

أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية

(دراسة عينة من ممارسي المهنة في الجزائر)

The impact of accounting and auditing ethics on the quality of financial information

(Study of sample professionals in Algeria)

إبتسام بوشويط¹، نصر الدين عيساوي²

¹ مخبر المحاسبة، المالية، الجباية والتأمين، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي (الجزائر)،
ibtissem.bouchouit@univ-oeb.dz

² مخبر الابتكار والهندسة المالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي (الجزائر)،
aissaoui.nasreddine@univ-oeb.dz

تاريخ الاستلام: 2021/09/30 تاريخ قبول النشر: 2021/11/06 تاريخ النشر: 2021/12/31

الملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية من وجهة نظر عينة من ممارسي المهنة بالجزائر، وذلك من خلال التطرق إلى المبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي، وخصائص المعلومة المالية ذات الجودة. وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة وجود تأثير إيجابي لمبادئ السلوك الأخلاقي على جودة المعلومة المالية، ما عدا مبدأ السرية فتأثيره سلبي، أما مبدأ السلوك المهني فوجد له أثر إيجابي على الملاءمة والقابلية للفهم، وأثر سلبي على الخصائص الأخرى. الكلمات مفتاحية: أخلاقيات؛ مهنة المحاسبة والمراجعة؛ جودة؛ معلومة مالية؛ مهنيون جزائريون. تصنيف JEL: M41 ، M42 ، L15.

Abstract:

The study aimed to find out the impact of accounting and auditing ethics on the quality of financial Information, from the point of view sample professionals in Algeria, by addressing the Fundamental Principles of ethical behavior, and the quality characteristics of financial information. The important results of this study showed that there is a positive impact for the principles of ethical behavior on the quality of financial information, other than confidentiality which has a negative impact, as for the principle of professional conduct, it has a positive impact on the relevance and understandability, and a negative impact on other characteristics.

Keywords: ethics; accounting and auditing; quality; financial information; Algerian professional.

Jel Classification Codes: M41, M42, L15.

* المؤلف المرسل: إبتسام بوشويط

1. مقدمة:

لكل مهنة أخلاقياتها وقواعدها التي تشكلت وتطورت تدريجيا مع مرور الزمن، إلى أن تم الاعتماد عليها والاعتراف بها وأصبحت في شكل مبادئ وقواعد يعتمد عليها في ترسيخ القيم الأخلاقية، وخاصة المهن التي تجمع بين الجانبين العملي والعلمي كمهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات.

فموضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من المواضيع الحديثة والحساسة، حيث تزايد الاهتمام به خاصة بعد الأزمات المالية الأخيرة وانهيار 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.

1.1 مشكلة الدراسة:

في هذا السياق عملت الهيئات والمجمعات المهنية الدولية المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة، بوضع وإصدار مبادئ وقواعد للسلوك الأخلاقي لممارسي المهنة بهدف تحسين أدائهم والارتقاء بمهنتهم، للحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية، ومن هنا يمكننا صياغة إشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر؟

وتندرج تحت هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية:

- ما طبيعة العلاقة الموجودة بين المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر؟
- كيف تؤثر مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على خصائص جودة المعلومة المالية من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر؟

2.1 فرضيات البحث:

لتحقيق أهداف البحث تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر.

الفرضية الثانية: هناك تأثير إيجابي لمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على خصائص جودة المعلومة المالية من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر.

3.1 أهمية الدراسة:

تتبع من أهمية موضوع أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة فهو يعتبر من المواضيع الحساسة والمتجددة لأنه يتعلق بسلوكيات وتصرفات ممارسيها، والالتزام بالمبادئ الأخلاقية يساعد في تحسين أدائهم والارتقاء بالمهنة، ما ينتج عنه الحصول على معلومات مالية ذات جودة، وموضوع جودة المعلومة المالية يعتبر هو الآخر من المواضيع الحديثة والمهمة.

4.1 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التطرق للمفاهيم الأساسية المرتبطة بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة، والتعرف على أهم المبادئ المرتبطة بالسلوك الأخلاقي المثالي، ودراسة أثرها على جودة المعلومة المالية من وجهة نظر عينة من ممارسي المهنة في الجزائر.

5.1 منهجية الدراسة:

للقيام بمثل هذه الدراسة، نعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال وصف وتحليل الظاهرة المدروسة، عن طريق جمع البيانات والمعلومات وتحليلها من خلال أداة الاستبانة والاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية.

6.1 الدراسات السابقة:

دراسة خالد عثمان وعبد الرحمان عبد الله (2008) بعنوان: أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية (دراسة ميدانية على المراجعين الخارجيين في السودان)، وكان هدفها التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة وإبراز دورها في اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ساهمت في اكتشاف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة السودانية، وأن تطوير وإنشاء وسائل تشجيعية لحماية المحاسبين والمراجعين ضد مظاهر الإغراء سوف تجعلهم يلتزمون بالمهنة وتفاذي السلوك غير أخلاقي.

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

دراسة خالد جمال الجعارات (2012) بعنوان: وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية (دراسة نظرية تحليلية)، اقترح الباحث من خلال هذه الدراسة نمودجا لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية، حيث صنفها إلى صفة محورية وهي التمثيل الصادق، وإلى خصائص أساسية هي: الثبات وقابلية المقارنة وقابلية التحقق والحيادية، وأكد على ربط هذه الخصائص ببعضها البعض، وإلى خاصيتين وظيفيتين هما القدرة التنبؤية والتغذية العكسية، إضافة إلى طرح الخصائص العامة للمعلومات ووجوب توفرها، كما ركز على الأخلاقيات التي تدور في فلكها هذه الخصائص ككل.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنه سيتم دراسة أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال التطرق لقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة من طرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين سنة 2018م، وإبراز أثرها على الخصائص النوعية التي تتسم بها المعلومات المالية ذات الجودة حسب المشروع المشترك بين المجلسين (FASB/IASB) سنة 2010م، وذلك بالاعتماد على استمارة استبانة توزع على عينة من ممارسي المهنة الجزائريين.

7.1 هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية وتحقيق هدف الدراسة واختبار الفرضيات، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث محاور رئيسية المحور الأول يشمل الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة، أما المحور الثاني فنتطرق فيه إلى جودة المعلومة المالية

وعلاقتها بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة، بينما في المحور الثالث نقوم بالدراسة التطبيقية للموضوع.

2. الإطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة

1.2 مفاهيم أساسية حول أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة:

هناك العديد من المصطلحات المرتبطة به، يمكن التطرق إلى أهمها كما يلي:

1.1.2 مفهوم السلوك:

عرف على أنه: "سيرة الفرد وتصرفه واتجاهه آداب، حسن، سيئ السلوك، فهو المظهر الخارجي، وصورة النفس الظاهرة التي تدرك بالبصر، فمن كان خلقه محمودا كان سلوكه محمودا والعكس صحيح" (عبد الصمد، 2018، صفحة 158)، أي أن السلوك هو المظهر الخارجي للأخلاق.

2.1.2 مفهوم الأخلاق:

عرفت 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" (نجم، 2000، صفحة 19)، وعرفت أيضا بأنها: "المبادئ الأساسية للسلوك الصحيح" (جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، 2015، صفحة 130)، أي أن الأخلاق هي التي تتحكم في توجيه وبناء السلوك الصحيح والمثالي.

3.1.2 مفهوم أخلاقيات المهنة:

عرفت بأنها: "مجموعة القواعد والأصول المتعارف عليها عند أصحاب المهنة الواحدة، التي تستلزم من الموظف سلوكا معينا يقوم على الالتزام، حيث تكون مراعاتها محافظة على المهنة وشرفها، والإخلال بها خروج عليها وعلى شرفها" (المعاضيدي، 2005، صفحة 193).

4.1.2 تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة:

عرفت بأنها: "مجموعة من المبادئ والقواعد التي تمثل القيم الأخلاقية وتكون بمثابة مقاييس مثالية للسلوك الأخلاقي، يتعين على المحاسب المهني التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم" (المطيري، 2012، صفحة 9).

وعرفت كذلك بأنها: "مجموعة المبادئ والمعايير المهنية التي تحدد ما هو صحيح وما هو غير صحيح في عمل المحاسبين، أي أنها تحدد ما يجب فعله وما لا يجب فعله من قبلهم" (عثمان و عبد الله، 2018، صفحة 182، 183).

من خلال التعريفين السابقين نستخلص أن أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة هي مجموعة من القواعد والمبادئ الصحيحة المحددة لقواعد السلوك الأخلاقي المثالي التي يجب على ممارسي المهنة الالتزام بها، وتجنب جميع السلوكيات الخاطئة لعدم الوقوع فيها.

2.2 أهمية قواعد السلوك الأخلاقي في ترشيد مهنة المحاسبة والمراجعة:

سعيًا لتحقيق قواعد السلوك الأخلاقي قامت عدة منظمات وهيئات دولية متخصصة، بوضع وإصدار مبادئ أساسية للسلوكيات الأخلاقية المثالية.

1.2.2 تعريف قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين:

عرفت حسب (المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، 2002، صفحة 14) بأنها: "مجموعة من المبادئ والقواعد والتفسيرات والأحكام، فالمبادئ تمثل نصوصاً تعبر عن المسؤولية التي تشكل إطاراً عاماً للقواعد التي تحكم السلوك، والقواعد واسعة وتعطي وصفاً دقيقاً للسلوك الذي يخل بالمسؤوليات المذكورة ضمن المبادئ، والتفسيرات توفر توجيهات حول نطاق وتطبيق القواعد من دون أن تحد منها، والأحكام تلخص تطبيقات القواعد والتفسيرات على مجموعة من الأوضاع والحالات الحقيقية".

2.2.2 المبادئ الأساسية لقواعد السلوك الأخلاقي: يمكن حصرها في المبادئ الأساسية:

- مبدأ النزاهة: يفرض على جميع المهنيين أن يكونوا على قدر من الاستقامة والأمانة في جميع علاقاتهم المهنية والتجارية، وأن يتحلوا بالصدق والعدل أثناء تنفيذ مهامهم (عبد الصمد، 2018، صفحة 166)، ولا يكون لهم علاقة بالتقارير أو القوائم المالية أو المعلومات أو البلاغات التي يكون مضمونها محرف أو مضلل ومقدمة بطريقة غير مسؤولة (IESBA, 2018, p. 19)

- مبدأ الموضوعية: يفرض إلزاماً على جميع المهنيين، بأن لا يتهاونوا في حكمهم المهني أو التجاري بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المبرر للآخرين عليهم (IESBA, 2018, p. 19)، كما يمكن أن يتعرض المحاسب المهني لحالات قد تضعف

من صفة الموضوعية لديه، لذا ينبغي عليه تجنب العلاقات التي تؤثر على رأيه النهائي، ويتوجب عليه أن يكون محايداً غير متحيزاً لطرف معين.

- **مبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة:** يفرض على جميع المهنيين المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب، لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على الخدمة المهنية الكفوءة، وتأدية مهامهم باجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها (جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، 2015، صفحة 139)، وذلك من خلال وجود وعي مستمر وفهم للتطورات ذات الصلة بالمهنة، أما العناية المهنية اللازمة تفرض عليهم تقديم خدماتهم بسرعة وبدقة، مع مراعاة المعايير الفنية والأخلاقية المعمول بها (عبد الصمد، 2018، صفحة 168).

- **مبدأ السرية:** يفرض إلزاماً على كافة المهنيين للامتناع عن كشف المعلومات السرية خارج الوحدة الاقتصادية، إلا في حالة هناك حق أو واجب قانوني أو مهني بالكشف عنها، ولا يمكنهم استعمال المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية لمصلحتهم الشخصية أو لمصلحة طرف ثالث، حتى بعد انتهاء العلاقات بينه وبين العميل (جمعة، أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، 2015، صفحة 140).

- **مبدأ السلوك المهني:** يفرض على كافة المحاسبين المهنيين الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة بالمهنة، وتجنب أي سلوك يؤدي إلى تشويه والإساءة إلى سمعة المهنة، لذا ينبغي عليهم أن لا يشاركوا وهم على علم في أي نشاط من شأنه أن يضر أو يؤثر على نزاهة أو موضوعية أو السمعة الجيدة للمهنة (IESBA, 2018, p. 22).

3. جودة المعلومة المالية وعلاقتها بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة

1.3 تعريف جودة المعلومة المالية:

عرفها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي بأنها: "تلك الخصائص الرئيسية التي تجعل من المعلومة المالية سلعة مرغوب بها من قبل كافة الأطراف التي تستخدم تلك المعلومات، وتهدف إلى مساعدة الإدارة في إعداد القوائم المالية والإفصاح عن بنودها ومكوناتها بطريقة تحقق رغبات مستخدميها" (FASB, 2003, p. 20).

أما مجلس معايير المحاسبة الدولية فعرفها بأنها: "صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين لها ولصانعي القرارات" (العجمي، 2016، صفحة 71).

من خلال التعريفين أعلاه يمكننا إعطاء تعريف عام لجودة المعلومة المالية بأنها مجموعة من الخصائص النوعية التي تتسم بها المعلومات المالية المفيدة لمستخدميها، لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

2.3 الخصائص النوعية للمعلومات المالية ذات الجودة:

تتمثل في الخصائص الرئيسية والخصائص المعززة لها، نذكر أهمها كما يلي:

1.2.3 الخصائص النوعية الرئيسية: وتتمثل في الخاصيتين التاليتين:

الخاصية الرئيسية الأولى: الملاءمة

تعني قدرة المعلومات المالية في إحداث فرق في اتخاذ القرار (FASB, 2010, p. 10)، وتكون ذات صلة به، وتعتبر المعلومة المالية ملائمة إذا كانت تتميز بالخاصيتين الفرعيتين التاليتين: (أبو نصار و حميدات ، 2014، صفحة 8)

- **معلومات مالية تنبؤية:** يكون لها دور تنبؤي إذا كان من الممكن استخدامها من قبل مستخدميها، للتنبؤ بالأحداث الاقتصادية والأداء المتوقع للوحدة الاقتصادية في الفترات القادمة، وبقدرة الوحدة في مواجهة الأحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة؛
- **معلومات مالية تأكيدية:** تتوفر في المعلومات المالية التي تتميز بالتغذية العكسية حول التقييمات السابقة سواء بتأكيدها أو تغييرها لتصحيحها.

الخاصية الأساسية الثانية: التمثيل الصادق

حتى تكون المعلومات المالية ذات تمثيل صادق يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الاقتصادية التي حدثت في الوحدة الاقتصادية وأن تعبر عن الظواهر التي تمثلها، وحتى تتميز المعلومة المالية بخاصية التمثيل الصادق يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية: (أبو نصار و حميدات ، 2014، صفحة 8،9)

- **معلومات مالية كاملة:** يتم عرض وإدراج كافة المعلومات الضرورية والمفيدة المرتبطة بالعمليات المالية والأحداث والظواهر الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية، بما في ذلك المعلومات الأخرى ضمن الملاحق المرتبطة بالقوائم المالية، ذلك أن أي حذف أو تقصير في إظهار وعرض المعلومات المالية يمكن أن يجعلها مبهمة ومضللة وتصبح بذلك غير صادقة؛

- **حيادية المعلومات المالية:** أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدميها على حساب الأطراف الأخرى، وإنما تكون للاستخدام العام ودون تحيز؛

- **خلو المعلومات المالية من الأخطاء:** لا تكون هناك أخطاء أو حذف في وصف وبيان العمليات المالية والأحداث الاقتصادية، وفي عملية معالجة البيانات والمعلومات المالية المعلن عنها.

2.2.3 الخصائص الداعمة للخصائص الأساسية: وتشمل: (أبو نصار و حميدات ، 2014، صفحة 10، 11)

- **خاصية القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة أو لفترات مالية مختلفة لنفس الوحدة الاقتصادية، أو مقارنة القوائم المالية لوحدات اقتصادية تنتمي لنفس قطاع النشاط ولنفس الفترة الزمنية لغرض اتخاذ القرارات، وتقتضي عملية المقارنة توفر الثبات في استخدام السياسات (الطرق) المحاسبية وفي أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى وثبات تصنيف البنود، ولا يسمح بتغيير السياسات المحاسبية إلا في ظروف استثنائية.

- **خاصية القابلية للتحقق:** تعني درجة الاتفاق بين الذين الأفراد المستقلين والمطلعين الذين يقومون بعملية القياس المحاسبي باستخدام نفس أساليب القياس المحاسبي، أي مدى وجود درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين المستقلين والمحاسبين التابعين للوحدة الاقتصادية، عند استخدامهم نفس طرق وأساليب القياس المحاسبي والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية، وقد تكون خاصية القابلية للتحقق مباشرة وغير مباشرة.

- **خاصية القابلية للفهم:** تعني أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن يكون لدى مستخدمي المعلومات المالية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وأعمال الوحدة الاقتصادية، كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة، إلا أن ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المالية الضرورية المعقدة، ولكن يجب أن تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم بقدر ما أمكن.

- **خاصية التوقيت المناسب:** تعني أن تكون المعلومات المالية متوفرة لاتخاذ القرار في الوقت الذي يكون للمعلومات تأثير في القرار، وكما هو معروف فإن المعلومات تفقد قيمتها بشكل سريع في عالم التجارة والمال، صحيح أن المعلومات عن الماضي تساعد في إجراء

التنبؤات المستقبلية، ولكن مع مرور الوقت وعندما يصبح المستقبل هو الحاضر، تصبح معلومات الماضي غير مفيدة لاتخاذ القرارات المستقبلية.

3.3 الأخلاقيات كوعاء محتضن للصفات النوعية الخاصة بجودة المعلومة المالية:

إن الأخلاق والأخلاقيات تمثلان الإطار الذي يضم الصفات النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المالية المفيدة حيث يمكن أن ينظر لهذه الصفات كسلوكيات أخلاقية، وبذلك تسمو الصفات بما يتميز به الفرد من أخلاقيات، فإن جردت منها الصفات النوعية لأصبحت هذه الصفات اجتهادية في تطبيقها، ويتضح ذلك من خلال عدم تأكد المدققين من وجود حدود واضحة يمكن عن طريقها الحكم على المعلومات المالية بمراجعتها للصفات النوعية من عدمها، فربما يتم تصنيف أدوات مالية على أنها مقتناه للمتاجرة، ولكن إذا وجدت المؤسسة مصلحتها بإعادة تصنيفها على أنها متاحة للبيع فيمكنها فعل ذلك، ولا يردعها إذا أدى هذا الاجراء إلى تضليل المعلومات للحقيقة إلا صدقها وأمانتها وعدالتها، وبذلك تعتبر الأخلاقيات أكثر الأمور الضابطة للصفات النوعية التي تحدد جودة المعلومة المالية (الجعارات، 2012، صفحة 19).

4.3 أهمية السلوك الأخلاقي للمحاسبين في تحقيق جودة المعلومات المالية:

إن لأخلاقيات المحاسبين الأثر على سلوكياتهم ومن ثم سينعكس ذلك على نتائج أعمالهم، فالمعلومات المالية تتأثر بشكل مباشر بهذه السلوكيات، ولا يقف الأمر عند هذا الحد فمختلف القرارات الداخلية والخارجية تبنى وتتخذ في ظل هذه المعلومات كونها المادة الأولية لها لذلك فللسلوك الأخلاقي للمحاسبين الأثر المباشر في سلوك الأفراد والجماعات في داخل الوحدة الاقتصادية وخارجها، ولغرض النهوض بهذا السلوك وتفعيله بغية الوصول بأعمال المحاسب إلى أعلى مستوى من الأداء يتوجب تحقيق المتطلبات الرئيسية للسلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، حيث نصت قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين على متطلبات أخلاقية للمحاسبين المهنيين لضمان امتثالهم للمبادئ الأساسية المتعلقة بأخلاقيات المهنة (جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، 2009، صفحة 5).

4. الجانب التطبيقي للدراسة

1.4 المجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في الجزائر، أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها عشوائياً، وتم توزيع الاستمارات عن طريق إعداد استبيان إلكتروني وإرساله إلى أفراد عينة الدراسة عن طريق البريد الإلكتروني، ومواقع التواصل الاجتماعي، وتوزيع استمارات ورقية باليد، وقد تم الحصول على (100) استبانة إلكترونية وورقية، استبعد منها (7) استبيانات بسبب نقص الإجابات فيها، وبالتالي أصبح عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل (93) استبانة.

1.1.4 كفاية عينة الدراسة:

حتى يتم الحكم على مدى كفاية حجم العينة للتحليل فقد تم استخدام اختبار KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) وتتراوح قيمة هذا الاختبار بين (0 و +1)، حيث تشير القيم القريبة من (+1) إلى كفاية العينة وأنها مناسبة للتحليل، والقيم الأقل من الحد الأدنى (+0,5) تشير على عدم كفاية العينة، والجدول 1 يظهر نتيجة هذا الاختبار كما يلي:

الجدول 1: اختبار كفاية حجم العينة

0,765	إحصائية اختبار KMO (Kaiser-Meyer-Olkin)	
1556,270	إحصائية اختبار كا2	اختبار Bartlett للدائرية
406	درجات الحرية	
0,000	الاحتمال (Sig)	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد أن قيمة اختبار KMO تساوي (0,765) وهي أكبر من الحد الأدنى (0,50) المقبول، وهذا يدل على أن حجم العينة كاف لإجراء التحليل العاملي، ونلاحظ أيضاً أن القيمة الاحتمالية تساوي (0,000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0,05)، مما يدل على أنه اختبار معنوي، وبالتالي يجب الإقرار بأن معاملات الارتباط لا تمثل مصفوفة الوحدة، أي بينها بعض الارتباطات وتصلح لإجراء التحليل العاملي.

2.1.4 وصف أداة الدراسة:

الأداة الأساسية لجمع البيانات الأولية لهذه الدراسة هي استمارة الاستبانة، وتضمنت قسمين: الأول يحتوي على البيانات الشخصية للمستجوبين المتمثلة في (المؤهل الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة المهنية، والعمر)، أما الثاني فيشمل محورين، الأول يخص أبعاد المتغير المستقل (مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة) وعدد عباراته 13 عبارة والثاني يخص أبعاد المتغير التابع (جودة المعلومة المالية) وعدد عباراته 16 عبارة (أنظر الملحق 1)، وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لاستقصاء آراء المستجوبين حول موضوع الدراسة، كما يبينه الجدول 2 الموالي:

الجدول 2: مقياس ليكرت الخماسي المعتمد عليه في الدراسة

الاجابة	الدرجة	المتوسط المرجح
أبدا	1	[1,8 - 1]
نادرا	2	[2,6-1,8]
أحيانا	3	[3,4 - 2,6]
غالبيا	4	[4,2 - 3,4]
دائما	5	[5 - 4,2]

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

3.1.4 صدق وثبات أداة الدراسة:

للتأكد من مدى صدق وثبات العبارات التي تحتويها الاستبانة، وإجراء اختبار صدق المحتوى ظاهريا لعبارات الاستبانة، تم إخضاعها قبل توزيعها لعملية تحكيم من قبل مجموعة من المحكمين الأكاديميين المتخصصين من داخل وخارج الوطن، ومن قبل بعض ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة أيضا (أنظر الملحق 2)، وللتحقق من ثبات أداة الدراسة ووجود اتساق داخلي، تم احتساب معامل ألفا كرونباخ، كما يوضحه الجدول 3 الموالي:

الجدول 3: معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات محاور الدراسة

المتغيرات	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة	13	0,891
جودة المعلومة المالية	16	0,905
المجموع الكلي	29	0,902

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

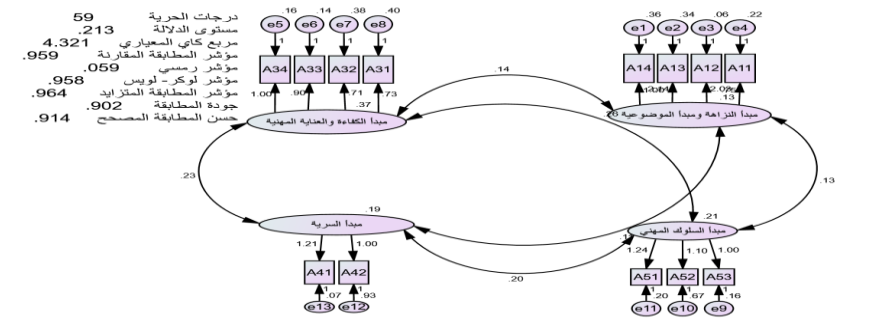
من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ هي نسب مرتفعة جداً، وهذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية جداً من الثبات، أي في حالة إعادة توزيع الاستبيان مرة أخرى، فإن الاستجابة ستكون ثابتة بنسبة 90,2%، وهي نسبة مقبولة جداً في الدراسة.

4.1.4 الصدق البنائي (العالمي):

تم اعتماد التحليل العاملي التوكيدي لقياس الصدق البنائي لمقاييس البحث، وكانت النتائج كما موضحة في الشكلين 1 و 2 التاليين:

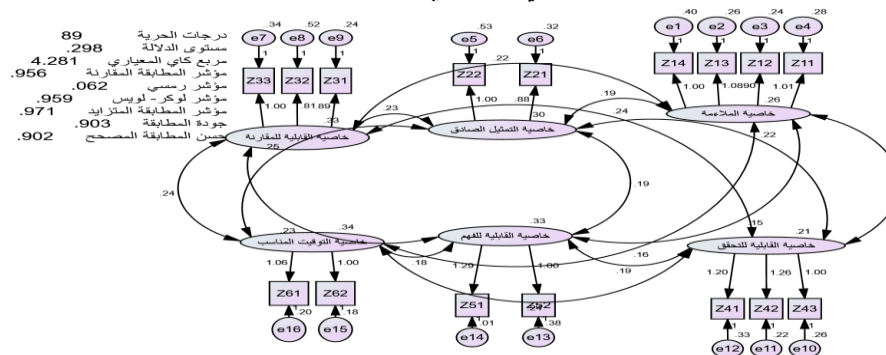
الشكل 1: التحليل العاملي التوكيدي لمحور مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة

والمراجعة



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج AMOS V.24.

الشكل 2: التحليل العاملي التوكيدي لمحور جودة المعلومة المالية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج AMOS V.24.

يتضح من قيم مؤشرات جودة المطابقة المستخرجة والموضحة في 1 و 2 أعلاه، بأن النماذج قد حازت على قيم جيدة لمؤشرات جودة المطابقة، إذ يلاحظ أن قيمة كاي تربيع غير دالة عند مستوى الدلالة 0,05 حيث بالنسبة للمحور الأول الخاص بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة حيث بلغت قيمته 0,213، والمحور الثاني الخاص بجودة المعلومة المالية بلغت 0,298 وهي قيم أكبر من 0,05 أي غير دالة إحصائياً، كما أن مربع كاي المعياري كان أصغر من 5 وهو مؤشر جيد للنموذج، ونلاحظ قيمة مؤشر (توكر- لويس) بالنسبة للمحور الأول بلغت 0,958، والمحور الثاني قيمته 0,959، وهذه القيم دالة على مطابقة البيانات للنموذج مطابقة جيدة لأنها أكبر من 0,9، بالإضافة لمؤشر رمسي وهو من أهم المؤشرات في النموذج البنائي، والذي بلغ القيمة 0,059، بالنسبة للمحور الأول، و0,062 للمحور الثاني وهي قيم محصورة بين (0,05 و 0,08)، وهي قيم جيدة وهذا يدل على التطابق التام، وبما أن كل المؤشرات قيمها جيدة للمطابقة فالنموذج مقبول للدراسة.

2.4 تحليل النتائج الوصفية واختبار فرضيات الدراسة:

1.2.4 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة: تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

ومعرفة اتجاه أبعاد المحاور، والجدول 4 يوضح ذلك:

الجدول 4: التحليل الوصفي لمتغيرات وأبعاد الدراسة

المتغيرات	الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة	النزاهة والموضوعية	4,6237	58354,	دائماً
	الكفاءة والعناية اللازمة	4,4758	58289,	دائماً
	السرية	4,5000	69938,	دائماً
	السلوك المهني	4,5341	61609,	دائماً
المحور الأول		4,5334	51449,	دائماً
خصائص جودة المعلومة المالية	الملاءمة	4,1909	57389,	غالباً
	التمثيل الصادق	3,9247	69135,	غالباً
	القابلية للمقارنة	4,1935	63193,	غالباً
	القابلية للتحقق	4,1398	61252,	غالباً
	القابلية للفهم	4,2742	73542,	دائماً
	التوقيت المناسب	4,2688	67791,	دائماً
المحور الثاني		4,1653	50559,	غالباً
المجموع الكلي		4,3494	39947,	دائماً

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول 4 نلاحظ أن جميع المتوسطات الحسابية الخاصة بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة، تنتمي الى المجال $\{4,20-5,00\}$ الخاص بدرجة التحقق المرتفعة جدا (دائما)، وبانحراف معياري 0,51 معناه أن هناك تشتت منخفض وبالتالي إجابات أفراد العينة متقاربة جدا مع بعضها، ومن هنا يمكننا القول أن هناك إجماع من طرف ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة المستجوبين على التزامهم الدائم بجميع مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة.

أما المتوسطات الحسابية الخاصة بأبعاد متغير جودة المعلومة المالية نلاحظ أن درجة التحقق المرتفعة جدا (دائما)، تتعلق بخاصيتي القابلية للفهم (4,27) والتوقيت المناسب (4,26)، أما الخصائص المتبقية فهي الأخرى تتوفر بدرجة مرتفعة (غالبا) في المعلومات المالية، حيث المتوسطات الحسابية الخاصة بخاصيتي الملاءمة والقابلية للمقارنة هي نفسها (4,19)، ثم تليها خاصية القابلية للتحقق (4,13) وفي الأخير خاصية التمثيل الصادق (3,92)، وبالنسبة للانحراف المعياري فهو 0,50 معناه هناك تشتت منخفض وبالتالي إجابات أفراد العينة متقاربة جدا بالنسبة لتوفر خصائص جودة المعلومة المالية.

2.2.4 اختبار فرضيات الدراسة:

- اختبار (T-test) للعينة الواحدة:

لاختبار محاور وأبعاد الاستبيان ومعرفة معنوية (دلالة) آراء المستجوبين تم استخدام اختبار (T-test) عند أخذ العينة الإجمالية ككل، والهدف من استخدامه هو معرفة إذا كان هناك اختلاف معنوي لمتوسط الإجابات عن المتوسط المعياري أم لا، ونظرا لكون فقرات الدراسة قد تم قياسها وفق مقياس ليكارت الخماسي فيكون المتوسط المعياري هو 3 ناتج من حساب مجموع قيم عدد أسئلة الاستبانة على أعلى وزن في السؤال كما يلي: المتوسط المعياري يساوي $(1+2+3+4+5)/5=3$ والنتائج موضحة في الجدول 5 كما يلي:

الجدول 5: نتائج اختبار (T-test)

المتغيرات	الأبعاد	قيمة المعيار =3		
		قيمة T	درجات الحرية	متوسط الفروق
مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة	النزاهة والموضوعية	26,833	92	1,62366
	الكفاءة والعناية المهنية	24,417	92	1,47581
	السرية	20,683	92	1,50000
	السلوك المهني	24,013	92	1,53405
خصائص جودة المعلومة المالية	الملاءمة	20,011	92	1,19086
	التمثيل الصادق	12,899	92	,92473
	القابلية للمقارنة	18,214	92	1,19355
	القابلية للتحقق	17,945	92	1,13978
	القابلية للفهم	16,709	92	1,27419
	التوقيت المناسب	18,050	92	1,26882

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج الجدول 5 أن جميع قيم مستوى الدلالة أقل من 0,05 وهذا يدل على أنه لا يوجد اختلاف معنوي لمتوسط الإجابات عن المتوسط المعياري، أي أن جميعها ذات دلالة معنوية.

- اختبار الفروقات باستخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way Anova)

الهدف من اختبار الفروقات هو تحديد هل هناك اختلاف بين الإجابات حسب المتغيرات الشخصية أم لا، ومن المعروف أنه في حالة وجود حالتين يتم استخدام اختبار (T)، أما في حالة وجود ثلاث حالات فأكثر مثلما هو في هذه الدراسة (5 حالات) يتم استخدام تحليل التباين الأحادي (One-Way Anova)، وتم اختبار الفروق في اتجاهات أفراد العينة تبعا للمؤهل المهني، والجدولين 6 و 7 يوضحان ذلك كما يلي:

الجدول 6: نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في اتجاهات أفراد العينة حول

مبادئ السلوك الأخلاقي تبعا للمؤهل المهني

الأبعاد	مصدر التباين	درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
النزاهة والموضوعية	بين المجموعات	4	2,231	,558	1,687	0,160
	داخل المجموعات	88	29,096	,331		
	الكلي	92	31,328			
الكفاءة والعناية المهنية	بين المجموعات	4	2,873	,718	2,227	0,073
	داخل المجموعات	88	28,385	,323		
	الكلي	92	31,258			
السرية	بين المجموعات	4	2,678	,669	1,392	0,243
	داخل المجموعات	88	42,322	,481		
	الكلي	92	45,000			
السلوك المهني	بين المجموعات	4	1,325	,331	,868	0,487
	داخل المجموعات	88	33,595	,382		
	الكلي	92	34,920			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن قيم مستوى الدلالة الإحصائية (Sig) بالنسبة لجميع مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة أكبر من (0,05) أي لا توجد فروق ذات دلالة معنوية حول الالتزام بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من قبل المستجوبين تعزى لمتغير المؤهل المهني.

الجدول 7: نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في اتجاهات أفراد العينة حول

جودة المعلومة المالية تبعا للمؤهل المهني

الأبعاد	مصدر التباين	درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الملاءمة	بين المجموعات	4	3,318	,830	2,706	0,035
	داخل المجموعات	88	26,981	,307		
	الكلي	92	30,300			
التمثيل الصادق	بين المجموعات	4	1,732	,433	,902	0,466
	داخل المجموعات	88	42,241	,480		
	الكلي	92	43,973			
القابلية للمقارنة	بين المجموعات	4	2,719	.680	1,759	0,144
	داخل المجموعات	88	34,019	.387		
	الكلي	92	36,738			
القابلية للتحقيق	بين المجموعات	4	2,124	.531	1,442	0,227
	داخل المجموعات	88	32,392	,368		
	الكلي	92	34,516			
القابلية لفهم	بين المجموعات	4	5,432	1,358	2,696	0,036
	داخل المجموعات	88	44,326	,504		
	الكلي	92	49,758			
التوقيت المناسب	بين المجموعات	4	3,098	,775	1,740	0,148
	داخل المجموعات	88	39,181	,445		
	الكلي	92	42,280			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول 7 نلاحظ أن قيم مستوى الدلالة الإحصائية بالنسبة لخاصية الملائمة (0,035) وخاصية القابلية للفهم (0,036) فهما أقل من (0,05)، أي أن هناك فروق ذات دلالة معنوية في إجابات أفراد العينة حول هاتين الخاصيتين تعزى لمتغير المؤهل المهني، ويمكننا إرجاع ذلك إلى العلاقة الوطيدة التي تربط بين هتين الخاصيتين الملاءمة تعتمد كثيرا على القابلية للفهم لتحديد الأهداف والوصول إلى اتخاذ القرارات اللازمة، ومن هنا لابد من تحديد صالح الفروقات عن طريق اختبار أقل فرق معنوي (LSD) لهتين الخاصيتين لمعرفة مصدر هذه الفروق، والجدولين 8، و9 يوضحان ذلك كما يلي:

الجدول 8: اختبار أقل فرق معنوي (LSD) لتحديد صالح الفروقات بالنسبة لخاصية الملاءمة تعزى للمؤهل المهني

البيان	آخر		مساعد محاسب		محاسب معتمد		محافظ حسابات	
	متوسط الفرق	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	مستوى الدلالة	متوسط الفرق	مستوى الدلالة
خبير محاسب	3889,140	,026	4814,026	,026	1166,601	,026	0773,716	,026
محافظ حسابات	3115,146	,08	4041,08	,08	0392,809	,08		
محاسب معتمد	2722,224	,028	3648,028	,028				
مساعد محاسب	0925,665							

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن سبب الفروق في الإجابة تعود إلى إجابات مساعدي المحاسبين مع كل من الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، وهذا يمكن إرجاعه بالدرجة الأولى لطبيعة المعرفة المحاسبية التي يكتسبها المساعدين المحاسبين وطرق وشروط اختبارهم في التوظيف، لأن مصطلح ملاءمة المعلومة المالية في المجال المحاسبي هو مصطلح حديث ويرتبط كثيرا مع مدى قدرة المعلومة المالية على ترشيد متخذي القرارات، وأن يكون لها قيمة تنبؤية وقيمة تأكيدية (التغذية العكسية)، وبالتالي تعتبر هذه المفاهيم حديثة في المجال المحاسبي وتتطلب التخصص الدقيق

والاطلاع المستمر لفهمها، ولهذا لم نجد فروق في بين إجابات المهنيين الآخرين لوجوب توفر شرط التخصص واكتسابهم لمعرفة محاسبية ومالية جيدة.

جدول 9: اختبار أقل فرق معنوي (LSD) لتحديد صالح الفروقات بالنسبة لخاصية

القابلية للفهم تعزى للمؤهل المهني

البيان	آخر		مساعد محاسب		محاسب معتمد		محافظ حسابات	
	متوسط	مستوى	متوسط	مستوى	متوسط	مستوى	متوسط	مستوى
	الفرق	الدلالة	الفرق	الدلالة	الفرق	الدلالة	الفرق	الدلالة
خبير محاسب	,7777	,022	,3148	,252	,0055	,984	,0158	,954
محافظ حسابات	,7619	,006	,2989	,122	,0214	,918		
محاسب معتمد	,7833	,007	,3203	,130				
مساعد محاسب	,4629	,094						

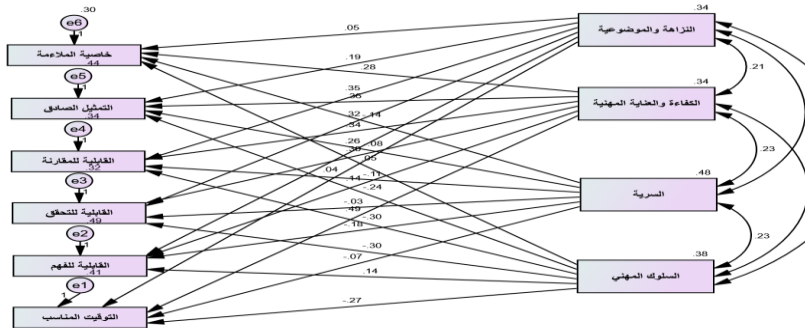
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه ان سبب الفروق في الإجابة على مدى توفر خاصية القابلية للفهم في تحقيق جودة المعلومة المالية تعود إلى إجابات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين مع آخر لأن مستوى الدلالة بينهم كلها أقل من (0,05)، وهذا يمكن إرجاعه بالدرجة الأولى لاتساع الفجوة المعرفية والكفاءة المهنية بينهم، وتتطلب المهن الثلاثة الأولى شروطا وتخصصا محاسبي لممارستها.

3.2.4 - تحليل المسار باستخدام برنامج path analysis AMOS

عبارة عن مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تهدف إلى الكشف عن التأثيرات المباشرة وغير المباشرة لمجموعة من المتغيرات، وقمنا باختبار أثر مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية، وذلك من خلال الشكل 3 الموالي:

الشكل 3: النموذج البنائي لأثر مبادئ أخلاقيات المهنة على جودة المعلومة المالية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (AMOS V.24).

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن مبادئ السلوك الأخلاقي المتمثلة في النزاهة والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية تؤثر إيجابيا على جودة المعلومة المالية أما مبدأ السرية فيؤثر سلبيا على جودة المعلومة المالية وفيما يتعلق بمبدأ السلوك المهني فهو يؤثر إيجابيا على خاصيتي الملاءمة وقابلية المعلومة للفهم وتأثيره سلبيا على الخصائص المتبقية، وللتوضيح أكثر لابد من حساب مؤشرات النموذج وهي مبينة في الجدولين 10 و 11 كما يلي:

الجدول 10: نتائج تقدير العلاقة بين مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة

المبدأ	العلاقة	المبدأ	Estimate	S.E.	C.R.	P
النزاهة والموضوعية	<-->	الكفاءة والعناية المهنية	,207	,041	5,019	***
النزاهة والموضوعية	<-->	السرية	,202	,047	4,285	***
النزاهة والموضوعية	<-->	السلوك المهني	,220	,044	5,043	***
الكفاءة والعناية المهنية	<-->	السرية	,227	,048	4,707	***
الكفاءة والعناية المهنية	<-->	السلوك المهني	,241	,045	5,377	***
السلوك المهني	<-->	السرية	,233	,051	4,600	***

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن جميع قيم مستوى دلالة معدومة أي أقل من مستوى الدلالة 0,05 ومن هنا العلاقة بين مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ذات دلالة إحصائية، إذا الفرضية الأولى صحيحة.

الجدول 11: نتائج تقدير أثر مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على

جودة المعلومة المالية

P	C.R.	S.E.	Estimate	خصائص جودة المعلومة	الأثر	مبادئ أخلاقيات المهنة
,730	,345	,134	,046	الملاءمة	<--	النزاهة والموضوعية
,231	1,198	,162	,194	التمثيل الصايق	<--	النزاهة والموضوعية
,015	2,423	,143	,347	القابلية للمقارنة	<--	النزاهة والموضوعية
,021	2,313	,139	,323	القابلية للتحقيق	<--	النزاهة والموضوعية
,123	1,542	,171	,264	القابلية للفهم	<--	النزاهة والموضوعية
,824	,223	,158	,035	التوقيت المناسب	<--	النزاهة والموضوعية
,052	1,940	,147	,248	الملاءمة	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,041	2,046	,177	,362	التمثيل الصايق	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,029	2,185	,156	,341	القابلية للمقارنة	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,052	1,940	,152	,295	القابلية للتحقق	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,466	,729	,187	,136	القابلية للفهم	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,004	2,865	,172	,493	التوقيت المناسب	<--	الكفاءة والعناية اللازمة
,176	-1,354	,104	-,141	الملاءمة	<--	السرية

السرية	<--	التمثيل الصادق	-,083	,126	-,662	,508
السرية	<--	القابلية للمقارنة	-,109	,111	-,984	,325
السرية	<--	القابلية للتحقق	-,030	,108	-,276	,783
السرية	<--	القابلية لفهم	-,184	,133	-1,384	,166
السرية	<--	التوقيت المناسب	-,069	,122	-,567	,571
السلوك المهني	<--	الملاءمة	,712	,369	,138	,051
السلوك المهني	<--	التمثيل الصادق	-,244	,166	-1,468	,142
السلوك المهني	<--	القابلية للمقارنة	-,298	,147	-2,031	,042
السلوك المهني	<--	القابلية للتحقق	-,297	,143	-2,079	,038
السلوك المهني	<--	لقابلية للفهم	,136	,176	,776	,438
السلوك المهني	<--	التوقيت المناسب	-,257	,162	-1,699	,089

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برمجية SPSS.

من خلال نتائج الجدول 11 نلاحظ أن أكبر تأثير إيجابي لمبادئ قواعد السلوك الأخلاقي على جودة المعلومة المالية بشكل عام هو مبدأ الكفاءة والعناية المهنية، يليه مبدأ النزاهة والموضوعية، أما مبدأ السرية فهو يؤثر بشكل سلبي على خصائص جودة المعلومة المالية وهذا بسبب تقيد ممارسي مهنة المحاسبة بهذا المبدأ زيادة عن اللزوم وعدم التصريح بالمعلومات الضرورية مما يؤدي الى تضليلها وعدم فهمها، أما مبدأ السلوك المهني فله تأثير إيجابي على كل من خاصية الملاءمة والقابلية للفهم، أما الخصائص المتبقية فيؤثر عليها بشكل سلبي وهذا يمكن ارجاعه لصعوبة التحكم في السلوك المهني بحذ ذاته.

إذا الفرضية الثانية غير صحيحة لأنه ليس لمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة تأثير إيجابي فقط على خصائص جودة المعلومة المالية بل هناك تأثير سلبي أيضا لمبدأ السرية ومبدأ السلوك المهني عليها من وجهة نظر المستجوبين.

5. خاتمة:

نستخلص من هذه الدراسة أن الأخلاقيات المهنية في المجال المالي والمحاسبي، وبالتحديد قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، إحدى أهم التحديات التي تواجههم في ممارسة مهنتهم بكفاءة، الأمر الذي يتطلب تبني أنماط سلوكية صحيحة وقواعد أخلاقية مثالية، تتضمن الأسس والمبادئ التي يجب التقيد والالتزام بها وتجنب السلوكيات الخاطئة والأخلاقية، للوصول إلى تحقيق الخصائص النوعية التي تنسم بها المعلومات المالية ذات الجودة والمقدمة من طرفهم لمستخدميها من أجل اتخاذ قرارات صحيحة وصائبة.

1.5 النتائج:

إن أهم نتيجة توصلنا إليها من هذه الدراسة هو أن الممارسات السلوكية الصحيحة والتحلي بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة تعتبر من المقومات الأساسية والمهمة لتحقيق خصائص جودة المعلومة المالية، وزيادة عنصر الثقة فيها ينبثق من توفر الثقة في معديها وإبصالها لمستخدميها في شكل معلومات مفيدة يعتمد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وبذلك تعتبر أخلاقيات ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة من أكثر العناصر المهمة في توفر خصائص جودة المعلومة المالية، وأن أي تقصير في الالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي الجيد يمس سمعتهم وسمعة مهنتهم.

2.5 الاقتراحات:

- على ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة التحلي بالنزاهة والموضوعية أكثر في عملهم، فالمجتمع بفئاته المتعددة بحاجة لمصادقية المعلومات التي يقدمونها؛
- على ممارسي المهنة الاجتهاد والعناية اللازمة لتأدية مهامهم بإتقان وبكفاءة عالية ضمن بيئتهم المهنية، وذلك من خلال حرصهم على وجود وعي مهني مستمر وتطوير قدراتهم والمحافظة على مستوى مرتفع منها.
- الامتناع عن إخفاء أية معلومات مالية أو غير مالية تبين الصورة الحقيقية والصادقة للأحداث والعمليات الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية؛
- على ممارسي المهنة أن يبذلوا قصارى جهدهم للوصول إلى تحقيق خصائص الجودة في المعلومات المالية المقدمة من طرفهم، لأن ذلك من شأنه أن يخلق عنصر الثقة فيهم وفي مهنتهم، ويرفع من مستوى أدائهم المهني.

6. قائمة المراجع:

1.6 المراجع باللغة العربية:

- أحمد حلمي جمعة. (2009). تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة. عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
- أحمد حلمي جمعة. (2015). أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي. عمان: دار صفاء.
- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين. (2002). القواعد الأخلاقية. ترجمة جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينية.
- خالد جمال الجعارات. (2012). وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية " دراسة نظرية تحليلية". كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة (33)، 203.
- خالد عثمان، و عبد الرحمان عبد الله. (يناير، 2018). أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الارباح في شركات المساهمة العامة السودانية (دراسة ميدانية على المراجعين الخارجيين في السودان). العلوم الادارية(العدد الثاني)، 182، 183.
- سعد الساكني، حسن عمر محمد. (2016). معايير المحاسبة الدولية والأزمة المالية العالمية. مركز الكتاب الأكاديمي.
- طه أحمد حسن أرديني. (2008). التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق (دراسة لآراء مجموعة من المحاسبين في مدينة الموصل). مجلة تنمية الرافدين، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 29(58)، صفحة 158.
- عبد الرحمان مخلص سلطان عريج المطيري. (2012). قواعد سلوك آداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية. مذكرة ماجستير تخصص محاسبة. الكويت، قسم المحاسبة، الكويت: جامعة الشرق الأوسط.
- عبود نجم نجم. (2000). أخلاقيات الإدارة في عالم متغير. القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، سلسلة بحوث ودراسات.
- عمر علي عبد الصمد. (2018). التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي. بوزريعة: دار هومة.

عمر علي عبد الصمد. (2018). التدقيق المحاسبي بين التاصيل العلمي والتطبيق العملي. الجزائر: دار هومة.

فالح ذياب العجمي. (2016). أثر إلزام الإدارة الضريبية على جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية بدولة الكويت)، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة. القاهرة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، القاهرة: جامعة عين شمس.

محمد أبو نصار، و جمعة حميدات. (2014). معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعلمية). عمان: دار وائل للنشر.

محمد أبو هشام. (بلا تاريخ). التحليل العاملي. كلية التربية، قسم علم النفس، السعودية.

محمد أبو هشام. (بلا تاريخ). لتحليل العاملي. جامعة الملك سعود.

محمد عصام أحمد المعاضيدي. (2005). أثر أخلاقيات العمل في تعزيز إدارة المعرفة. مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال. العراق، كلية الإدارة والإقتصاد، العراق: جامعة الموصل.

المراجع باللغة الأجنبية:

- FASB. (2010, September). Qualitative characteristics of useful financial information concept. Financial Accounting Standards Board.
- FASB, F. A. (2003). statements of financial accounting concepts. N=02.
- IESBA, I. E. (2018). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants(Including International Independence Standards). Retrieved from <https://www.ethicsboard.org/international-code-ethics-professional-accountants>.