفقات.

د- إن أساس الاستحقاق accrual Basis في التسجيل المحاسبي والذي جاء ليحل محل الأساس النقدي Cash Basis الذي يعتبره الباحثون المعاصرون خطوة إلى الأمام في مسيرة تطور المحاسبة، كان المسلمون قد سبقوا غيرهم في تطبيق هذا المفهوم، كما أنهم عرفوا قبل غيرهم أيضا نظام الجرد الدوري للمخازن.

هـ- كذلك أدرك المسلمون منذ القدم أهمية إتباع القيمة التجارية Current Value في تقييم الأصول الخاضعة للتبادل، ولا يمكن إدراك أهمية هذا السبق الذي حققوه إلا عندما نرى هذا النكوص المفاجئ في الأدبيات الحديثة للمحاسبة عن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية Historical Cost ليحل محله مبدأ القيمة العادلة Fair Value والذي جاء تبني المعيار المحاسبي رقم (39) IASC N39 بمثابة تعبير واضح عن هذا النكوص.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

آلية تطوير مهنة المحاسبة:

الجدول رقم 1-1: يلخص آلية تطوير المهنة

الهدف	الآلية المعتمدة	اسم الباحثون	ت
الارتقاء بأداء المحاسبين	1- إنشاء مراكز لتطوير المحاسبة 2- تشخيص المشاكل المحاسبية 3- وصف الإجراءات اللازمة للتطوير 4- تحسين التعليم والتدريب المحاسبي	الرحيلي 1997	1
تطوير مهنة المحاسبة	نقل التقنيات المحاسبية عبر الشركات المتعددة الجنسية والمنظمات المهنية	Sterling 2001	2
تطوير المهنة	1- دراسات وبحوث لتحديد احتياجات المهنة 2- تحديد دور المهنة في عملية التطوير الاقتصادي 3- إيجاد إطار لتطوير المهنة 4- تدريب المحاسبين لرفع المهارات الشخصية	Perera 1989(15)	3
	مؤسسات التعليم المحاسبي وكما يلي: 1- وضع معايير القبول في أقسام المحاسبة 2- تغيير وتحديث مناهج التعليم المحاسبي 3- اعتماد منهج النظم في التغيير 4- إدخال النواحي السلوكية والأخلاقية في التعليم المحاسبي	Holzer & chandler 1981	-4
	معايير التعليم المحاسبي: IES1 متطلبات الدخول في برنامج المحاسبة المهنية Entry requirements a program of professional accounting education IES2 محتوى برنامج تعليم المحاسبة المهنية Entry of professional accounting education program IES3 المهارات المهنية Professional skills IES4 القيم والاخلاق والسلوك المهني Professional value, ethics and attitude IES5 متطلبات الخبرة المهنية Prectical experience requiremants IES6 تقويم الكفاءة والقدرات المهنية	الاتحاد الدولي للمحاسبين 2003	-5

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

Capabilities and assessments of professional competence		
---	--	--

المصدر: جابر حسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مدى مساهمة مقومات مجلة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الاقتصادية، مجلة الإدارة والاقتصاد، مجلد العدد 03، 2012، ص 9

الفرع الثاني: تعريف مهنة المحاسبة:

1- تعريف المهنة: يمكن تعريف المهنة كما يلي:

لغة: تعني العمل، والعمل يحتاج إلى خبرة ومهارة.

اصطلاحاً: هي مجموعة من العمال التي تتطلب مهارات معينة يؤديها الفرد من خلال مهارات معينة . والمهنة مصطلح حديث في مجال تصنيف الأعمال حيث يتم الفصل بين المهنة والحرفة، حيث أن الحرفة يتم اكتسابها عن طريق الممارسة دون الالتحاق بمؤسسات تعليمية عالية، أما المهنة فلها متطلبات للقيام بها¹.

2- تعريف المحاسبة:

التعريف الأول: المحاسبة نظام يختص بقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بقصد تمكين مستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ القرارات²

التعريف الثاني: هي مجموعة من المبادئ والأسس والنظريات والمفاهيم المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات بطريقة منظمة وتبويبها وتلخيصها في شكل قوائم مالية بهدف تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة وتحديد المركز المالي في هذه الفترة وحتى يستفيد جميع الأطراف من اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة³.

¹ خيام محمد مدوخ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني و التكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014، ص 13.

² وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة لدنمرك، 2007، ص 18.

³ محمد فخري، مبادئ المحاسبة و التعاملات المالية، دار أمجد للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2017م، ص 10.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

التعريف الثالث: المحاسبة هي طريقة التصنيف الفني لتسجيل الحركات والتدفقات النقدية المتتالية للظاهرة القانونية أو الاقتصادية التي داخل أصول الشركة¹.

التعريف الرابع: يمكن تعريف المحاسبة بأنها إصلاح مالي أطلق على حقل المعرفة موجه لتقديم العديد من المعلومات الرقمية طبقا لاعتبارات قانونية واقتصادية، من خلال الحسابات التي تتم على شكل تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث ذات الطابع المالي وتتلخص فيما يلي:²

- التسجيل: هو تسجيل جميع العمليات المالية في دفتر أو مجموعة من الدفاتر، لأننا لا يمكن الاعتماد على الذاكرة في هذا المجال.

- التبويب: هو ترتيب جميع البيانات وتصنيفها مع فرز العمليات والمعلومات ذات طبيعة واحدة.

- التلخيص: هو تركيز البيانات التي تم تسجيلها وتبويبها في صورة معلومات مفيدة على شكل تقارير أو قوائم توضح النتائج والحقائق المالية.

لكن تطور الوظيفة المحاسبية من دور مسك وتنظيم السجلات إلى دورها كنظام للمعلومات رافقه أيضا تطور موازي في تعريفها فأصبحت تعرف "بأنها نظام للمعلومات يختص بتجديد، قياس وتوصيل معلومات كمية عن الوحدة الاقتصادية، يمكن استخدامها في عمليات التقسيم واتخاذ القرارات من قبل الأطراف أو الفئات المستخدمة لهذه المعلومات".

الفرع الثالث: المقومات الأساسية لمهنة المحاسبة

إن مهنة المحاسبة مهنة سيادية تتعدى الحدود الجغرافية للدولة أو القطر المعني، فإذا أريد لها أن تؤدي دورها بفاعلية في تلبية متطلبات مستخدمي البيانات المالية داخليا أو خارجيا، إنه لا بد أن تتوفر لها المقومات الأساسية اللازمة لهذه المهنة.

¹JOSEPH Antoine, JEAN Paul Cormil, "Lexique Thématique de la Comptabilité, dictionnaire spécialisé explicatif", 7 ème édition de Boeck, 2002, P 87.

² ويعقوب عيد الكريم - أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني- ديوان المطبوعات الجامعية - الساحة المركزية - بنعكون - الجزائر- طبعة 2005 - ص11.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

وتتلخص أهم المقومات في العناصر التالية:¹

- 1- الإطار الفكري للمحاسبة؛
- 2- المعايير المحاسبية؛
- 3- التأهيل العلمي؛
- 4- الخبرة المهنية؛
- 5- قواعد وسلوك وآداب وأخلاقيات المهنة؛

الإطار الفكري والمحاسبي:

نظر إلى الإطار الفكري للمحاسبة بأنه يمثل نظاما متكاملًا من الأهداف والأسس المتسقة والتي يتم بموجبها إعداد معايير متناسقة لوصف طبيعة ومهام ومحددات المحاسبة، فضلا عن ذلك فإن إعداده يتم في شكل مجموعة من الافتراضات والمفاهيم والمبادئ التي تمثل إطارا فكريا مرجعيا يمكن من خلاله تقييم الممارسة المحاسبية، واستخدامه مرشدا في تطوير التطبيقات المحاسبية، وتحديد السياسات والطرق المحاسبية الواجبة التطبيق للقياس والإفصاح عن بنود القوائم المالية، وفقا لوجهة نظر مجتمع معايير المحاسبة المالية فإن أهمية وجود إطار فكري للمحاسبة تعود للاعتبارات التالية:²

- إن وجود هيكل من الأهداف والمفاهيم المحاسبية يمكن من إعداد معايير وإجراءات

محاسبية متناسقة؛

- يساعد على إيجاد الحلول العملية للمشاكل التطبيقية المستحدثة التي تواجه المحاسب؛
- يؤدي إلى زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في موضوعية المعلومات الواردة بالقوائم المالية

وزيادة المقدرة على تفسيرها وتحليلها؛

- يؤدي إلى إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمنشآت المختلفة، مادامت تعد وفقا لمعايير

وأسس متماثلة متعارف عليها؛

¹ خويلدات فيروز، واقع تطور مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة ورقلة،

2015/2014، ص 8

² جابر حسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مرجع سابق ذكره، ص 05

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ويجمع المنظرين في الفكر المحاسبي أن الإطار الفكري للمحاسبة يتكون من ثلاث مستويات تتمثل في الآتي:

المستوى الأول: يتمثل في الأهداف الأساسية للمحاسبة، ويختص بتحديد ماهية وأهداف وأغراض المحاسبة.

المستوى الثاني: يتمثل بالمفاهيم الأساسية للمحاسبة، ويهتم بتحديد خصائص المعلومات المحاسبية، والتعريفات

المستوى الثالث: يتمثل بمفاهيم القياس والتحقق، وتشمل كل من الفروض والمبادئ المحاسبية، وكذلك القيود المفروضة على الممارسة المحاسبية.

المعايير المحاسبية:

تعد المحاسبة الأداة الرئيسية لإنتاج التقارير المالية من أعمال المنظمات على اختلاف أنواعها والتي يستند إليها المستفيدين على اختلاف فئاته في اتخاذ قراراتهم الصائبة، لذلك فإن المعايير المحاسبية التي تعد على أساسها التقارير المالية يجب أن ينظر إليها كقضية استراتيجية تهم المجتمع ككل وذلك لما يترتب عليها من آثار محتملة على قرارات الأطراف التي تستخدم تلك التقارير في اتخاذ قراراتها، ومن هنا كان الاهتمام العالمي والمحلي على حد سواء بوضع قواعد ومعايير لتنظيم العمل المحاسبي ومخرجاته بما يحقق العدالة والشفافية والمقارنة¹.

رغم أن معايير المحاسبة الدولية التي وضعتها لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) شكلت نقلة نوعية في تنظيم العمل المحاسبي وتوحيد مخرجاته على مستوى العالم، يبقى من الضروري الاهتمام بوجود معايير محاسبية محلية لكل دولة تأخذ في الاعتبار ظروفها الخاصة وخصوصية الممارسة المهنية والتطور وتقترب من المعايير الدولية بما يوفر سبل مقارنة نتائج أعمال المنظمات المحلية بالخارجية وتعزيز المسائلة والمتابعة الداخلية والخارجية وحماية الممولين والمستثمرين².

¹ سليمان بلعور و عبد القادر طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-IAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و 25 نوفمبر 2014، ص 291.

² سليمان بلعور و عبد القادر طيب، نفس المرجع، ص 291

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

التأهيل العلمي:

يقصد بالتأهيل العلمي ضرورة حصول المحاسب على قدر كاف من المعرفة في مجال المحاسبة والمراجعة، ويتضمن معرفة المبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة المتعارف عليها، ويتم الحصول على هذا التأهيل من خلال الدراسة في المعاهد والكليات التي تقدم تكويناً في المجال المحاسبي والعالي والمتوج بشهادة جامعية، هذه الأخيرة تعتبر شرطاً لممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة ولا يقتصر التأهيل العلمي على الجوانب المحاسبية والمالية فقط ولكن يشمل بعض جوانب المعرفة الأخرى التي تساعد على تنفيذ مهامه.

ومع التطور التكنولوجي المستمر واستعمال أجهزة الحاسوب في معالجة البيانات فإنه على المحاسب عدم إهمال إجراءات ومفاهيم المعالجة الآلية للبيانات حيث أصبحت تمثل جانباً مكملاً للنظام المحاسبي وأصبحت تدخل في إطار التأهيل العلمي للمراجع والمحاسب لا بد أن يتحكم فيها¹.

الخبرة المهنية:

هي اكتساب المحاسب المعرفة والمهارات عند تولي مهمة من خلال كل من التأهيل العلمي، والممارسة الفعلية لمهام المحاسبة والتخصص في نشاط العمل والتدريب والتعليم المهني المستمر، مما يساعد في ترشيد أحكامه المهنية ومواجهة المشكلات غير الروتينية التي تواجهه أثناء أدائه لعملية المراجعة أو المحاسبة، يؤدي اكتساب الخبرة المهنية إلى زيادة القدرة المهنية، ومن ثم ترشيد أحكامه المهنية².

إن التأهيل العلمي والعملية (الخبرة المهنية) يكمل كل منهما الآخر عند قيام المحاسب أداء مهمته، ويجب أن يتضمن برنامج تدريب المحاسب أحدث التطورات ويُدري ويطبق التوصيات التي تصورها الهيئات المهنية المختصة في شؤون المحاسبة والخاصة بالمبادئ المحاسبية وإجراءات المراجعة³.

¹ شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2011-2012، ص 62.

² عماد سيد عبد الغفار عبد الجواد، دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، 2013، ص 12.

³ أحمد العماري و حكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج و توصيل المعلومة المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد 45، 2010، ص 8.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

المطلب الثاني: ماهية أخلاقيات مهنة المحاسبة

سنتطرق في هذا المطلب إلى إلقاء نظرة عامة حول أخلاقيات مهنة المحاسبة بصفة عامة بالإضافة إلى الأهداف والعوامل المؤثرة في الأخلاقيات

الفرع الأول: تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة

هناك عدة تعريف لأخلاقيات مهنة المحاسبة نتناول منها ما يلي:

التعريف الأول: عرفت الأخلاقيات "بأنها مجموعة من القيم والمعايير التي يعتمد عليها أفراد المجتمع في التمييز بين ما هو جيد وما هو سيء وبين ما هو صواب وما هو خطأ فهي إذا تركز في مفهوم الصواب أو الخطاء في السلوك"¹.

التعريف الثاني: ومن جهة نظر أحد الباحثين بأن "الأخلاقيات هي وثيقة تحديد المعايير الأخلاقية والسلوكية المهنية المطلوب أن يتبعها أفراد جمعية معينة وبأنها بيان للمعايير المثالية لمهنة من المهن، تتبناه جماعة مهنية أو مؤسسة لتوجيه أعضائها لتحمل مسؤولياتهم المهنية"².

التعريف الثالث: ولقد استخدمت كلمة الأخلاقيات مع العديد من المسميات والميادين المعرفية، فنجدها قد استخدمت مرة مع العمل، وفي هذا الإطار عرفت أخلاقيات الأعمال "بأنها هيكل ما يتعلق بالعدالة، وبعض النواحي مثل التوقعات، المجتمع والمنافسة بالنزاهة والأعمال، والعلاقات العامة والمسؤولية الاجتماعية، الزبون، والتصرف المنظمي في البلد الأم وخارج الحدود"³.

¹ نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة في العالم المتغير، المنظمة العربية لتنمية الإدارية، الطبعة الأولى القاهرة 2000، ص 19.

² أبو بكر محمد الهواش، نحو ميثاق الأخلاقي لمهنة المعلومات في الوطن العربي، مجلة الشارقة للعلوم الشرعية و الإنسانية المجلد 2 العدد الأول سنة 2005، ص 191.

³ Wehrich, Heinz and Koontz, Harold, Management: Global Perspective, International Edition, McGraw- Hill Inc., NEW York, USA, 1993 , p70.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

التعريف الرابع: عرفها المنظمة: "اتجاه الإدارة وتصرفاتها تجاه موظفيها وزبائنها والمساهمين والمجتمع عامة وقوانين الدولة ذات العلاقة بتنظيم عمل المنظمات إذ ينطبق هذا التعريف بذاته على عمل الأفراد"¹.

التعريف الخامس: وتعرف بأنها معايير قياسية للسلوك الأخلاقي، "أي السلوك المقبول من المجتمع في إطار الصواب مقابل الخطأ"².

وفي الأخير نستخلص مفهوم شامل لأخلاقيات مهنة المحاسبة: "هي مجموعة من القواعد والآداب السلوكية والأخلاقية التي يجب أن تصاحب الإنسان المحترف في مهنته اتجاه عمله، واتجاه المجتمع ككل، واتجاه نفسه وذاته".

الفرع الثاني: أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة

تتمثل أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة في:

منذ العقد الحالي بات العلماء والعامّة من الأفراد المجتمع وأهل السياسة والحكومات على وعي متزايد بأهمية الالتزامات الأخلاقية لأن عدم التزامها بها يهدد سلامة الاقتصاد المحلي والدولي والسلام الاجتماعي وخصوصاً الالتزامات الأخلاقية المهنية.

تمكن المهن عامة لأفراد المجتمع من إحراز أهداف ذات قيمة اجتماعية وفي الوقت ذاته يكون لدى المهنيين التزامات بإحراز هذه الأهداف.

تضمن المهن صراحة المعايير للكفاءة والسلوك تحكم النشاطات المهنية وهي تساعد المهنيين لما هو منتظر منهم وأن المهنة ككل تحقق الجودة والكفاءة والذي لا شك فيه أن الأعضاء غير الكفاء أو اللأخلاقيين في المهنة مما يخونون ثقة العامة ويقدمون خدمات مشكوكا فيها وعندما ينتهج المهنيون ذلك فإن الأذى يلحق المجتمع.

¹زيد أمينة بودراع، دور تلاعبات أخلاقيات الأعمال في الحد من التلاعبات في السياسات المحاسبية، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل مستجدات بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر الدراسات في العلوم التجارية يومي 2012/5/4، ص 48.

²<http://ar.wikipedia.org/wiki/ugn> 2024-03-29 في الساعة 20:29

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

يخضع المهنيون للتعليم والتدريب لفترة طويلة وبشكل رسمي وغير رسمي وذلك قبل أن يثبتوا في المهنة، وهذا الجانب التعليمي والتدريبي يبدو ذلك ضروريا ليؤكد أن هؤلاء الناس يستوفون معايير المهنة.

تكون المهن هيئة حاكمة لضمان استيفاء معايير المهنة.

المهن وظائف أو عمل والذين يمارسون أدوارا مهنية يكسبون المال للتعایش نظير الدور الذي يمارسونه لكن الوظيفة تبدو أكثر من مجرد وسيلة لكسب العيش، فأصحاب الوظيفة تحدد هو يتهم بأهداف هذه الوظيفة ويجدون في عملهم تأكيداً للذات.

يفوز المهنيون بامتيازات معينة لكي يقوموا بتقديم خدماتهم ومع هذه الامتيازات تأتي المسؤولية المصادقية، فالمجتمع يسلمون بامتيازات معينة للمهنيين لأنهم يثقون في أن المهنيين سوف يقدمون خدماتهم في إطار مسؤول أخلاقي¹.

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة

يتأثر السلوك الأخلاقي للمحاسبين بمجموعة من البيئات وتتمثل في البيئة القانونية والبيئة الاجتماعية والبيئة الاقتصادية والتي ينتج عنها جملة من التهديدات وهي تهديدات المصلحة الشخصية، تهديدات المراجعة الذاتية، تهديدات التأييد، تهديدات المسابقة، وفي المقابل نجد مجموعة من الإجراءات والتي تأخذها المحاسبة المهنية لإزالة أو تقليص تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية إلى مستوى مقبول.

أو لا: البيئات المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة

تتمثل أهم البيئات المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة فيما يلي:²

1- **البيئة القانونية:** ويقصد بها دستور الدولة والقوانين الأخرى المنبثقة عنه، بالإضافة إلى أنظمة الخدمة المدنية واللوائح المعمول بها على اختلافه والتي تبحث في أخلاقيات العمل، من حيث الاهتمام بالعمل والتقيد بقواعد الكفاءة والاستحقاق، وتقديم المصلحة العامة على المصلحة الخاصة وعدم قبول الرشوة ونحوها، لهذه التشريعات دور كبير في سلوكيات المحاسب أن يسلكها أو يلتزم بها

¹محمد حسن نزال، دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن 2014، ص 28-30

²أمينة جودي ابنتام بن غزال، مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 10، 2017، ص 229

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

خلال تأدية المهام المنوطة به، كذلك الحال بالنسبة لقانون العمل الذي يتم وضعه من قبل وزارة العمل حيث أن له دور كبير في توعية المحاسبة بالسلوكيات الواجب إتباعها، كذلك توضح التشريعات لصاحب العمل نهجا واضحا في المعاملات بناء على أساس معرفة وسليمة.

2- **البيئة الاجتماعية:** تؤثر البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها المحاسب بدءا من المنزل مرورا بالأصحاب والعمل على سلوكيات المحاسب واتجاهه وفي قراراته السلوكية، حيث أنها هي البيئة التي تجمع بين المنزل والحي والعمل والمجتمع الذي نعيش فيها، وما يسودها من عادات وتقاليد ومعتقدات وأحوال اقتصادية واجتماعية وسياسية، والتي تساهم وبشكل كبير في تشكيل سلوك الفرد وتكوين اتجاهاته، حيث أن هذه الاتجاهات والممارسات السلوكية تنمو وتتطور مع تطور المحاسب من مسيرته المهنية.

3- **البيئة الاقتصادية:** تلعب الأوضاع الاقتصادية ومستويات المعيشة للمحاسب دور كبير في تشكيل وتكوين الأخلاقيات التي يعمل بها المحاسب، حيث أنها تؤدي إلى نشوء طبقات اجتماعية واقتصادية متعددة في المجتمع، الأمر الذي يجعل كل فرد أو مجموعة من الأفراد يتخذون سلوكا ونهجا للوصول إلى الأهداف الفردية أو الجماعية المنشودة.

ثانيا: تهديدات الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة

قد ينجم عن ضغوط بعض هذه البيئات تهديدات بالنسبة للمحاسب المهني فيما يتعلق بالالتزام بأخلاقيات مهنته، لذا يجب على المحاسب المهني تحديد هذه التهديدات وتقييمها ومواجهتها وتمثل هذه التهديدات بشكل عام فيما يلي:¹

1- تهديدات المصلحة الشخصية: تحدث نتيجة المصالح المالية أو المصالح الأخرى للمحاسب المهني أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين.

2- تهديدات المراجعة الذاتية: التي يمكن أن تحدث عندما يكون هناك حكم سابق بحاجة إلى إعادة تقديم من قبل المهني المسؤول عن ذلك الحكم.

3- تهديدات التأييد: تحدث عندما يقوم المحاسب المهني بالترويج لموقف أو رأي إلى درجة أنه يمكن تفويض الموضوعية اللاحقة.

¹ عجيلة حنان - عجيلة محمد، متطلبات و مقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر، منظور الأخلاقيات، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، جامعة غرداية، مجلد 06، العدد 02، 2020، ص 554-555.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

4- تهديدات التآلف: وتحدث حينما يصبح المحاسب المهني أكثر تعاطفا تجاه مصالح الآخرين بسبب علاقة وثيقة.

5- تهديدات المضايقة: وتحدث عندما يمنع المحاسب المهني من العمل بموضوعية بسبب تهديدات فعلية أو متوقعة.

ثالثا : الإجراءات الوقائية

تقع الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تزيل أو تقلص من التهديدات إلى مستوى مقبول ضمن فئتين واسعتين هما:¹

1- الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة.

وتتضمن الإجراءات الوقائية على سبيل المثال لخصر مايلي:

- متطلبات التعليم والتجريب والخبرة لدخول المهنة؛
- متطلبات التطوير المهني المستمر؛
- أنظمة حكومة الشركات؛
- المعايير المهنية؛
- إجراءات المراقبة والتأديب المهنية أو التنظيمية؛
- المراجعة الخارجية من قبل طرف ثالث مخول قانونا للتقارير أو القوائم أو البلاغات أو المعلومات التي يعدها المحاسب المهني؛

2- الإجراءات الوقائية في البيئة

وتتضمن على سبيل المثال لخصر ما يلي:

- أنظمة شكاوى فعالة ومعلن عنها جيدا تسير من قبل رب العمل أو المهنة أو جهة تنظيمية، الأمر الذي يمكن الزملاء أو أصحاب العمل والجمهور من لفت الانتباه إلى سلوك غير مهني أو غير أخلاقي؛

- واجب مذكور صراحة بالتبليغ عن خروقات المتطلبات الأخلاقية؛

مما سبق يتضح أن أخلاقيات مهنة المحاسبة تمثل إحدى التحديات التي تواجه المهنة في القرن الحالي الأمر الذي يتطلب من تلك المؤسسات تبني أنماط سلوكية وأخلاقية في إعداد وصياغة نتائجها

¹أحمد حلمي جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة و التحكم المؤسسي، داء صفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2015، ص

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

المالية، قد يتسامح المجتمع أو المساهم أو المستثمر أو المنتج للمعلومات عن بعض الأخطاء الإدارية إلا أن الأخطاء الأخلاقية قد تؤدي إلى ضياع المستقبل للمحاسبة، وكذلك ضياع الفرص المستقلة لنجاح الشركة الاقتصادية وفقدان ثقة الرأي العام نتيجة تجاوز المعايير الأخلاقية أو الاعتماد على الممارسات للأخلاقية في تحديد مسؤولية الإدارة المحاسبة اتجاه الغير أو علاقتها بالمجتمع مما يتطلب الاهتمام بالالتزامات الأخلاقية والمواثيق الأخلاقية لمهنة المحاسبة وتحديد موقف المنظمات والهيئات الدولية والمحلية منها في النهوض بمستوى الإدارات المحاسبية.

الفرع الرابع: مبادئ وقواعد ومصادر السلوك المهني لأخلاقيات مهنة المحاسبة

أو لا: مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة

لقد أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين دليلاً يتضمن القواعد الأخلاقية لمهنة المحاسبة، ويتسم هذا الدليل بعدة سمات منها: القابلية للتطبيق على المستوى العالمي بعد إدخال بعض التعديلات عليه حتى يلائم ظروف المجتمع الذي سوف يطبق فيه، ولقد تضمن مستوى كبيراً من المرونة والقابلية للتعديل.

- الجزء الأول (A): ويطبق على كافة المحاسبين الممارسين للمهنة؛
- الجزء الثاني (B): ويطبق على المحاسبين الممارسين للمهنة من خلال المكاتب الخاصة؛
- الجزء الثالث (C): ويسري على المحاسبين والموظفين؛
- ويتكون كل جزء من عدة أقسام، وتبلغ جميعاً حوالي 18 قسماً تتناول كل الميادين، وفيما يلي

عرض لأهم المبادئ الأخلاقية الواردة في كل جزء من تلك الأجزاء بشيء من الإيجاز¹.

مبادئ الجزء الأول (A): ويتضمن سبع مبادئ أخلاقية على النحو التالي:

- قسم (1): النزاهة والموضوعية؛
- قسم (2): معالجة التعارضات الأخلاقية المرتبطة بالمهنة؛
- قسم (3): الكفاءة المهنية والعناية الواجبة؛
- قسم (4): السرية (حفظ الأسرار)؛
- قسم (5): ضوابط القيام بمهام ضريبية؛

¹ حسين حسين شحاتة، الإطار العام لميثاق قيم وأخلاق المحاسب في الفكر والتطبيق الإسلامي، سلسلة دراسات وبحوث في الفكر المحاسبي الإسلامي، جامعة الأزهر 2013، ص10

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

- قسم (6): الأنشطة المهنية التي تتعدى حدود الدولة؛
- قسم (7): الإعلان والدعاية عن الخدمات؛

مبادئ الجزء الثاني (B): ويتضمن سبع مبادئ أخلاقية على النحو التالي:

- قسم (8): الاستقلال؛
- قسم (9): الكفاءة المهنية؛
- قسم (10): الأتعاب والعمولات؛
- قسم (11): الأنشطة المتعارضة مع مزاولة مهنة المحاسبة العامة؛
- قسم (12): التعامل مع أموال العملاء؛
- قسم (13): العلاقة مع الزملاء المحاسبين في المهنة؛
- قسم (14): الإعلان واجتذاب العملاء؛

مبادئ الجزء الثالث (C): ويتضمن أربع مبادئ أخلاقية على النحو التالي:

- قسم (15): تعارض الانتماء والولاء؛
- قسم (16): دعم ومعاونة الزملاء في المهنة؛
- قسم (17): الكفاءة المهنية؛
- قسم (18): عرض المعلومات؛

الجدول رقم 1-2: يوضح قواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة

الجزء الأول A	الجزء الثاني B	الجزء الثالث C
يطبق على كافة المحاسبين الممارسين للمهنة	يطبق على المحاسبين من خلال المكاتب الخاصة	يسري على المحاسبين
النزاهة والموضوعية	الاستقلال	تعارض الانتماء والولاء
معالجة التعارضات الأخلاقية المرتبطة بالمهنة	الكفاءة المهنية	دعم ومعاونة الزملاء في المهنة
الكفاءة المهنية والعناية الواجبة	الأتعاب والعمولات	الكفاءة المهنية
السرية	الأنشطة المتعارضة مع مزاولة المحاسبة العامة	عرض المعلومات

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

	التعامل مع أموال العملاء	ضابط القيام بمهام ضريبية
	العلاقة مع الزملاء المحاسبين في المهنة	الأنشطة المهنية التي تتعدى حدود الدولة
	الإعلان واجتذاب العملاء	الإعلان والدعاية عن الخدمات

المصدر: من اعداد الطلبة

وتتمثل مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة بشكل عام فيما يلي:

- الأمانة والنزاهة: يجب أن يكون المحاسب المهني أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.

- الموضوعية: يجب ان لا يسمح المحاسب المهني بالتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفروض للآخرين لتجاوز الأحكام المهنية والتجارية.¹

- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة:

أ: يفرض مبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة بالالتزامات التالية على المحاسبين المهنيين:

1- المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العميل على

الخدمة المهنية المطلوبة.

2- العمل بمتابعة وفق للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.

ب: تتطلب الخدمات المهنية التي تتسم بالكفاءة إصدار أحكام سليمة عند تطبيق المعرفة للمهارات المهنية أثناء أداء هذه الخدمات، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين مستقلتين:

1- اكتساب الكفاءة المهنية.

2- المحافظة على الكفاءة المهنية.

¹-الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة، ج 1، 2008، ص16

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ج: تتطلب المحافظة على الكفاءة المهنية وعي ودراية مستمرة وتطورات في مجال المحاسبة وأنشطة الأعمال حيث أن التطور المهني المستمر يساعد على تطوير القدرات والحفاظ عليها مما يمكن المحاسب المهني من الأداء بالكفاءة في إطار البيئة المهنية.

د: العناية هي تحمل مسؤولية العمل وفق لشروط العملية وكذلك العمل بالعناية ودقة مع الالتزام بالإطار الزمني المحدد.

هـ: يتعين على المحاسب المهني اتخاذ خطوات بالضمان أن من يعملون تحت إشرافه بصفة مهنية لديهم التدريب المناسب والإشراف المناسب.

و: إذا كان مناسب يتعين على المحاسب المهني إحاطة العملاء أو غيرهم من مستخدمي الخدمات المهنية بالقيود اللازمة للمهنة لتجنب سوء تفسير رأي أو تأكيد بأي حقيقة.

- السرية: يفرض مبدأ السرية التزام على المحاسبين المهنيين الابتعاد عن:

أ-1: إفصاح عن أي معلومات سرية خارج المؤسسة والتي يكون قد تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية وذلك دون تفويض محدد للقيام بذلك أو دون وجود حق قانوني أو مهني أو التزام قانوني أو مهني للقيام بالإفصاح.

أ-2: استخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية لتحقيق مصلحة شخصية أو مصلحة الغير.

ب: يتعين على المحاسب المهني الحفاظ على السرية حتى في أي بيئة اجتماعية وعليه الانتباه إلى إمكانية الإفصاح غير المتعمد وخاصة في الأحوال التي تنطوي على ارتباط للمدة طويلة مع زميل عمل أو أحد الأقارب أو أحد أفراد الأسرة.

ج: يتعين على المحاسب المهني أيضا الحفاظ على سرية المعلومات التي أفصح عنها عميل مرتقب.

د: يتعين على المحاسب المهني أيضا دراسة الحاجة إلى الحفاظ على سرية المعلومات داخل المؤسسة.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ه: يتعين على المحاسب المهني اتخاذ كافة الخطوات المعقولة لضمان أن فريق العمل التابع له والأشخاص الذين يحصل منهم على المشورة والمساعدة يحترمون الواجب المنوط للمحاسب المهني بشأن الحفاظ على السرية¹.

ويجب على المحاسب المهني أن يراعي باستمرار المحافظة على مبدأ السرية التي تم الحصول عليها نتيجة لعلاقة مهنية سابقة.

ز: قد يطلب من المحاسب الإفصاح عن معلومات سرية في الأحوال التالية:

ز-1 أن يسمح القانون أو العميل بالإفصاح؛

ز-2 أن يكون الإفصاح مطلباً قانونياً، على سبيل المثال:

- تقديم المستندات أو أدلة في سياق دعاوى قانونية؛

- الإفصاح لجهات عامة ومختصة عن انتهاكات للقوانين أصبحت معلنة؛

ز-3 وجود واجب أو حق مهني للإفصاح مع عدم حظر القانون لذلك في الأحوال التالية:

- التزام بفحص الجودة الخاصة باي جهة مهنية؛

- استجابة الى استفسار أو تحقيق تجربة زميلة أو جهة قانونية؛

- لحماية المصالح المهنية للمحاسب لدعاوى القانونية؛

- بغرض الالتزام للمعايير الفنية والمتطلبات الاخلاقية؛

ح: عندما يقرر المحاسب المهني الافصاح عن معلومات سرية عليه دراسة مايلي:

ح-1: هل سيتم اضرار بمصالح أي من الأطراف بما فيهم الغير الذي قد تتأثر مصالحه إذا وافق العميل على قيام المحاسب المهني بالإفصاح؛

ح-2: هل المعلومات المتعلقة بهذا الافصاح معروفة ومؤيدة لحقائق ومستندات، يتعين على المحاسب المهني استخدام الحكم الشخصي لتحديد نوعية الافصاح الذي سيقوم به إن وجد؛

¹ شحاتة السيد عبد الوهاب، قواعد وأخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية مصر 2009، ص 108-117

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

ح-3 نوعية الاتصالات المتوقعة والجهة المتلقية خاصة وأنه يجب على المحاسب المهني أن يكون لديه فناعة تامة أن الأطراف المتلقية هم الأطراف المناسبة؛

- السلوك المهني

إن مبدأ السلوك المهني يلزم المحاسبين بالتقيد بالأنظمة والقوانين ذات الصلة بالإضافة لتجنب أي عمل قد يسيء إلى سمعة المهنة، لذلك ينبغي على المحاسبين عند تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم بأن لا يسيئوا إلى سمعة المهنة بل يجب أن يتمتعوا بالصدق والأمانة وأن لا يقوموا بإبداء ادعاءات مبالغ فيها حول الخدمات التي يمكن تقديمها وكذلك المؤهلات التي يملكون والخبرات التي اكتسبوها، وكذلك عدم إبداء أية إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين.

المطلب الثالث: ماهية القوائم المالية

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية

القوائم المالية يعرفها جون فرنسو دي روبروهيريفريوتوميثان: "بأنها مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية وغير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضع المالية، وللداء ولتغير الوضع المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات"¹.

وسيلة لنقل صورة مجمعة عن المركز المالي ومركز الربحية في المشروع لكل من يهمه أمر المشروع سواء كان ذلك في داخل المشروع أو خارجه"².

أهم وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية الأصول، الخصوم، الإيرادات والمصروفات ... الخ"³.

أما مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) فقد وضع المعيار المحاسبي الدولي الأول (IAS1) المعدل في عام 1997 لعرض القوائم المالية، والذي يبين فيه أن القوائم المالية هي عرض مالي

¹Jean-François des Robert, François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME, dunod, Paris, 2004, p12.

²أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص43

³طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد و العرض و التحليل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص38

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية مما هو نافع لسلسلة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم قرارات اقتصادية كما تبين القوائم المالية نتائج تولى الإدارة للأعمال الموكلة لها، ولتحقيق هذا الهدف تقدم القوائم المالية معلومات حول الميزانية، وجدول النتائج، وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، وجدول تدفقات الخزينة والملاحق من التعريفات السابقة يستخرج تعريف القوائم المالية بأنها مجموعة من الوثائق تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة في أشكال محددة كالميزانية وجدول النتائج وجدول تغيرات رؤوس الأموال أو الأموال الخاصة وجدول تدفقات الخزينة وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومة المالية إلى مختلف مستخدميها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية من أهم أنواع التقارير المالية، وتعد فائدة كبيرة لإدارة المؤسسة لما توضحه من مدى نجاحها أو فشلها في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة، حيث أنها تهدف إلى مساعدة في تقييم نواحي القوة المالية للمؤسسة ومن خلال هذا المطب سنتناول: أهمية القوائم المالية وأهدافها

أولاً: أهمية القوائم المالية

تبرز أهمية القوائم المالية والغرض من إعدادها في ثلاث نقاط يمكن تلخيصها كالآتي:¹

أداة الاتصال: فهمه ودور القوائم المالية في هذا المجال هي توصيل رسالة مفهومة وواضحة لمستعمل المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عنها فهي بذلك:

وسيلة لربط علاقات بين المؤسسة والموردين، العملاء، البنوك، ... الخ؛

وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة، العمال، المحللين والباحثين؛

وسيلة لتقييم الأداء: تساعد القوائم المالية في تقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها فتستعمل في الحكم على:

¹حنان عجيلة، إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التدبير، قسم علوم التدبير، جامعة غرداية، 2019-2020، ص 32

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

المركز المالي للمؤسسة؛

مدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة؛

كيفية التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة؛

كيفية استخدام موارد المؤسسة؛

وسيلة لاتخاذ القرارات اللازمة: في هذا الإطار تساعد القوائم المالية الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات اللازمة حيث:

تستعمل في اتخاذ القرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل؛

تستعمل من الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة مثل الموردين، العملاء، البنوك في توجيه مستقبل علاقتهم معها؛

ثانياً: أهداف القوائم المالية

يشير إطار العمل إلى أن هدف القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع وأدائه المالي والتغير في مركزه المالي، بما يفيد مجموعة كبيرة من المستخدمين الذين يتخذون القرارات الاقتصادية، كما يشير ذلك إلى أن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض تفي باحتياجات معظم المستخدمين، لكنها لا توفر كل المعلومات التي قد تكون هناك حاجة لها لأغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية، لأنها تعكس بدرجة كبيرة معلومات تاريخية، ولا تعرض معلومات غير مالية، وقد أشار إطار عمل القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى مايلي:

- حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية؛
- إن المركز المالي للمشروع يتأثر بالموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة وهيكله المالي؛
- الحاجة للمعلومات المتعلقة بالربحية لتقييم التغيرات في الموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة المشروع في المستقبل؛
- فائدة معلومات المركز المالي للمشروع في تقييم أنشطته الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية؛
- إن معلومات المركز المالي تحتويها الميزانية، ومعلومات الأداء تحتويها قائمة الدخل؛

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

وكما أشار إطار العمل لإعداد وعرض القوائم المالية أن هناك فرضيتين أساسيتين تقوم عليها القوائم المالية هما أساس الاستحقاق وفرض الاستمرارية.¹

الفرع الثالث: مستخدمو القوائم المالية

لقد تعددت الأطراف المستفيدة من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية، كما تنوعت أغراض استخداماتهم لتلك المعلومات، وذلك بهدف ترشيد القرارات الاقتصادية المتخذة من طرفهم، ومن بين الأطراف المستخدمة للقوائم المالية نجد:²

أولاً: الاطراف الداخلية

ويقصد بها الجهات التي تعمل داخل المؤسسة، والتي تعتبر القوائم المالية الجهة التي تخدم مصالحهم وتحافظ على وظائفهم وتشمل على الجهات الرئيسية الآتية:

1- الإدارة

تحتاج إدارة المؤسسة الى معلومات لتقييم الوضع المالي لها وبنيتها ومدى تقدمها وتطورها، وتستعمل الإدارة في سبيل تحقيق ذلك مجموعة من الطرق والأدوات والوسائل لمتابعة ومراقبة وضع المؤسسة، ومن بينها تحليل القوائم المالية باستخدام التحليل المالي بأساليبه المختلفة.

2- العاملون

يحتاج العاملون في الشركة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب العمال لتحسين أو ضاعهم المهنية.

ثانياً: الاطراف الخارجية

ويقصد بها الجهات من خارج المؤسسة، التي لها اهتمام ومنفعة من نشاط المؤسسة وتشمل على الجهات الرئيسية الآتية:

¹ريتشارد شرويد رو آخرون، تعريب خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2006، ص 137 138
²مداحي عثمان، اهداف القوائم المالية، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة البليدة، العدد07، 2012، ص ص47-48

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

1- المستثمرون:

يحتاج المستثمرون الحاليون والمتوقعون إلى توفر المعلومات بشكل مستمر لإمكان تقييم فرص الاستثمار المتاحة، والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية واتخاذ القرارات المرتبطة بتوظيف مواردهم بشكل رشيد، سواء بالحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو تخفيضه أو تحويله إلى مؤسسة أخرى، ويعطي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد والمخاطرة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار.

2- المقرضون:

تمثل المعاملة غير المتساوية لنسبة المخاطرة التي يتحملها المقرض في حالة الازدهار والتأثير الرئيسي على وجهة نظره وعلى طريقة تحليله لاحتمالات وإمكانات تقديم الائتمان، ويهتم المقرضون في طريقة تحليل الإمكانات المستقبلية للمؤسسة أساسا بحصولهم على ما يضمن تسديد قروضهم مع الفوائد، مثل معرفة القيمة السوقية للأصل المرهون، كما يهتمون بتحليل التدفقات النقدية المستقبلية ومدى استقرارها والاعتماد عليها، ويكونون أكثر تحفظا من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية.

ويستخدم المقرضون أساليب تحليل للقوائم المالي متفاوتة ومعايير تقييم مختلفة باختلاف مدة وضمانات القرض والغرض منه.

كما يعتمد المقرضون الى تحليل الربحية كونها تشكل عنصرا أساسيا في ضمان وأمان قروضهم وتعطي أهمية خاصة عند تحليل الائتمان الهيكل رأس المال لماله من علاقة بالمخاطرة وبهامش الأمان المتوافر للمقرضين، حيث تعتبر علاقة الديون بحقوق الملكية مؤشرا مهما لكفاية رأس المال في توفير الحماية ضد الخسائر المحتملة.

3- الجهات الحكومية:

يتم استعمال المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني، كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن الشركات والمؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

4- مدققو الحسابات:

يحتاج مدققو الحسابات إلى كافة المعلومات والايضاحات لإبداء آرائهم بشكل محايد عن مدى مصداقية المعلومات الواردة في القوائم المالية ومدى موضوعيتها وأنها تم إعدادها باحترام وتطبيق.

5- الموردون:

يحتاج الموردون إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميلا جيدا قادرا على سداد ديونه.

6- العملاء:

يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد على التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج وبيع السلع.

من خلال ما تم عرضه في المبحث يمكن القول أن للقوائم المالية أهمية كبيرة فهي تعتبر وسيلة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة في فترة معينة، حيث تهدف إلى توفير معلومات مالية لمستخدميها، سواء كانوا داخليين أو خارجيين وذلك من أجل اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة، ومتمثلة أساسا في أربعة أقسام رئيسية في قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية، قائمة الدخل والملاحق، وانطلاقا من أهمية هذه الأخيرة يتم إعداد هذه القوائم وفقا لمعايير دولية ذات جودة عالية تتوافر فيها خصائص نوعية للمعلومات المالية من ملاءمة ومصداقية وقابلية للمقارنة لكي يتم استعمالها للتحليل المالي.

المبحث الثاني: دراسات سابقة

المطلب الأول: دراسات السابقة باللغة العربية

• دراسة نور الهدى عليوة 2015:

وهي عبارة عن مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة تحت عنوان دور مدونة أخلاقيات المهنة في الارتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين)

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إتباع منهج وصفي تحليلي، تم فيها قياس مدى مساهمة أخلاقيات المهنة في تحسين الأداء المحاسبي في الجزائر من خلال الاستعانة بالاستبيان وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تقسيم الأخلاقيات لدى المحاسبين إلى مجموعتين هما أخلاقيات المهنة (الموضوعية والكفاءة، النزاهة والعناية المهنية والحفاظ على السر المهني) أما الذاتية فهي القواعد الدينية والعرفية والاجتماعية المنظمة للعدالة .

• دراسة إسلام السيد محمد مرسي الطويل مصر 2016:

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في ضوء التزام معيها بجوانب المسؤولية الأخلاقية في الشركات التجارية التي تم نشرها في المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية المجلد السابع ملحق العدد الرابع 2016.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح القواعد والالتزامات الأخلاقية في العمل المحاسبي ودور المنظمات المهنية المهتمة بمهنة المحاسبة في تدعيمها عن المشكلات التي تواجه عملية تحقيق جودة معلومات والتقارير المالية في الشركات العاملة في السوق المصري ودراسة تأثير أبعاد المسؤولية الأخلاقية على خصائص المعلومات المحاسبية وتحقيق جودة التقارير المالية .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن عملية الالتزام بأبعاد الأخلاقية عند إعداد التقارير المالية تؤدي إلى سلامة المعلومات المحاسبية الواردة بها وتحقق جودتها الأمر الذي يضاعف من ثقة مستخدميها فيما تعرضه من نتائج صادقة ومعبر عن الوضع الحقيقي للشركات ضرورة تكاتف كافة

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

الأطراف المهتمة بمهنة المحاسبة في عملية نشر الثقافة الأخلاقية خاصة المتعلقة بتحقيق جودة معلومات التقارير المالية.

• دراسة شيلان عارف أحمد ورزكار علي احمد 2020:

هي عبارة عن دراسة تحت عنوان تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق في تقليل الغش والتلاعب في القوائم المالية للمصارف التجارية (دراسة ميدانية لمصرف أشتى في محافظة السليمانية العراق) التي تم نشرها في المجلة العلمية لجامعة جيهان السليمانية المجلد الرابع العدد الأول جوان 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان تأثير التزام المحاسبين والمدققين بقواعد السلوك الأخلاقي، وتأثير ذلك في تعزيز الثقة بتلك المهنة من قبل مستخدمي المعلومات المالية وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدم التزام المحاسب والمدقق بأخلاقيات مهنة المحاسبة له تأثير كبير في المعلومات التي تظهر في القوائم المالية ما يجعل اعتماد مبادئ السلوك المهني وقواعده أمراً ضرورياً في المؤسسات ولاسيما في المصارف.

• دراسة ابتسام بوشريط ونصر الدين عيساوي 2021:

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومات المالية التي تم نشرها في مجلة البحوث الاقتصادية والمالية المجلد الثامن العدد الثاني/ ديسمبر 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومات المالية من وجهة نظر عينة من ممارسي المهنة في الجزائر.

وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة وجود تأثير ايجابي لمبادئ السلوك الأخلاقي على جودة المعلومة المالية ماعدا مبدأ السرية وتأثيره سلبي أما مبدأ السلوك المهني فوجد له أثر ايجابي على الملاءمة والقابلية للفهم وأثر سلبي على الخصائص الأخرى.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

• دراسة عمر جموعي وفوزية براهيمى 2021 :

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان اثر الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وفق معيار التعليم المحاسبي الدولي في (I.E.S04) دراسة ميدانية التي تم نشرها في مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية عدد (01)2021.

هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر التزام الإطار الأكاديمي والمهني بأخلاقيات مهنة المحاسبة وفق المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم (I.E.S04) للحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية وقد أجريت على عينة من المحاسبين المهنيين وأساتذة جامعيين وقم تم جمع البيانات الأولية عن طريق استبيان الكتروني.

وخلصت الدراسة إلى أن الأكاديميين والمهنيين في الجزائر يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة رغم عدم حداثة قانون أخلاقيات المهنة وعدم تماشيه مع معيار التعليم المحاسبي الدولي ووجود اثر معنوي لجميع أبعاد الالتزامات الأخلاقية وفق المعيار

• دراسة بن دوبة منصور 2023:

وهي عبارة عن رسالة دكتوراه تحت عنوان أثر أخلاقيات مهنة التدقيق على جودة التقارير المالية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر أخلاقيات مهنة التدقيق في الجزائر وكذا مساهمتها في تحسين جودة التقارير المالية وذلك باستطلاع آراء عينة من المهنيين والأكاديميين في مجال التدقيق والمحاسبة وكذا الجباية في الجزائر.

وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هي أن أخلاقيات مهنة التدقيق المتمثلة في الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة المهنية، النزاهة والشفافية ساهمت في تحسين جودة التقارير المالية كما ساعدت في تطوير وسائل تشجيع لحماية المدققين ضد أي مظهر من مظاهر الافتراء من خلال نظام الحوافز والمكافآت التي تجعلهم يلتزمون بالمهنة وتقادي توجيه بعضهم إلى سلوك أخلاقي .

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الانجليزية

• دراسة مهدي مهدافينو ومحسن فوتانلو 2011

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان:

The impact of professional ethics on financial reporting quality

تم نشرها في المجلة الاسترالية للعلوم الاساسية والتطبيقية

تهدف هذه الدراسة إلى تأثير أخلاقيات المهنة على تعزيز جودة التقارير المالية في الشركات المدرجة في بورصة طهران إيران عدد 440 شركة

وخلصت هذه الدراسة إلى أن أخلاقيات المهنة لها تأثير كبيرا على تعزيز جودة الخصائص النوعية لإعداد التقارير المالية.

• دراسة قدمت من طرف جمال الدين الزيدي وأنيس الفقي في مؤتمر بمدينة مونبلييه بفرنسا

في 10-05-2011 بعنوان

Impact des caracteristiques du comptable et de ses relations sur son ethique professionnelle

تم نشرها بموقع HAL

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى تأثير خصائص المحاسب وعلاقته بعملائه على ممارسته لأخلاقيات المحاسبة

ولقد أظهرت هذه الدراسة المبنية على دراسة الخبرة العملية لـ 106 محاسب تونسي أن إستقلالية المحاسب عن عملائه تلعب دورا أساسيا في تحسين ممارسته لأخلاقيات المحاسبة وهو مالا ينطبق على متغير الخبرة والتبعية وجودة الخدمة والصراعات مع العملاء.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

• دراسة أغسطس أوسا 2015:

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان:

The effect of accounting on the ethics on the quality of financial reports of nigeria firms

التي تم نشرها في المجلة البحثية للمالية والمحاسبة ISSN المجلد 6 العدد 12-2015

هدفت هذه الدراسة الى دراسة تأثير الأخلاقيات على جودة التقارير المالية وتمت هذه الدراسة على مجموعة من ممارسي المحاسبة في ولاية ايدو مدينة بنين نيجيريا وخلصت هذه الدراسة إلى أن المعايير الأخلاقية العالية هي أمر أساسي في تحقيق تقرير مالي موضوعي وموثوق وشفاف.

• دراسة ايدي ايدي & ايرين انزولين 2022

وهي عبارة عن دراسة تحت عنوان:

Analyzing the effect of accounting ethics toward quality of financial reports

التي تم نشرها في مجلة الدراسات المحاسبية والمالية والمراجعة 2-8-2020

الهدف من هذه الدراسة هو تحليل أثر المحاسبة المتمثلة في النزاهة والموضوعية والكفاءة والسرية والسلوك المهني نحو جودة التقارير المالية تمت هذه الدراسة على مجموعة من الأساتذة الجامعيين في قسم المحاسبة ومجموعة من المحاسبين الذين يعملون في شركات استشارية مثل شركات المحاسبة العامة ووكالات المراجعة وشركات الخدمات المحاسبية بمدينة باتام أندونيسيا خلصت هذه الدراسة إلى أن النزاهة والموضوعية والكفاءة والسرية لها تأثير كبير على جودة البيانات المالية.

الفصل الأول: الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والقوائم المالية

خلاصة

من خلال هذا الفصل حاولنا تقديم توطئة نظرية لكل ما تعلق بمهنة المحاسبة من خلال استعراض نشأتها ومفهومها والمقومات الأساسية لها ومن ثم التطرق إلى مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة والعوامل المؤثرة فيها ومبادئ وقواعد ومصادر السلوك المهني لأخلاقيات المهنة ثم التطرق لمفهوم القوائم المالية وأهميتها وأهدافها ومستخدميها وعناصر قياسها حيث أن الهدف من هذه الدراسة الوصول إلى مصداقية عالية من المعلومات الواردة في القوائم المالية ما يعكس الصورة السابقة لوضع المؤسسة المالية وذلك من ما يتيح لمستخدمي المعلومات المالية اتخاذ قرارات سليمة بناء عليها.

الفصل الثاني

تمهيد

سنقوم بالدراسة الميدانية حول مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في مصداقية القوائم المالية، سنحاول في هذا الفصل التطبيقي أن نسقط الجانب النظري من الدراسة على عينة تتمثل من أكاديميين والمهنيين في الميدان المحاسبي في الجزائر وهذا لمعرفة وجهة نظرهم حول أخلاقيات المهنة ومدى تأثيرها في مصداقية القوائم المالية.

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة (استبيان) تتضمن أربع محاور حول اخلاقيات المهنة وأثرها على مصداقية القوائم المالية ، أما عن هيكل هذا الفصل فقد تم تقسيمه إلى مايلي:

المبحث الأول : الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المبحث الثاني : عرض النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول : الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة

لقد تمثلت الدراسة الميدانية في دراسة وتحليل أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية وذلك من خلال عرض مجموعة من الاستبيان على عينة من المجتمع تمثلت في محاسبين وخبراء وأساتذة أكاديميين وذلك من أجل الوصول إلى تحليل صحة الفرضيات وإعطاء مجموعة من النتائج والحلول.

المطلب الأول: الطرق المستخدمة

لقد قمنا بالدراسة الميدانية وإسقاط الدراسة النظرية على الواقع بغية الوصول إلى النتائج والحلول للإشكالية المطروحة، ولهذا سوف نتطرق لإجراء هذه الدراسة من خلال توزيع استبيان وما تتضمنه من معلومات ومراحل إعداده ومحتواه والمجتمع الذي أجريت عليه الدراسة.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

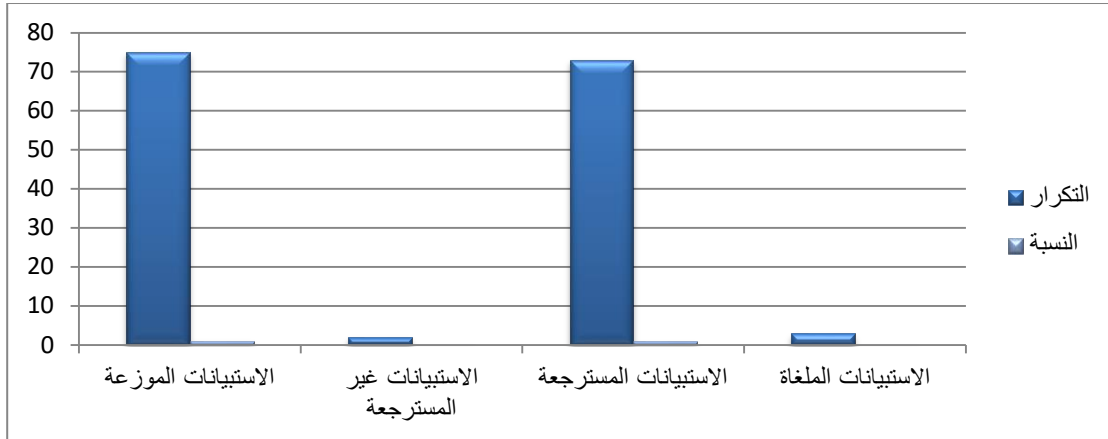
من أجل دراسة أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية استجبنا في شكل استبيان عينة من المحاسبين والاكاديميين في ولاية الوادي وورقلة وبسكرة حيث تكون العينة المدروسة متحصلة على شهادات علمية أو مهنية في إطار محاسبي.

جدول رقم 2-1: يوضح الاحصائيات الخاصة بالاستبيان

النسبة	التكرارات	البيان
100%	75	الاستبيانات الموزعة
2.67%	2	الاستبيانات غير المسترجعة
97.33%	73	الاستبيانات المسترجعة
4%	3	الاستبيانات الملغاة
93.33%	70	الاستبيانات الصالحة للدراسة

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان

الشكل 2-1: التمثيل البياني للاحصائيات الخاصة بالاستبيان



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان

الفرع الثاني: إعداد الاستبيان

لقد تم الاعتماد على الاستبيان كونه الأداة الرئيسية في جمع المعلومات من الواقع، وهو عبارة عن مجموعة من الأسئلة الموجهة للمحاسبين ذلك من أجل إبداء آرائهم حول مشكلة الدراسة، فقد حرصنا أن يكون الاستبيان واضح ودقيق من أجل تبسيط مفاهيم الدراسة ولقد تم إنجازه وفق ثلاثة مراحل:

المرحلة الأولى: وهي مرحلة التصميم وهي أول مرحلة حيث قمنا بجمع البيانات والمعلومات وذلك من خلال استطلاعنا على مجموعة من الدراسات السابقة والاعتماد على الجانب النظري، ثم صياغة الأسئلة بشكل واضح وسهل ومبسط مع الأخذ بعين الاعتبار الفرضيات المطروحة في الدراسة.

المرحلة الثانية: عند الإنهاء من إعداد الأسئلة تم عرضها على بعض الاساتذة المختصين في المحاسبة والتدقيق وذلك بغية التحكيم والتأكد من سلامة بناء الإستمارة وصياغة الأسئلة وتقادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي نحاول من خلالها الوصول إلى الأهداف المنشودة.

المرحلة الثالثة: وهي آخر مرحلة يتم فيها تعديل الاستبيان وتوزيعه على عينة الدراسة بشتى الوسائل والطرق وتتمثل في:

- التسليم المباشر؛

- التوزيع عن طريق البريد الإلكتروني؛

- التوزيع عن طريق أفراد وسطاء؛

محتوى الاستبيان: لقد تضمن الاستبيان أربع صفحات وسبعة ثلاثون سؤالاً موضحة كالتالي:

- 1- تحتوي الصفحة الأولى على تقديم الموضوع وكذا التشجيع على المشاركة في إعطاء آرائهم
- 2- تضمنت الصفحة الثانية على معلومات ديمغرافية حول عينة الدراسة حيث يوجد ثلاثة أسئلة

على النحو التالي : المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية

- 3- كما تتضمن الصفحة الثالثة على محورين وهما : أسئلة تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة و

أسئلة أهمية أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين.

- 4- أما الصفحة الرابعة والأخيرة فتتضمن محورين اثنين وهما: أسئلة حول تأثير الملائمة

بأخلاقيات مهنة المحاسبة وأسئلة حول تأثير المصادقية بأخلاقيات العمل المحاسبي

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة

سنحاول في هذا المطلب تبيان الأدوات الإحصائية المعتمد عليها في تحليل الدراسة والبرامج المستعملة من أجل إعطاء نتائج واستنتاجات للدراسة.

الفرع الأول: الأدوات المستخدمة

مقياس ليكارت الثلاثي: سنقوم بتحليل الاجابات وفق مقياس ليكارت الثلاثي باستخدام رأي الأفراد على الأسئلة الواردة في الاستبيان مع تحديد الأوزان.

جدول 2-2: يوضح مقياس ليكارت الثلاثي

الرأي	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1	2	3

المصدر: من إعداد الطلبة

جدول 2-3: يوضح الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت الثلاثي

الوزن	مجال متوسط الحسابي
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: من إعداد الطلبة

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة

الأدوات الإحصائية

1- المتوسط الحسابي المرجح: يعد المتوسط الحسابي المرجح من أهم الأدوات الإحصائية لدى

مقاييس النزعة المركزية فهو يساعد الباحث على تفسير والتحليل الجيد للظاهرة المدروسة.

2- الانحراف المعياري: كذلك الانحراف المعياري يعد من مقاييس التشتت التي تساعد الباحث

على درجة اختلاف الدرجات عن المتوسط الحساب.

3- ضبط المقياس ألفا كرومباخ: إجراء اختبار ثبات أسئلة الاستبيان نستخدم أحد المعاملات

الثبات والصدق وهو معامل ألفا كرومباخ، يستخدم ألفا كرومباخ لقياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الاتساق الداخلي والنسبة الإحصائية المقبولة هي 60%.

4- استخدام ANOVA: يساعد في دراسة العلاقات بين الخصائص الديموغرافية وفرضيات

العينة الدراسة والتي في حدود 5%.

البرامج المستخدمة

1- برنامج SPSS 22 والذي يعد برنامج إحصائي ويستعمل في دراسات العلوم الاقتصادية

حيث اعتمدنا عليه في هذه الدراسة.

2- برنامج Excel 2010 وهو أحد البرامج الإلكترونية يستعمل في اعطاء المعلومات والبيانات

3- برنامج Word 2010 وهو برنامج معالجة كلمات مصممة لمساعدتك علي انشاء مستندات

احترافيه عالية الجودة.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

نقوم في هذا المبحث بعرض نتائج الدراسة المتوصل إليها من خلال توزيع استمارة الاستبيان على مجموعة من المحاسبين والاكاديميين.

المطلب الأول: عرض النتائج

سنعرض في هذا المطلب الخصائص الديموغرافية ونتائج اجابات للعينة المدروسة.

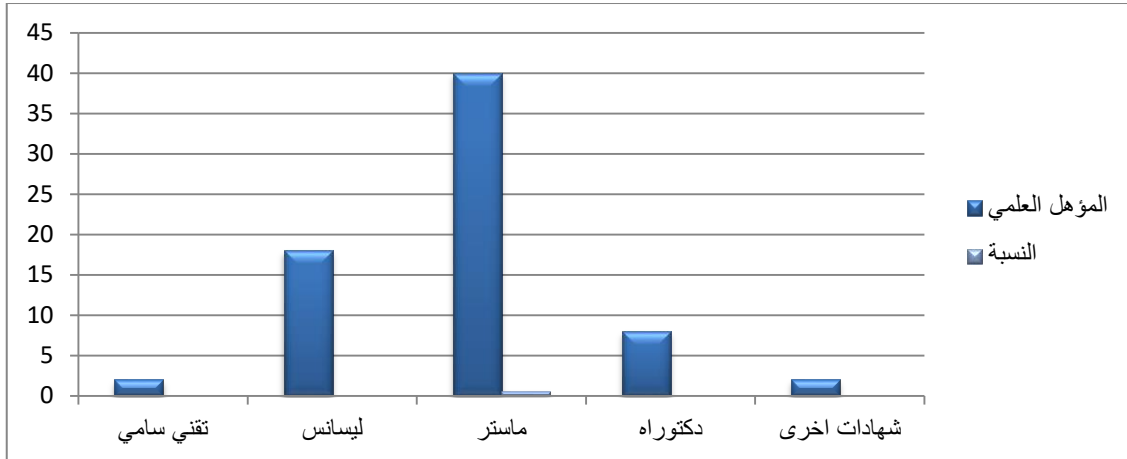
الفرع الأول: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

جدول رقم 2-4: يوضح احصائيات المؤهل العلمي

النسبة	المؤهل العلمي	البيان
2,86%	2	تقني سامي
25,71%	18	ليسانس
57.14%	40	ماستر
11,43%	8	دكتوراه
2,86%	2	شهادات اخرى
100%	70	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الشكل 2-2: التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالمؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

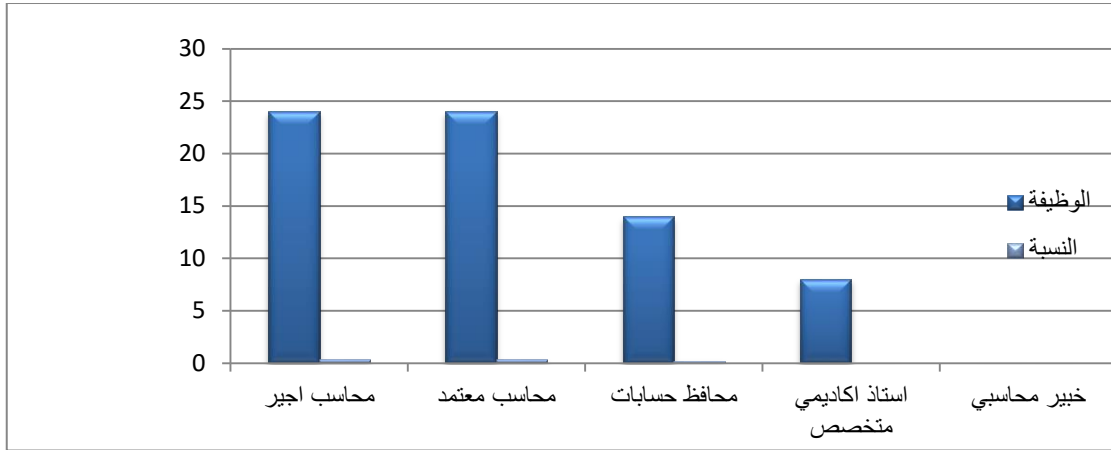
نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-4 والشكل البياني رقم 2-2 الخاص بتوزيع الأفراد حسب الشهادة المتحصل عليها أن أغلبية أفراد العينة حاملة لشهادة ماستر بتكرار 40 بنسبة 57.14% في حين بلغت عدد تكرارات حاملي شهادة ليسانس 18 بنسبة مئوية تقدر ب 25.71% وفي حين بلغت عدد تكرارات حاملي شهادة دكتوراه 8 بنسبة 11.43% في حين بلغت تكرارات حاملي شهادة تقني سامي وبتكرار 2 بنسبة 2.86%، في حين بلغت تكرار حاملي شهادات أخرى بتكرار 2 بنسبة مئوية 2.86%.

جدول رقم 2-5: يوضح احصائيات الوظيفة

البيان	الوظيفة	النسبة
محاسب اجير	24	34.29%
محاسب معتمد	24	34.29%
محافظ حسابات	14	20%
استاذ اكاديمي متخصص	8	11.42%
خبير محاسبي	0	0%
المجموع	70	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الشكل رقم 2-3: التمثيل البياني للإحصائيات الخاصة بالوظيفة



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

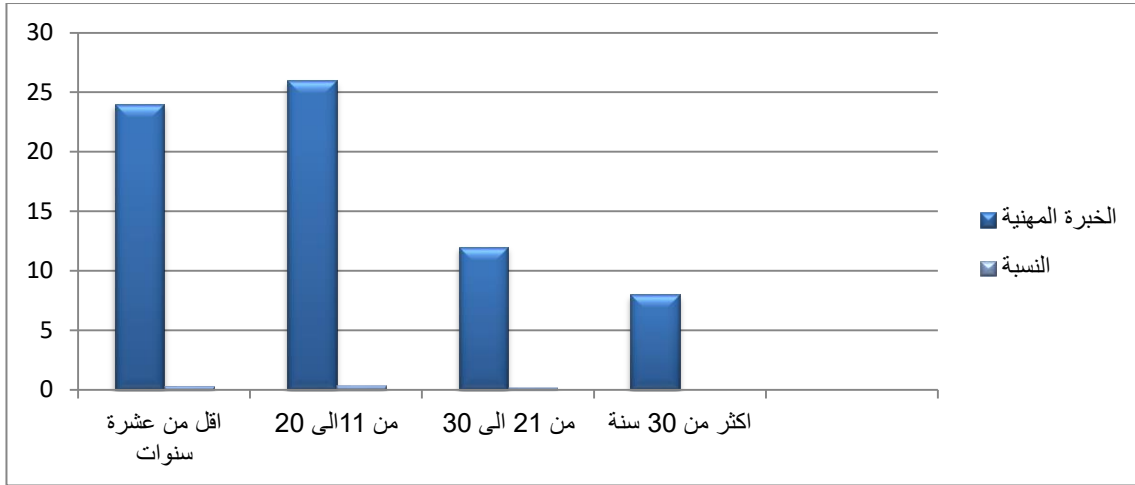
من خلال الجدول رقم 2-5 والشكل البياني رقم 2-3 الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة يتضح لنا أن أغلب العينات المدروسة محاسب معتمد ومحاسب أجير بمعدل تكرار 24 بنسبة مئوية تقدر 34.29% لكل منهما ومحافظ حسابات بمعدل تكرار 14 بنسبة 20% وأستاذ أكاديمي مختص بتكرار 8 بنسبة مئوية 11.42%.

جدول رقم 2-6: يوضح إحصائيات الخبرة المهنية

النسبة	التكرارات	البيان
34.28%	24	أقل من عشرة سنوات
37.14%	26	من 11 الى 20
17.14%	12	من 21 الى 30
11,42%	8	اكثر من 30 سنة
100%	70	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الشكل رقم 2-4: التمثيل البياني للاحصائيات الخاصة بالخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

يمثل الجدول رقم 2-6 والشكل البياني رقم 2-4 الخاص بتوزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية حيث نجد أكبر تكرار في الخبرة من 11 إلى 20 سنة بتكرار 26 بنسبة 37.14% أما عدد تكرار أقل من 10 سنوات نجد 24 بنسبة مئوية 34.28% أما من 21 إلى 30 سنة هو 12 تكرار بنسبة 17.14% ثم تليها أكثر من 30 سنة خبرة بتكرار 8 بنسبة 11.42%.

الفرع الثاني: صدق وثبات قياس ألفا كرومباخ

لكي تكون هذه الدراسة المتمثلة في الاستبيان هادفة وذات بعد علمي صادق صحيح يتم استعمال معامل (ألفا كرومباخ) عن طريق برنامج spss 22 الذي أظهرت نتائجه صدق وقوة الاتساق الداخلي للدراسة بنسبة 88.5% حسب الجدول التالي الذي يوضح نسبة ألفا كرومباخ.

جدول رقم 2-7: يوضع معامل ألفا كرومباخ

عدد الاسئلة	ألفا كرومباخ
34	0.885

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

الفرع الثالث: اجابات عينة الدراسة

يبين الجدول التالي اجابات عينة الدراسة حول تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة حيث اعتمدنا على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وأوزان ليكارت الثلاثي.

جدول 2-8: تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة

الرقم	المحور الأول	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	أثرت الإصلاحات المحاسبية على مهنة المحاسبة	2.86	0.427	موافق
2	يتم تطوير مهنة المحاسبة بما يتماشى مع المعايير الدولية	2.74	0.606	موافق
3	التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة يتوافق مع التوجيهات العامة للاتحاد الدولي للمحاسبين	2.71	0,568	موافق
4	تمت استشارة أصحاب المهنة عند اعادة تنظيم مهنة المحاسبة	2.51	0,775	موافق
5	تشارك الهيئات المهنية في وضع معايير العمل المحاسبي وقواعد السلوك المهني	2.20	0.894	محايد
6	تنظيم الهيئات المحاسبية الملتقيات والدورات التكوينية التي لها علاقة بمصالح المهنة	2.66	0.679	موافق
7	تم وضع معايير للعمل المحاسبي وإلزام المهنيين تطبيقها	2.77	0,487	موافق
8	يتم الرفع من كفاءة المحاسبين عبر تبني برامج تعليم مستمر	2.43	0.844	موافق
9	تم ادخال الجانب التكنولوجي في العمل المحاسبي	2.89	0.320	موافق
10	تم تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات مع المستجدات	2.80	0.528	موافق
	المتوسط الاجمالي للمحور الأول	2.66	0.271	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2-8 أن المتوسط الحسابي يتراوح بين 2.20 و 2.89 حيث أن أعلى متوسط حسابي يقدر بـ 2.89 بإنحراف معياري يقدر بـ 0.320 وهذا يمثل العبارة رقم 9 وهو درجة موافق على سلم ليكارت وأن الانحراف المعياري أقل من الواحد وهذا ما يفسر عدم تشتت العبارة، وأقل متوسط حسابي يقدر بـ 2.20 بانحراف معياري يقدر بـ 0.894 وأن مجموع المتوسط الحسابي يقدر بـ 2.66 بانحراف معياري يقدر بـ 0.271 وهذا دليل على وجود توافق آراء العينة على أن مهنة المحاسبة تواكب التطورات الحاصلة في ظل التقدم العلمي.

جدول 2-9: أهمية أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين

الرقم	المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تعتقد بأن الالتزام بأخلاقيات الأعمال يحسن وظيفة المحاسب	2.89	0.320	موافق
2	تعتقد بأنه يوجد جانب أخلاقي مرتبط بإعداد القوائم المالية على المحاسب الالتزام به	2.86	0.427	موافق
3	عندما تتعرض لموقف غريب تعتقد انه غير أخلاقي أثناء قيامك بمهامك، تقوم بتحديد مدى أخلاقية هذه المواقف وتأثيرها على مهامك	2.63	0,641	موافق
4	يوجد لدى المهني إطار أخلاقي متعارف عليه يؤثر على مهامك كمحاسب	2.66	0.679	موافق
5	إن المحافظة على سرية المعلومات التي لديك حول المؤسسة التي تعمل فيها واجب يجب الالتزام به	2.86	0.490	موافق
6	على المهني بذل العناية المهنية اللازمة لأداء التزاماته	2.86	0.352	موافق
7	تلتزم بتقديم كل المعلومات المطلوبة منك مع الحفاظ على مستويات السرية المتعارف عليه في الأعمال	2.83	0.510	موافق
8	تجنب كل الظروف أو العلاقات داخل عملك والتي قد تؤثر سلبا على إعداد القوائم المالية بشكل مناسب	2.69	0.578	موافق
9	تعمل على تطوير نفسك وتحسين كفاءتك بشكل مستمر من اجل المحافظة على مستواك المهني	2.83	0.510	موافق
	المتوسط الاجمالي للمحور الثاني	2.79	0.264	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

يظهر من خلال الجدول رقم 2-9 ان المتوسط الحسابي يتراوح بين 2.63 و2.89 حيث أن أعلى متوسط حسابي يقدر بـ2.89 بانحراف معياري يقدر بـ0.320 وهذا يمثل العبارة رقم1 وهو درجة موافق على سلم ليكارت وأن الانحراف المعياري أقل من الواحد وهذا ما يفسر عدم تشتت العبارة، وادنى متوسط حسابي يقدر بـ 2.63 بانحراف معياري يقدر بـ0.641 وأن مجموع المتوسط الحسابي يقدر بـ2.79 بانحراف معياري يقدر بـ0.264 وهذا دليل على وجود توافق آراء العينة على أهمية أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين، ومن خلال النتائج المتحصل عليها من المحور الثاني نستنتج أن المحاسبين يلتزمون بتطبيق أخلاقيات المهنة عند مزاولتهم لها.

جدول 2-10: تأثير الملائمة بأخلاقيات مهنة المحاسبة

الرقم	المحور الثالث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تعمل بقدر المستطاع على إعداد قوائم مالية تمثل الأحداث والمعاملات المالية التي قامت بها المؤسسة	2.91	0.371	موافق
2	تحرص على تطبيق الممارسات المحاسبية المناسبة والتي تعكس ترجمة عادلة للأحداث الاقتصادية	2.80	0,580	موافق
3	تحرص على دقة التسجيلات المحاسبية	2.97	0,168	موافق
4	تحرص على تسجيل المعاملات المحاسبية في الوقت المناسب	2.97	0.168	موافق
5	تقوم بالتسجيل المحاسبي بشكل موضوعي دون محاولة التأثير في طبيعة أو توقيت التسجيل المحاسبي	2.69	0.578	موافق
6	تهتم بالالتزام بالجدول الزمني لإتمام الأعمال المرتبطة بمهام التسجيل والمعالجة المحاسبية	2.66	0.679	موافق
7	عندما يواجهك غموض في طريقة المعالجة المحاسبية لحدث معين، تبحث عن أفضل الحلول الممكنة من أجل تسجيل محاسبي معبر عن ذلك الحدث	2.89	0.468	موافق
	المتوسط الاجمالي للمحور الثالث	2.85	0.216	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

يظهر من خلال الجدول رقم 2-10 أن المتوسط الحسابي يتراوح بين 2.66 و2.97 حيث أن أعلى متوسط حسابي يقدر بـ2.97 بانحراف معياري يقدر بـ0.168 وهذا يمثل لكل من العبارتين رقم 3 و4 وهو درجة موافق على سلم ليكارت وأن الانحراف المعياري أقل من الواحد وهذا ما يفسر عدم تشتت العبارة، وأدنى متوسط حسابي يقدر بـ2.66 بانحراف معياري يقدر بـ0.679 وأن مجموع المتوسط الحسابي يقدر بـ2.85 بانحراف معياري يقدر بـ0.216 وهذا دليل على وجود توافق آراء العينة على أن وجود أثر إيجابي بين أخلاقيات المهنة وملاءمة القوائم المالية.

ومن خلال النتائج المتحصل عليها من المحور الثالث نستنتج أن الملاءمة تتأثر بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

جدول 2-11: تأثير مصداقية القوائم المالية بأخلاقيات العمل المحاسبي

الرقم	المحور الرابع	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	أنه من الضروري أن يكون في المؤسسة دليل واضح ومفصل لكل الحالات الممكنة التي قد تعترض المحاسب، وهذا من أجل ضمان تسجيل محاسبي صحيح	2.94	0,234	موافق
2	لا تسجل العمليات والأحداث التي قد تشكل في سلامتها القانونية أو الحسابية حتى تتأكد	2.83	0,450	موافق
3	عندما تعتقد أن المعالجة المحاسبية التي تمت خاطئة تحاول التأكد منها	2.83	0,450	موافق
4	عند اكتشافك لأخطاء قمت بها تسارع بتصحيحها أو الإبلاغ عنها	2.83	0,510	موافق
5	تتبع كل الإجراءات المنصوص عليها في مؤسستك والمرتبطة بمهمة المحاسب	2.80	0.469	موافق
6	تعتقد أنه يوجد لديك مسؤولية أخلاقية اتجاه صحة المعلومات والقوائم المالية	2.94	0,336	موافق
7	تعد متضامن عن كل الخسائر التي تلحق المؤسسة بسببك بطريقة مباشرة	2.66	0.587	موافق

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

موافق	0,641	2.63	تعد مسؤولاً عن الأخطاء التي ارتكبتها حتى بعد التخلي عن المهنة	8
موافق	0,269	2.82	المتوسط الاجمالي للمحور الرابع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

يظهر من خلال الجدول رقم 2-11 أن المتوسط الحسابي يتراوح بين 2.63 و 2.94 حيث أن أعلى متوسط حسابي يقدر بـ 2.94 بانحراف معياري يقدر بـ 0.234 و 0.336 وهذا يمثل العبارتين 1 و 6 على التوالي وهو درجة موافق على سلم ليكارت وأن الانحراف المعياري أقل من الواحد وهذا ما يفسر عدم تشتت العبارة، وأدنى متوسط حسابي يقدر بـ 2.63 بانحراف معياري يقدر بـ 0.641 وأن مجموع المتوسط الحسابي يقدر بـ 2.82 بانحراف معياري يقدر بـ 0.269 وهذا دليل على وجود توافق آراء العينة على أن وجود أثر ايجابي بين أخلاقيات المهنة ومصداقية القوائم المالية.

ومن خلال النتائج المتحصل عليها من المحور الرابع نستنتج أن مصداقية القوائم المالية تتأثر بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

الفرع الرابع: نتائج اختبار ANOVA

وهذا من أجل معرفة الفروقات بين فرضيات الدراسة ومتغير الخبرة

نتائج اختبار الفرضية الأولى تبعا لمتغير الخبرة "تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة"

جدول رقم 2-12: يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الأولى تبعا لمتغير الخبرة

ANOVA

الفرضية الأولى

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.663	3	.221	3.323	.025
Within Groups	4.389	66	.066		
Total	5.051	69			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

نتائج اختبار ANOVA للفرضية الثانية تبعا لمتغير الخبرة "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة".

جدول رقم 2-13: يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الثانية لمتغير الخبرة

ANOVA

الفرضية الثانية

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.704	3	.235	3.776	.015
Within Groups	4.104	66	.062		
Total	4.808	69			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

نتائج اختبار ANOVA للفرضية الثالثة تبعا لمتغير الخبرة "إن ملائمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة".

جدول رقم 2-14: يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الثالثة لمتغير الخبرة

ANOVA

الفرضية الثالثة

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.058	3	.019	.406	.749
Within Groups	3.160	66	.048		
Total	3.218	69			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

نتائج اختبار ANOVA للفرضية الرابعة تبعا لمتغير الخبرة "مصدقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة".

جدول رقم 2-15: يوضح نتائج ANOVA تبعا للفرضية الرابعة لمتغير الخبرة

ANOVA

الفرضية الرابعة

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.045	3	.015	.199	.897
Within Groups	4.941	66	.075		
Total	4.985	69			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان وبرنامج spss22

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

سيتم في هذا المطلب مناقشة النتائج (ANOVA) نتائج عينة الدراسة المتحصل عليها من برنامج SPSS22.

الفرع الأول: المناقشة

يتم في هذا الفرع كل من مناقشة فرضيات الدراسة وفق متغير الخبرة لدى العينة المدروسة ويتم تقسيم الفرضية إلى فرضيتين:

الفرضية الأولى: "تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة" والتي نقسمها إلى فرضيتين كما يلي:

- H0 لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "تعد مهنة المحاسبة أساس

أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة".

- H1 توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "تعد مهنة المحاسبة أساس

أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة".

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم 2-12 إلى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة على أن "تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة"، عند المستوى الدلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية Sig بلغت (0.025) وهي أقل من (0.05) وعليه نقول بوجود فروقات في اجابات العينة المدروسة في الفرضية الأولى على أن "تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة".

الفرضية الثانية: "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة " والتي نقسمها إلى فرضيتين كما يلي:

- H0 لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة "

- H1 توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة "

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم 2-13 إلى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة على "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة " ، عند المستوى الدلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية Sig بلغت (0.015) وهي أقل من (0.05) وعليه نقول بوجود فروقات في اجابات العينة المدروسة في الفرضية الثانية على أن "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة " .

الفرضية الثالثة: "إن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة" والتي نقسمها إلى فرضيتين كما يلي:

- H0 لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة "إن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة".

- H1 توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "إن ملاءمة القوائم المالية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

تعتمد على أخلاقيات المهنة".

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم 2-14 إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة على "إن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة"، عند المستوى الدلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية Sig بلغت (0.749) وهي أكبر من (0.05) وعليه نقول لا توجد فروقات في اجابات العينة المدروسة في الفرضية الثالثة على أن "ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة".

الفرضية الرابعة: "مصادقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة" والتي نقسمها إلى فرضيتين كما يلي:

- H0 لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة "مصادقية القوائم المالية تعتمد

بشكل كبير على أخلاقيات المهنة".

- H1 توجد فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة حول "مصادقية القوائم المالية تعتمد

بشكل كبير على أخلاقيات المهنة".

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم 2-15 إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية تبعا لمتغير الخبرة على "مصادقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة"، عند المستوى الدلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الاحصائية Sig بلغت (0.897) وهي أكبر من (0.05) وعليه نقول لا توجد فروقات في اجابات العينة المدروسة في الفرضية الرابعة على أن "مصادقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة".

الفرع الثاني: الاستنتاجات

من خلال القيام بالدراسة الميدانية في مختلف المكاتب المحاسبية والمتمثلة في طرح استمارة على مجموعة من المحاسبين من أجل معرفة أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصادقية القوائم المالية حيث اتضح لنا وجود اختلافات في آراء مجموعة من المحاسبين حول أخلاقيات المهنة بالنسبة للفرضية الأولى "تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة"

الفصل الثاني: دراسة ميدانية

والفرضية الثانية "تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة" وعدم وجود اختلافات في آراء مجموعة من المحاسبين بالنسبة للفرضية الثالثة "إن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة" والفرضية الرابعة "مصدقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة".

خلاصة

يعتبر هذا الفصل محاولة لتجسيد أهم ما تم دراسته من الاشارة إليه في الفصل الأول من الجانب النظري وهي معرفة أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية والعلاقة بينهما وهذا بالوقوف على مدى حاجة المحاسبين إلى تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة للوصول إلى قوائم مالية ذات مصداقية، ومن خلال نتائج العينة المدروسة وتحليلها تم استنتاج مايلي:

- يوجد وعي لدى أفراد العينة بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها على وظيفة المحاسب.
- اغلبية المستجوبين اتفقوا على أن تطبيق أخلاقيات المهنة تحسن من خاصية ملاءمة القوائم

المالية.

- اغلبية المستجوبين اتفقوا على وجود علاقة ارتباط قوية بين أخلاقيات المهنة ومصداقية

القوائم المالية.

الخطبة

تناولت هذه الدراسة أكثر المواضيع أهمية في المجال المحاسبي والمتمثلة في الالتزام بالمبادئ الأخلاقية لمهنة المحاسبة التي يجب على المحاسبين الالتزام بها لإظهار الوضعية المالية الحقيقية وضمن تحقيق المصلحة العامة لأصحاب متخذي القرار، ومالها من أثر على جودة القوائم المالية، وبناء على ذلك تمثلت اشكالية الدراسة "إلى أي مدى يؤدي الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة إلى مصداقية القوائم المالية"، وبعد اتباع المنهجية الموضحة خلصت الدراسة إلى عدة النتائج وتوصيات.

1- نتائج اختبار الفرضيات

- الفرضية الأولى: تعد مهنة المحاسبة أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن المجتمع المحاسبي يرى أن مهنة المحاسبة تعد أساس أي اقتصاد نظرا لتعدد مستخدمي مخرجات المهنة وهذا بالاعتماد على نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول الذي يعبر عن الفرضية الأولى اللذان يؤكدان توافق آراء العينة بالإجابة بموافق مع وجود فروقات في اجابات العينة المدروسة على أساس متغير الخبرة إلى أنه لا يؤثر تأثيرا كبيرا على نفي الفرضية؛

- الفرضية الثانية: تعد أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة

من خلال تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها توصلنا إلى أن المجتمع المحاسبي يرى كذلك أن أخلاقيات المهنة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمهنة المحاسبة وهذا بالاعتماد على نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني الذي يعبر عن الفرضية الثانية اللذان يؤكدان توافق آراء العينة بالإجابة بموافق مع وجود فروقات في اجابات العينة المدروسة على أساس متغير الخبرة إلى أنه لا يؤثر تأثيرا كبيرا على نفي الفرضية.

- الفرضية الثالثة: إن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة

أكدت الدراسة الميدانية على أن ملاءمة القوائم المالية تعتمد على أخلاقيات المهنة وذلك من خلال الالتزام بقواعد ومبادئ السلوك الأخلاقي وحرص المحاسبين على التقيد بأخلاقيات المهنة أثناء تأدية مهامهم وهذا بالاعتماد على نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث الذي يعبر عن الفرضية الثالثة اللذان يؤكدان توافق آراء العينة بالإجابة بموافق وكذلك يعزز عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية في اجابات العينة المدروسة على أساس متغير الخبرة.

- الفرضية الرابعة: مصداقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة

أكدت الدراسة الميدانية على أن مصداقية القوائم المالية تعتمد بشكل كبير على أخلاقيات المهنة وذلك من خلال الالتزام بقواعد ومبادئ السلوك الأخلاقي وحرص المحاسبين على التقيد بأخلاقيات المهنة أثناء تأدية مهامهم وهذا بالاعتماد على نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الرابع الذي يعبر عن الفرضية الرابعة اللذان يؤكدان توافق آراء العينة بالإجابة بموافق وكذلك يعززه عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية في اجابات العينة المدروسة على أساس متغير الخبرة.

2- نتائج الدراسة

- يوجد وعي لدى أفراد العينة بأهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة وتأثيرها على وظيفة المحاسب والذي من واجبه الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية، وهذا من خلال التأكد من سلامة الموقف الذي قد يواجهه.

- يوجد علاقة ارتباط قوية بين أخلاقيات المهنة والخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية وهذا من خلال الوعي المسجل لدى المستجوبين حيث ينعكس هذا الأمر على الوفاء بكل المتطلبات الأخلاقية كالحرص على دقة التسجيلات المحاسبية من حيث التوقيت والسياسات المحاسبية المناسبة التي تسمح بالتعبير الحقيقي عن الأحداث، والذي يحسن من خاصية الملاءمة كأحد الخصائص الأساسية، ومن جهة أخرى يدعم الوعي الأخلاقي للمحاسبين المستجوبين خاصية المصداقية وهذا من خلال التزامهم الأخلاقي بالتأكد من صحة المعلومات المسجلة وسلامتها على المستوى القانوني أو المحاسبي والحرص على تصحيح الأخطاء المكتشفة التي يمكن أن تحدث، وهذا نتيجة المسؤولية الأخلاقية المرتفعة لدى المحاسبين اتجاه صحة المعلومات والقوائم المالية.

3- التوصيات:

من خلال النتائج المتوصل إليها نقدم الاقتراحات التالية:

- ضرورة تدريس مقياس أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجامعات والمعاهد المتخصصة وهذا

من أجل ترسيخ عنصر الأخلاق؛

- دعم الاطار القانوني لأخلاقيات المهنة من حيث توفير اطار متكامل للرقابة على تطبيق

المبادئ الأخلاقية لمهنة المحاسبة وتعزيز ردع المخالفات المرتبطة بهذا الجانب؛

- دعم أخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال توفير الدورات التكوينية والتحسيسية للمحاسبين

والمهنيين من طرف الهيئات المنظمة بما يتناسب مع بيئة الأعمال الجزائرية والتشجيع على تبنيها من طرف المؤسسات الجزائرية؛

4- آفاق الدراسة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها وهي اشكالية "إلى أي مدى يؤدي الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة إلى مصداقية القوائم المالية" تبين أن المحاسبين يحرصون على الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة ولهذا نقترح اجراء دراسات مكمله لهذه الدراسة والمتمثلة في:

- أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة في ترشيد القرارات الاستثمارية؛
- دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من الفساد الإداري؛
- دراسة السلوك المهني للمحاسب الموظف والمهني والمقارنة بينهما؛

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية

- 1- أحمد حلمي جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، داء صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2015
- 2- أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003
- 1- رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، ط1، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1998
- 3- ريتشارد شرويدر وآخرون، تعريب خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2006
- 4- سليمان مصطفى الدلاهمي، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة، ط1، مؤسسة الوراق للنشر، عمان 2008
- 5- شحاتة السيد عبد الوهاب ، قواعد وأخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية مصر 2009
- 6- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002
- 7- محمد فخري، مبادئ المحاسبة والتعاملات المالية، دار أمجد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2017م
- 8- محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية - الدورة المحاسبية، دار النشر والتوزيع عمان 2010
- 9- نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة في العالم المتغير، المنظمة العربية لتنمية الإدارية، الطبعة الأولى القاهرة 2000
- 2- النقيب كمال عبد العزيز، مقدمة في نظرية المحاسبة، ط1، دار وائل للنشر، عمان، 2004
- 10- يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، طبعة 2005

المذكرات

- 11- بن دوبة منصور، أثر أخلاقيات مهنة التدقيق على جودة التقارير المالية، رسالة دكتوراه تحت
- 12- حنان عجيل، إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة غرداية، 2019-2020
- 13- خويلدات فيروز، واقع تطور مهنة المحاسبة في ظل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة ورقلة، 2014/2015

- 14- خيام محمد مدوخ، واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني والتكنولوجي للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014
- 15- سعيد عبد الحليم، محاولة تقديم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015
- 16- عماد سيد عبد الغفار عبد الجواد، دور متغيرات الخبرة المهنية للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، 2013
- عنوان دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر
- 17- محمد حسن نزال، دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن 2014
- 18- نور الهدى عليوة، دور مدونة أخلاقيات المهنة في الارتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة تحت عنوان (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين).

الملتقيات

- 19- سليمان بلعور وعبد القادر طيب، متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IPSAS-IFRS-IAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24 و25 نوفمبر 2014
- 20- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2011-2012

المجلات

- 21- ابتسام بوشريط ونصر الدين عيساوي، أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومات المالية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية المجلد الثامن العدد الثاني/ ديسمبر 2021
- 22- أبوبكر محمد الهواش، نحو ميثاق الأخلاقي لمهنة المعلومات في الوطن العربي، مجلة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية المجلد 2 العدد الأول سنة 2005
- 23- أحمد العماري وحكيمة مناعي، ترشيد أداء المراجعين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج وتوصيل المعلومة المحاسبية، مجلة علوم إنسانية، العدد 45، 2010

- 24- إسلام السيد محمد مرسي الطويل، جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في ضوء التزام معيها بجوانب المسؤولية الأخلاقية في الشركات التجارية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية المجلد السابع ملحق العدد الرابع 2016
- 25- أمينة جودي ابتسام بن غزال، مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل حكومة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة بسكرة، الجزائر، العدد 10، 2017
- 26- جابر حسين المنصوري، عماد عبد الستار المشكور، مدى مساهمة مقومات مجلة المحاسبة في رفع كفاءة المحاسبين لترشيد القرارات الاقتصادية، مجلة الإدارة والاقتصاد، مجلد العدد 03، 2012
- 27- دراسة عمر جموعي وفوزية براهيم، اثر الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وفق معيار التعليم المحاسبي الدولي في (I.E.S04)، دراسة ميدانية التي تم نشرها في مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية عدد (01)2021.
- 28- شيلان عارف أحمد ورزكار علي احمد، تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق في تقليل الغش والتلاعب في القوائم المالية للمصارف التجارية، (دراسة ميدانية لمصرف أشتى في محافظة السليمانية العراق) التي تم نشرها في المجلة العلمية لجامعة جيهان السليمانية المجلد الرابع العدد الأول جوان 2020.
- 29- عبد القادر عيادي، نشأة المحاسبة وتطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33
- 30- عجيلة حنان - عجيلة محمد، متطلبات ومقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر، منظور الأخلاقيات، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة غرداية، مجلد 06، العدد 02، 2020
- 31- مداحي عثمان، اهداف القوائم المالية، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة البليدة، العدد 07، 2012
- 32- أغسطس أوسا

The effect of accounting on the ethics on the quality of financial reports of nigeria firms

المجلة البحثية للمالية والمحاسبة ISSN المجلد 6 العدد 12-2015

33- ايدي ايدي & ايرين انزولين

Analyzing the effect of accounting ethics toward quality of financial reports

The impact of professional ethics on financial reporting quality

المجلة الاسترالية للعلوم الأساسية والتطبيقية

المؤتمرات

35- الاتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة، ج1، 2008

36- حسين حسين شحاتة، الإطار العام لميثاق قيم وأخلاق المحاسب في الفكر والتطبيق الإسلامي، سلسلة دراسات وبحوث في الفكر المحاسبي الإسلامي، جامعة الأزهر 2013

37- زيد أمينة بودراع، دور تلاعبات أخلاقيات الأعمال في الحد من التلاعبات في السياسات المحاسبية، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل مستجدات بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر الدراسات في العلوم التجارية يومي 2012/5/4

38- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة لدمرك، 2007

الكتب باللغة الأجنبية

39- Jean-François des Robert, François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME, dunod, Paris, 2004

40- JOSEPH Antoine, JEAN Paul Cormil, "Lexique Thématique de la Comptabilité, dictionnaire spécialisé explicatif", 7ème édition de Boeck, 2002

41- Weihrich, Heinz and Koontz, Harold, Management: Global Perspective, International Edition, McGraw- Hill Inc., NEW York, USA, 1993

المواقع الإلكترونية

42- <http://ar.wikipedia.org/wiki/ugn> الساعة 20:29 في 2024-03-29

43- جمال الدين الزيدي وأنيس الفقي في مؤتمر بمدينة مونبلييه بفرنسا في 10-05-2011 بعنوان Impact des caracteristiques du comptable et de ses relations sur son ethique professionnelle

تم نشرها بموقع HAL

قائمة الملاحق



جامعة الشهيد حمزة لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم مالية ومحاسبة

الرتبة	أسماء الأساتذة المحكمين	الرقم
أستاذ دكتور	حميداتو صالح	01
أستاذ دكتور	بن خليفة بلقاسم	02
دكتور	ميسي سارة	03
دكتور	حاج فوزي أحمد	04



جامعة الشهيد حمزة لخضر



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

استمارة استبيان

أخي الكريم / أختي الكريمة

يشكل هذا الاستبيان جزء من الدراسة التي سنجريها نحن الطلبة في إطار إعداد مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان :

"أخلاقيات مهنة المحاسبة ودورها في مصداقية القوائم المالية"

حيث تهدف هذه الدراسة إلى مصداقية القوائم المالية ودورها في أخلاقيات مهنة المحاسبة، وعليه نأمل منكم الدقة في الإجابة المناسبة والتي ستكون لها تأثير كبير في نجاح هاته الدراسة والوصول إلى نتائج جيدة ومرضية.

نرجو منكم وضع علامة (X) في خانة الإجابة التي ترونها مناسبة، وأخيرا وليس آخرا نشكركم إلى حسن تعاونكم والمساعدة.

تحت اشراف الاستاذ الدكتور: سالمى محمد الدينوري

المصدر من إعداد الطلبة

معلومات ديمغرافية في عينة الدراسة :

1- المؤهل العلمي:

دكتوراه ماستر ليسانس تقني محاسبي

شهادة اخرى:

2- الوظيفة:

محاسب أجير محاسب معتمد محافظ حسابات

خبير محاسبي استاذ اكاديمي متخصص

3- الخبرة المهنية:

اقل من 10 سنوات من 10 الى 20 سنوات من 21 الى 30 سنوات أكثر من 30 سنة

موافق	محايد	غير موافق	المحور الأول: تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة
			أثرت الإصلاحات المحاسبية على مهنة المحاسبة
			يتم تطوير مهنة المحاسبة بما يتماشى مع المعايير الدولية
			التنظيم الجديد لمهنة المحاسبة يتوافق مع التوجيهات العامة للاتحاد الدولي للمحاسبين
			تمت استشارة أصحاب المهنة عند إعادة تنظيم مهنة المحاسبة
			تشارك الهيئات المهنية في وضع معايير العمل المحاسبي وقواعد السلوك المهني
			تنظيم الهيئات المحاسبية الملتقيات والدورات التكوينية التي لها علاقة بمصالح المهنة
			تم وضع معايير للعمل المحاسبي وإلزام المهنيين تطبيقها
			يتم الرفع من كفاءة المحاسبين عبر تبني برامج تعليم مستمر
			تم ادخال الجانب التكنولوجي في العمل المحاسبي
			تم تطوير برامج التعليم المحاسبي في الجامعات مع المستجدات
			المحور الثاني: أهمية أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين
			تعتمد بأن الالتزام بأخلاقيات الأعمال يحسن وظيفة المحاسب
			تعتمد بأنه يوجد جانب أخلاقي مرتبط بإعداد القوائم المالية على المحاسب الالتزام به
			عندما تتعرض لموقف غريب تعتقد أنه غير أخلاقي أثناء قيامك بمهامك، تقوم بتحديد مدى أخلاقية هذه المواقف وتأثيرها على مهامك
			يوجد لدى المهني إطار أخلاقي متعارف عليه يؤثر على مهامك كمحاسب
			إن المحافظة على سرية المعلومات التي لديك حول المؤسسة التي تعمل فيها واجب يجب الالتزام به
			على المهني بذل العناية المهنية اللازمة لأداء إلتزاماته
			تلتزم بتقديم كل المعلومات المطلوبة منك مع الحفاظ على مستويات السرية المتعارف عليه في الأعمال
			تجنب كل الظروف أو العلاقات داخل عملك والتي قد تؤثر سلبا على إعداد القوائم المالية بشكل مناسب
			تعمل على تطوير نفسك وتحسين كفاءتك بشكل مستمر من اجل

			المحافظة على مستواك المهني
			المحور الثالث: تأثر الملاءمة بأخلاقيات مهنة المحاسبة
			تعمل بقدر المستطاع على إعداد قوائم مالية تمثل الأحداث والمعاملات المالية التي قامت بها المؤسسة
			تحرص على تطبيق الممارسات المحاسبية المناسبة والتي تعكس ترجمة عادلة للأحداث الاقتصادية
			تحرص على دقة التسجيلات المحاسبية
			تحرص على تسجيل المعاملات المحاسبية في الوقت المناسب
			تقوم بالتسجيل المحاسبي بشكل موضوعي دون محاولة التأثير في طبيعة أو توقيت التسجيل المحاسبي
			تهتم بالالتزام بالجدول الزمني لإتمام الأعمال المرتبطة بمهام التسجيل والمعالجة المحاسبية
			عندما يواجهك غموض في طريقة المعالجة المحاسبية لحدث معين، تبحث عن أفضل الحلول الممكنة من أجل تسجيل محاسبي معبر عن ذلك الحدث
			المحور الرابع: تأثر مصداقية القوائم المالية بأخلاقيات العمل المحاسبي
			أنه من الضروري أن يكون في المؤسسة دليل واضح ومفصل لكل الحالات الممكنة التي قد تعترض المحاسب، وهذا من أجل ضمان تسجيل محاسبي صحيح
			لا تسجل العمليات والأحداث التي قد تشك في سلامتها القانونية أو الحسابية حتى تتأكد
			عندما تعتقد أن المعالجة المحاسبية التي تمت خاطئة تحاول التأكد منها عند اكتشافك لأخطاء قمت بها تسارع بتصحيحها أو الإبلاغ عنها
			تتبع كل الإجراءات المنصوص عليها في مؤسستك والمرتبطة بمهمة المحاسب
			تعتقد أنه يوجد لديك مسؤولية أخلاقية اتجاه صحة المعلومات والقوائم المالية
			تعد متضامنا عن كل الخسائر التي تلحق المؤسسة بسببك بطريقة مباشرة
			تعد مسؤولا عن الأخطاء التي ارتكبتها حتى بعد التخلي عن المهنة

واجهة برنامج SPSS

Name	Type	Width	Decimals	Label	Values	Missing	Columns	Align	Measure	Role
1	Numeric	8	0	المعدل	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Nominal	Input
2	Numeric	8	0	الوظيفة	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Nominal	Input
3	Numeric	8	0	الخبرة	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
4	Numeric	8	0	السؤال الأول	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
5	Numeric	8	0	السؤال الثاني	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
6	Numeric	8	0	السؤال الثالث	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
7	Numeric	8	0	السؤال الرابع	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
8	Numeric	8	0	السؤال الخامس	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
9	Numeric	8	0	السؤال السادس	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
10	Numeric	8	0	السؤال السابع	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
11	Numeric	8	0	السؤال الثامن	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
12	Numeric	8	0	السؤال التاسع	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
13	Numeric	8	0	السؤال العاشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
14	Numeric	8	0	السؤال الحادي عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
15	Numeric	8	0	السؤال الثاني عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
16	Numeric	8	0	السؤال الثالث عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
17	Numeric	8	0	السؤال الرابع عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
18	Numeric	8	0	السؤال الخامس عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
19	Numeric	8	0	السؤال السادس عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
20	Numeric	8	0	السؤال السابع عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
21	Numeric	8	0	السؤال الثامن عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
22	Numeric	8	0	السؤال التاسع عشر	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
23	Numeric	8	0	السؤال العشرون	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input
24	Numeric	8	0	السؤال الواحد والعشرون	... (1, 2, 3, 4, 5)	None	8	Right	Ordinal	Input

حساب الوسيط والانحراف المعياري

Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	2.276	1.771	2.857	1.086	1.613	.299	3

FREQUENCIES VARIABLES=المعدل
/STATISTICS=STDDEV MEAN
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

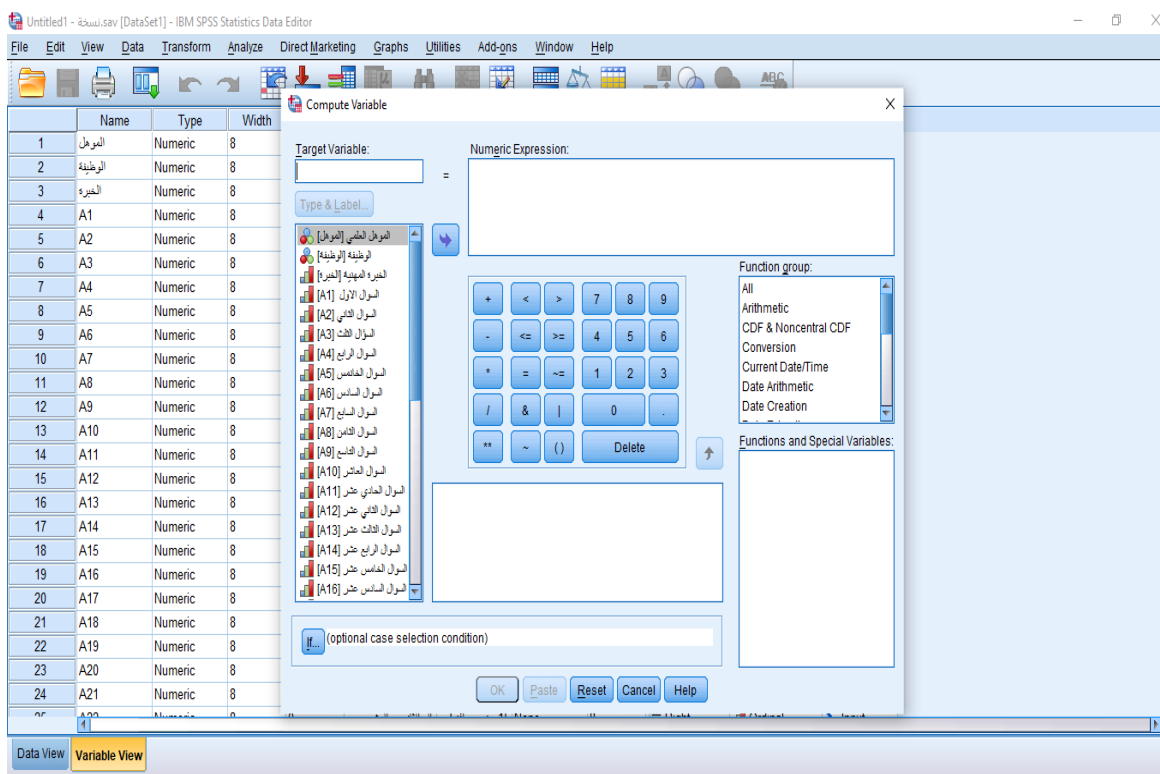
Statistics

المعدل	Valid	Missing
N	70	0
Mean	2.86	
Std. Deviation	.767	

المعدل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
2	2	2.9	2.9	2.9
3	18	25.7	25.7	28.6
4	40	57.1	57.1	85.7
5	8	11.4	11.4	97.1
6	2	2.9	2.9	100.0
Total	70	100.0	100.0	

تقسيم المحاور



حساب التباين

