



جامعة قاصدي مرباح \_ورقلة\_



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

قسم العلوم المالية والمحاسبة.

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي.

الميدان: علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية.

التخصص: محاسبة وجباية معمقة.

## العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

(دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين بولاية ورقلة خلال الفترة من 20 مارس\_20 افريل)

من إعداد الطالبة " مرغيدو فاطمة ".

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2023/06/20

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ زرقون عمر الفاروق.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) .... رئيسا.

الدكتور/ كسكس مسعود.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) ...مشرفا.

الدكتور/ مقدم خالد.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) ...مناقشا.

السنة الجامعية/ 2022\_2023





جامعة قاصدي مرباح \_ورقلة\_



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

قسم العلوم المالية والمحاسبة.

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي.

الميدان: علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية.

التخصص: محاسبة وجباية معمقة.

## العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

(دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين بولاية ورقلة خلال الفترة من 20 مارس\_20 افريل)

من إعداد الطالبة " مرغيدو فاطمة ".

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2023/06/20

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ زرقون عمر الفاروق.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) .... رئيسا.

الدكتور/ كسكس مسعود.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) ...مشرفا.

الدكتور/ مقدم خالد.....(استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح ورقلة) ...مناقشا.

السنة الجامعية/ 2022\_2023

الله

الحمد لله الذي بذكره تطمئن القلوب. ونثم بنعمه الأعمال

فالحمد لله والشكر لله الذي وفقني لإنجاز هذا العمل.

لي من ربياني صغيرا ووفقا معي دائما في السراء والضراء ولم يفارقا

وعاظمنا خطوات حياتي حفظهم الله ورعاهم (أوسي وأبسي)

لي سندي في حياتي إخواني (أمال، يونس، سليم) .....

لي أصدقائي الذين شجعوني دائما ووقفوا بجانبني وساهموا في دفعي لي

الأمام، لي زملائي في الجامعة الذين عرّفهم خلال دراستي ولي كل

لي كل من عرّفهم ولم يخلوا على بالنصح والتوجيه.

# الشكر

بي لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك. أحمداً حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه إذ وفقني لإتمام هذا العمل ويسرت لي الأمر العسير. أرجوا اللهم ان  
تقبل مني هذا العمل وانت راض عني.

كما يطيب لي ان أقدم بأعظم الشكر وأسمى معاني العرفان الى من كانوا نعم  
المعلم والموجه والمحفز الى الاستاذين غمقاني بدر الزمان، كسكس مسعود. لما قدموا  
من دعم وتوجيه ونصح وساعدوا في اخراج هذا العمل الى النور.

وفي الاخير أقدم بجزيل الشكر والاحترام الى المؤسسات ومكاتب المحاسبة  
التي قدمت لي يد العون.

## الملخص

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مفاهيم جودة الممارسات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها ومساهمة هذه العوامل في تحسين جودة العمل وبذلك من خلال وجهة نظر عينة المحاسبين في البيئة الجزائرية. وقد تم تجميع المعلومات من خلال تصميم استبيان تتضمن ثلاث محاور وقد تم توزيعها على عينة من المحاسبين (المحاسبين الاجراء، الخبراء المحاسبين، المحاسبين المعتمدين). وبعد جمع البيانات وتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة. توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أبرزها ان جميع افراد عينة الدراسة توافق ان العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية بدرجات متفاوتة. وحيث كان كل من التأهيل العلمي والتكنولوجيا المعلومات والالتزام بأخلاقيات المهنة أهم العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: جودة الممارسات المحاسبية، التأهيل العلمي، اخلاقيات المهنة، التأهيل العملي،

## Summary

:

This study aims to identify the concepts of the quality of accounting practices and the factors affecting them and their contribution to improving the quality of work and thus through the view of the sample of accountants in the Algerian environment. The information was compiled through the design of a three-pronged questionnaire and distributed to a sample of accountants (procedural accountants, expert accountants, certified accountants). After data collection and analysis using appropriate statistical methods. The study found a series of findings, most notably that all members of the study sample agree that factors affect the quality of accounting practices to varying degrees. Where scientific qualification, information technology and ethics of the profession are the most important factors influencing the quality of accounting practices.

Keywords : quality accounting practices, scientific qualification, ethics of the profession, practical qualification, information technology.

	قائمة المحتويات
	الاهداء
	الشكر
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
	مقدمة
(01)	الفصل الأول: مراجعة الادبيات
(02)	المبحث الأول: الادبيات النظرية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
(06-02)	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجودة والممارسات المحاسبية.
(15-06)	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
(17-15)	المطلب الثالث: العلاقة بين العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
-	المبحث الأول: الدراسات السابقة.
(24-17)	المطلب الثاني: الدراسات التي تناولت العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
-	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
(38-26)	المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة
(44-38)	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.
(45-44)	الخاتمة.

قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
الفصل الأول		
25	ملخص الدراسات التي تناولت عامل اخلاقيات المهنة	01_01
28	ملخص الدراسات التي تناولت عامل التأهيل العلمي	02_01
31	ملخص الدراسات التي تناولت عدة عوامل	03_01
الفصل الثاني		
36	استجابة العينة لاستمارة الدراسة.	04_02
37	اختبار صدق وثبات الاستمارة.	05_02
37	توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.	06_02
38	توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.	07_02
40	توزيع الافراد حسب الخبرة المهنية.	08_02
41	توزيع الافراد حسب الوظيفة.	09_02
42	النتائج المتعلقة بمقياس ري كارت الثلاثي.	10_02
42	نتائج متعلقة بتحديد مجالات اتجاه الرأي.	11_02
44	النتائج المتعلقة بالتأهيل العلمي.	12_02
46	النتائج المتعلقة بالسلوك الأخلاقي المهني.	13_02
47	النتائج المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.	14_02
48	نتائج اختبار الارتباط.	15_02



رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
الفصل الأول		
01_01	العلاقة بين عناصر القياس المحاسبي.	5
02_01	مبادئ اخلاقيات مهنة المحاسبة.	6
الفصل الثاني		
03_02	نتائج استجابة العينة للاستمارة.	36
04_02	نتائج توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.	38
05_02	نتائج توزيع الافراد حسب المؤهل العلمي.	39
06_02	نتائج توزيع الافراد حسب الخبرة المهنية.	40
07_02	نتائج توزيع الافراد حسب الوظيفة.	41

قائمة الاشكال:

قائمة الملحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق.
04_02	استجابة العينة لاستمارة الدراسة.
05_02	اختبار صدق وثبات الاستمارة.
06_02	توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.
07_02	توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.
08_02	توزيع الافراد حسب الخبرة المهنية.
09_02	توزيع الافراد حسب الوظيفة.
10_02	النتائج المتعلقة بمقياس ري كارت الثلاثي
11_02	نتائج متعلقة بتحديد مجالات اتجاه الرأي.
12_02	النتائج المتعلقة بالتأهيل العلمي
13_02	النتائج المتعلقة بالسلوك الأخلاقي المهني
14_02	النتائج المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.
15_02	نتائج اختبار الارتباط.

# مقدمة عامة.

## مقدمة عامة:

أدى التطور المستمر للبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتحول الملكية من الافراد الى شركات المساهمة وفصل الملكية والإدارة الى المحاسبة والتي بدورها أوجدت الحاجة الى توفير المعلومات للمالكين والأطراف الأخرى المستفيدة من أنشطة الشركة بما في ذلك الدائنون والمقرضون والبنوك والحكومات.... وغيرها. حيث يتم توفير هذه المعلومات في شكل تقارير مالية تحتوي على نتيجة نشاط الشركة ومركزها المالي وقدرتها على توفير السيولة وسداد ديونها والتي ينبغي الإفصاح عنها. ونتيجة للتغيرات الاقتصادية بما في ذلك انخيار الأسواق المالية في عام 1929، وتزايد استياء العام من اعداد التقارير المالية بذلت الحكومة والأسواق الأوراق المالية ومنظمي مهنة المحاسبة جهودا كبيرا لتحسين المهنة من خلال تحسين جودة المعلومات التي توفرها التقارير المالية بالإضافة الى ظهور العديد من المنظمات المهنية ، والتي تسعى الى تطوير مهنة من خلال وضع العديد من المعايير وجعلها تتكيف مع التطورات التي تحدث في البيئة الاقتصادية والسياسية ومن هذه الدول الجزائر التي تسعى جاهدة لتطوير المهنة من خلال منظمات المهنة. خاصة وان البيئة الاقتصادية في الجزائر غير مستقرة بسبب التحولات الاقتصادية التي مرت بها الدولة والتغيرات الحاصلة في القوانين والأنظمة والتي أثرت بشكل مباشر وغير مباشر على العمل المحاسبي. فما هي اهم العوامل التي تؤثر على جودة الممارسات المحاسبية. ومنه تم تقسيم البحث الى فصلين يتضمن الفصل الأول مبحثين، الأول الدراسات السابقة وكذلك الادبيات النظرية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية أما المبحث الثاني فيضم عموميات حول الجودة والممارسات المحاسبية، حيث ان الفصل الثاني يتضمن الدراسة الميدانية المتمثلة في تحليل استمارة استبيان وأهم الاستنتاجات والتوصيات.

### ○ مشكلة البحث:

يتناول البحث مشكلة رئيسية وهي اختلاف العوامل التي تؤثر على فعالية الممارسات المحاسبية لذا تتبلور مشكلة البحث في اجابة على التساؤل الآتي:

\_\_ ماهي العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية؟

### الأسئلة الفرعية:

\_\_ ما مدى تأثير التأهيل العلمي والمهني على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية؟

\_\_ ما مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية؟

\_\_هل الالتزام الدقيق بأخلاقيات مهنة المحاسبة يؤدي الى جودة الممارسات المحاسبية في البيئة

الجزائرية؟

فرضيات البحث:

استنادا الى مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات الآتية:

○ توجد فروق دالة احصائية للتأهيل العلمي والعملية على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية

○ الالتزام الدقيق بأخلاقيات مهنة المحاسبة يؤدي الى جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

○ توجد فروق دالة احصائية لتكنولوجيا المعلومات على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في التساؤل المطروح مسبقا إذ يركز البحث على جوانب معرفية مهمة في مجال المحاسبة الا وهو (العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية). وتأتي أهمية هذه المشكلة الى أهمية جودة العمل المحاسبي والذي يخص الأطراف المستفيدة من مخرجات هذه العملية، التي تساعد في اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم وبالتالي فإن الممارسات المحاسبية ذات منفعة مشتركة لجميع مستخدمي مخرجات العمل المحاسبي.

أهداف البحث:

بالإضافة الى هدف الإجابة عن إشكالية الأساسية للدراسة، نسعى لتحقيق عدد من الأهداف تتمثل في:

- التعرف على جودة الممارسات المحاسبية.
- التعرف على اهم العوامل التي تؤثر على جودة الممارسات المحاسبية.
- محاولة الخروج بنتائج وتوصيات تساعد في تحسين كفاءة الممارسات المحاسبية بما يحقق مستوى معقول من جودة العمل المحاسبي.

## منهج البحث:

يعتمد البحث بالشكل الأساسي على المنهج الوصفي من خلال:

○ عرض الأدبيات المحاسبية التي تناولت الجوانب الأساسية للموضوع وما أفرزته نتائج البحوث في هذا المجال.

○ تحليل نتائج الدراسة الميدانية لاستثمارات الاستبيان الموزعة على عينة من المحاسبين (الأجراء، الخبراء، المعتمدين). والأدوات المستعملة في البحث 25/spss

## حدود البحث:

يتمثل نطاق الدراسة على النحو التالي:

❖ **الحدود المكانية:** تم إجراء الجانب التطبيقي للدراسة بولاية ورقلة على عينة من المحاسبين (الخبراء، المعتمدين، الأجراء).

❖ **الحدود الموضوعية:** تناولت الدراسة العوامل الأتية (التأهيل العلمي والعملية. اخلاقيات مهنة المحاسبة. تكنولوجيا المعلومات).

## هيكل البحث:

تم تقسيم البحث الى فصلين إضافة الى المقدمة والخاتمة، حيث في المقدمة تم التطرق الى إشكالية البحث والفرضيات وأهداف الدراسة وأهميتها ومنهج البحث وأدوات الدراسة. بحيث في الفصل الأول تطرقت الدراسة الى الأدبيات النظرية والذي يحتوي على المبحثين الأول الدراسات السابقة المتعلقة بمجال الدراسة اما المبحث الثاني تطرق الى مفاهيم حول الجودة والممارسات المحاسبية وكذا العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية. وأخيرا الفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية ويشمل كذلك مبحثين ففي المبحث الأول تناولت الدراسة الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة أما في المبحث الثاني تناولت تحليل النتائج ومناقشتها وفي الختام تطرقنا للخاتمة التي تحتوي على نتائج فرضيات الدراسة وأهم التوصيات وآفاق الدراسة.

الفصل الأول: مراجعة الادبيات النظرية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية.

سنتطرق في هذا المبحث بالتعرف على كافة المفاهيم والتعاريف المختلفة لجودة الممارسات المحاسبية وكذا أهم العوامل المؤثرة على جودتها والعلاقة بين كل هذه العوامل وجودة الممارسات المحاسبية.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجودة والممارسات المحاسبية.

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق الى مفهوم الجودة وأهميتها، وكذا التعرف على الممارسة المحاسبية والقياس والإفصاح المحاسبي ومواصفاتهم.

### الفرع الأول: عموميات حول الجودة.

تعد الجودة هدف استراتيجيا تسعى اليه المؤسسة لما لها من دور في تحقيق التطوير والتنمية، والجودة بمفهومها الشامل تضم جودة الخدمات بالإضافة الى جودة المنتج وتعتمد على العمل الجماعي وتشجيع مشاركة العمال واندماجهم.

### أولا: تعريف الجودة.

للجودة عدة تعاريف ومفاهيم مختلفة نذكر منها:

✓ الجودة لغة من جاد الشيء أي جيد وتعني الجيد ينقض الرديء، ويقال أجاد فلان في عمله وأجود واستجاد، عده جيدا وأجاد الشيء يجوده (جوده) أي صار جيدا. وأما باللاتينية بأنها كلمة مشتقة من **Qualités** ويقصد بها طبيعة الشيء والشخص ودرجة صلاحه.<sup>1</sup>

✓ كما عرفها " قاموس اكسفورد الأمريكي " الجودة على أنها درجة أو مستوى من التميز. والجودة تعني الإتقان كما تعني في التحسين المتقن وفق مستويات الإتقان والتحسين العالية مع مراعاة التفوق والفوقية والابداع.<sup>2</sup>

✓ وأيضاً عرفها جوران (juran) انها مدى ملائمة المنتج للاستخدام. أي القدرة على تقديم أفضل أداء. كذلك الالتزام بمتطلبات والمعايير المحددة مسبقا.<sup>3</sup>

ومنه يمكن القول على أنها (تحقيق أفضل النتائج والمنتجات كيفاً وكما من خلال اعلى مستويات الاتقان والتحسين البشرية والإدارية والفنية والاجرائية والالية واقتصادها).

<sup>1</sup> د. محمود حسين الوادي، د. عبد الله إبراهيم عبد الله نزال، أ. بلال محمود الوادي، إدارة الجودة الشاملة في منظمات الأعمال (بين النظرية والتطبيق)، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2012، ص 19.

<sup>2</sup> د. ابتسام حسن عبد المقصود، إدارة الجودة الشاملة، دار الكتب والوثائق القومية، الطبعة الأولى، مصر، 2015، ص 19.

<sup>3</sup> د. عواطف إبراهيم الحداد، إدارة الجودة الشاملة، دار الفكر، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 19.



## ثانيا: أهمية الجودة.

عندما ازدادت حدة التنافسية بين الشركات وازداد التوجه نحو العولمة وكذلك تزايد غزو الشركات الأجنبية للأسواق العالمية أكثر فأكثر نتيجة العدد الهائل من فرض الربحية المتاحة أمامها غيرت الشركات من اسبقياتها التنافسية. فبعد أن كانت هذه الشركات تولى جل اهتمامها للكلفة انطلاقا من الفلسفة التي سادت في فترة الخمسينيات من القرن الماضي والتي كانت تنادي بوجود هدف واحد تسعى الشركات لتحقيقه بهدف التميز وتحقيق الأرباح وهو تدنية تكاليف الإنتاج. وبعد ان فطنت العديد من الشركات الى هذا الهدف من اهداف الأداء. ظهرت الحاجة الى اهداف أخرى تحقق الشركة من خلالها التميز على منافسيها وهكذا اعتمدت الشركات التي تسعى نحو التميز هدف الجودة حيث اعتمدت على التركيز على انتاج منتجات عالية الجودة للتنافس وزيادة حصتها السوقية وتحسين الربحية.<sup>4</sup>

## الفرع الثاني: الممارسات المحاسبية.

تعتبر القوائم المالية هي المخرجات النظام المحاسبي حيث تعرض معلومات الضرورية والكافية لمستخدميها فيجب على المؤسسة أن تقدم قوائم مالية تمتاز بشفافية وموضوعية لجعلها غير مضلة وأن تحترم قوانين الممارسات المحاسبية من أجل الوصول الى الأهداف المرجوة.

## أولا: تعريف الممارسة المحاسبية.

"هي تلك العمليات اليومية التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناء على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين تم وضعها من أجل الوصول الى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص بناء على المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون وحددها.<sup>5</sup> كما يمكن القول " أنها طريقة روتينية تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يتبعها المحاسبون والمدققون في جمع وتحليل وتدوين البيانات المالية والمحاسبية للشركات والمؤسسات".

## ثانيا: عناصر الممارسات المحاسبية.

يعتمد التسجيل والتبويب وتلخيص العمليات والأحداث الاقتصادية التي أثرت على المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، على وعناصر أساسية الاعتراف والقياس والافصاح المحاسبي والذي يعتبر أحد أهم المبادئ المحاسبية التي يمكن أن تساهم بفعالية في جودة المعلومات التي تظهرها القوائم المالية.

<sup>4</sup> ( د. عواطف إبراهيم الحداد، مرجع سابق، ص 21

<sup>5</sup> ( خلود بن ذهبي، تأثير نظام المعلومات المحاسبية على الممارسات المحاسبية في الجزائر، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة، 2022، ص15

## ❖ مفهوم الاعتراف المحاسبي:

الاعتراف حسب ما جاء في الإطار المفاهيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية: بأنه عملية تضمين الميزانية أو قائمة الدخل ببند يتوافق مع عناصر القوائم المالية (الأصول، الالتزامات، الإيرادات، المصروفات.....الخ) وبذات الوقت ينبغي ان تنطبق على البند شروط الاعتراف وهي كما يلي:

- إمكانية تدفق منافع اقتصادية من وإلى المؤسسة، وتعني احتمالية انخفاض درجة عدم التأكد المرتبطة بتدفق المنافع الاقتصادية من وإلى المؤسسة.
  - إمكانية قياس تكلفته أو قيمته بموثوقية، ولا يتعارض استخدام التقدير مع الموثوقية والذي يجب ان يتم بمعقولة ومنطقية.
  - الملائمة: أي يمكن للعنصر التأثير على قرارات مستخدمي المعلومات المرتبطة به.
  - الموثوقية: أي ان المعلومات المتعلقة به موثوقة وخالية من الأخطاء وتتميز بالدقة والصحة.
- اهتم كذلك البيان رقم 5 المتعلق بالإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية الصادر عن هيئة المعايير المحاسبة المالية. بمعايير الاعتراف ل يتم اثباته في القوائم المالية. حيث جاء فيه الاعتراف والاثبات المحاسبي لكل بند من بنود القوائم المالية يجب ان يكون شاملا لتاريخ هذه العملية منذ نشأتها، وتتبع أي تغيير يحدث لاحقا الى ان يتم استبعاد هذا البند نهائيا من السجلات والقوائم المالية.

## مواصفاته:

ولقد حدد البيان السابق 4 مواصفات ينبغي توافرها حتي يتم الاعتراف بالبند ويكون قابلا للإثبات المحاسبي وتمثل هذه المواصفات فيما يلي:

- انطباع تعريف أحد عناصر القوائم المالية.
- القياس والتعبير عن أحد عناصر القوائم المالية بوحدة القياس النقدي المعتمدة.
- توافر خاصية الملائمة، ان يكون البند مؤثرا في عملية اتخاذ القرارات.
- توافر خاصية الموثوقية، أي إمكانية الاعتماد على نتيجة القياس.<sup>6</sup>

## ❖ مفهوم عملية القياس المحاسبي:

حسب "جمعية المحاسبين الأمريكية (A. A. A)": يتمثل القياس المحاسبي في قرن الاعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة.<sup>7</sup>

<sup>6</sup> ( بن عادة رانية،" تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي SCF, مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدينة, 2019, ص 35

كما عرفتها "لجنة معايير المحاسبة الدولية (ISAC)" القياس بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية. وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية والمتمثلة في (التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، والقيمة الحالية).<sup>8</sup>

يعرفه McDonald القياس بأنه عملية ترجمة الوصف اللفظي إلى وصف رقمي على أن ينصرف هذا الوصف إلى خاصية معينة من الشيء موضوع القياس. وهذا يتطلب عادة تعريف الشيء بوضوح ثم تحديد قواعد القياس وهذه الإجراءات تنتهي بتحديد رقم معين لكل خاصية يراد قياسها.

كما يعرفه المنظر الرئيسي لنظرية القياس الكلاسيكية Campbell ومن خلال تحديده لمفهوم القياس تطرق إلى ضرورة تحديد الخواص الواجب قياسها من أجل ربطها بالأعداد وذلك بطريقة مباشرة وغير مباشرة.

وكذلك أشار له Steven في مؤلفه الصادر سنة 1946 من خلال إشارته على أن القياس هو عملية ربط بين الخواص والأعداد بموجب نموذج رياضي.<sup>9</sup>

ومنه نستخلص أن القياس المحاسبي "أنه هو عملية مقابلة تتم وفقاً لأدوات وقواعد قياس محددة بأن تربط الأحداث والمعاملات الاقتصادية التي تجري في المؤسسة بالأعداد لتوفير معلومات دقيقة ومفيدة لمستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية".

الأمر الذي يجب التسليم به هو أن القياس المحاسبي قياس كمي على أساس نقدي. وموضوع القياس في نطاق المحاسبة المالية هي: (الأصول، الخصوم، الإيرادات، المصروفات، الأرباح والخسائر، بالإضافة إلى ما تتضمنه قائمة التغيرات في المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية).

### ➤ مفهوم الإفصاح المحاسبي:

عرف البلقاني "الإفصاح بأنه تصميم وإعداد الكشوف المالية بحيث تصور بشكل دقيق الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة في الفترة السابقة وأن تحتوي على معلومات كافية مما يؤدي بها إلى أن تكون نافعة لاتخاذ القرارات.

---

<sup>7</sup> رولا كاسر لائقة "القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، ماجستير في المحاسبة المصرفية كلية الاقتصاد قسم محاسبة، جامعة تشرين، سوريا، 2007، ص 41

<sup>8</sup> أسيا لعروسي، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، 2015، ص 9

<sup>9</sup> (علي بوذية)، محددات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي بالبيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، قسم العلوم المالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2021.

كما عرفه "Hendrik son" بأنه اعلام مستخدمى التقارير المالية بكل ما يساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة سواء اكانت قرارات استثمارية ام منح قروض.

يرى "الخطيب" ان الإفصاح عن المعلومات التي توصلت اليها الشركة بشكل تقارير وقوائم. وباعتبار المحاسبة نظاما للمعلومات فإن من أهم أهدافها هي ان تقوم بتوفير المعلومات الملائمة لكل من يقوم بالاستفادة من التقارير من اجل الدقة في اتخاذ القرارات.<sup>10</sup>

ومنه نستنتج ان الإفصاح المحاسبي هو شمول التقارير المالية عن كافة المعلومات والبيانات المطلوبة لجميع الفئات التي تستخدمها. وكذلك الإفصاح عن كافة السياسات المحاسبية المتبعة وأي تغيرات عليها للاستفادة منها لتساعد الجهات المستخدمة والمستفيدة لها باتخاذ القرارات المناسبة ولتحقيق الأهداف المرجوة.

### ➤ المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي:

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المالية في القوائم المالية المنشورة على الأركان الآتية:

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المالية.
  - تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المالية.
  - تحديد طبيعة ونوع المعلومات المالية التي يجب الإفصاح عنها.
  - تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المالية.
- تتحقق فعالية الإفصاح المحاسبي بتراط وتسلسل هذه المقومات الأربعة.

### ➤ أهمية الإفصاح المحاسبي:

تعود أهمية الإفصاح المحاسبي كمبدأ ثابت في إعداد التقارير المالية الى كونه أحد الأسس الرئيسية التي تركز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) وتدعو هذه المبادئ الى الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المحاسبية والمالية وغيرها من المعلومات الهامة ذات العلاقة بنشاط الجهة المعنية والواردة في بياناتها المالية، ولذلك ولصالح المستفيدين الآخرين من هذه المعلومات.

**المطلب الثاني: تأثير العوامل على جودة الممارسات المحاسبية.**

### الفرع الأول: السلوك الأخلاقي المهني:

<sup>10</sup> ( محمد باقر كرجي، قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية وأثره على قرارات الاستثمار، مذكرة ماجستير، علوم المحاسبة كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية العراق 2017، ص16.

## • مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة.

عرفها (المعاضيد) هي مجموعة من المبادئ والمعايير التي تحكم سلوك الافراد والجماعات وتساعدهم في تحديد الشيء الصحيح والخطأ ومن ثم تحديد الكيفية التي يتم بها انجاز الأشياء الصحيحة.

كما عرفها (الصباغ) على أنها مبادئ تتعلق بخصائص مثل الأمانة والنزاهة والاعتمادية والمسؤولية وجوانب أخرى في السلوك القويم مقابل السلوك الخطأ أو هي معايير للتصرف والسلوك التي يتوقع ان يتبعها الناس وتتعلق الاخلاق الشخصية بفعاليات الفرد اليومية<sup>11</sup>.

تعرف القيم الأخلاقية في الفكر المحاسبي: بأنها مجموعة من المبادئ والمعايير التي تسيطر على السلوكيات المحاسبية. فهي تمثل خطوطا توجه وتنظم سلوك المحاسبين عند أداء أعمالهم المهنية. كما تشير اخلاقيات العمل المحاسبي ومعرفة ما هو صواب وجيد وما يجب ان تكون عليه الاعمال المحاسبية التي يقدمها المحاسبون الى زوي العلاقات بالمنظمة من أصحاب المصالح<sup>12</sup>.

كما ينظر لها (الاتحاد الدولي للمحاسبين) على أنها الأخلاقيات التي تحدد وتوفر إطارا للمفاهيم لجميع المحاسبين المهنيين. وذلك لضمان الامتثال للمبادئ الرئيسية الخمسة وهي (النزاهة الموضوعية، الكفاءة المهنية، العناية

اللازمة، السرية والسلوك المهني). وبموجب هذا الإطار يطلب من جميع المحاسبين المهنيين تحديد التهديدات التي تواجه هذه المبادئ وتطبيق كل وسائل الحماية لضمان عدم التنازل عن هذه المبادئ<sup>13</sup>.

ومنه نستنتج ان "أخلاقيات مهنة المحاسبة" هي مجموعة من المبادئ والقيم العظيمة التي يتحلى بها الفرد (المحاسب) والتي تتكون من مجموعتين هما: أخلاقيات المهنة وتشمل (الموضوعية والنزاهة، الكفاءة، العناية المهنية والسلوك المهني والحفاظ على السر المهني). اما اخلاقيات المهنة الذاتية هي (القواعد الدينية والعرفية والاجتماعية المنظمة للعدالة).

## • مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة.

### ○ مبادئ اخلاقيات مهنة المحاسبة:

<sup>11</sup> صدام محمد محمود وآخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، كلية الإدارة الاقتصاد، قسم المحاسبة، العدد السابع، العراق، 2011، ص 407

<sup>12</sup> اسلام السيد محمد محمد مرسى الطويل، جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير في ضوء التزام معديها بجوانب المسؤولية الأخلاقية في الشركات التجارية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس كلية التجارة الإستماعيلية، العدد 07، مصر، 2016، ص 289

<sup>13</sup> عجيبة محمد وقنبح احمد، دور اخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الابداع المحاسبي، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير غرداية العدد الثاني الجزائر، 2019، 114

بينت مدونة السلوك الأخلاقي الصادر عن المجلس الدولي لمعايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين اهم المبادئ الأخلاقية الأساسية التي يجب ان يتحلى بها المهنيون في مجال المحاسبة والمراجعة وهي: (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، العناية المهنية اللازمة، السرية، السلوك المهني).

**الموضوعية:** يجب على المحاسب ان يبقى موضوعيا ومتجردا من كل صراعات المصالح عند تنفيذ المسؤوليات المهنية. كما عليه ان يبقى على الحياد عند ابداء الرأي وعند تقديم خدماته لمختلف الأطراف التي يتعامل معها.

**النزاهة:** يجب على المحاسب أن يكون أميناً صادقاً في جميع العلاقات التجارية والمهنية. ولا يجب ان يكون له علاقة مع التقارير والمعلومات والقوائم المالية التي تحتوي على المعلومات الخاطئة او مضللة. وكذا العبارات غير مسؤولة أو غير مبررة.

**السرية:** وتعني التزام المحاسبين باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها من اعمال العملاء أو رب العمل. اثناء قيامهم بمهامهم وعدم استخدامهم هذه المعلومات لمصالحهم الخاصة أو لصالح طرف آخر الا بعد الحصول على الموافقة من كل الأطراف ذات الصلة.<sup>14</sup>

**الكفاءة المهنية:** ويقصد بها ان يحافظ المحاسب على المعرفة والمهارة المهنية بمستوى المطلوب وذلك لضمان حصول العملاء وأصحاب العمل على خدمات ذات كفاءة مهنية عالية. كذلك تأدية مهامه باجتهاد وفقا للمعايير المهنية والفنية المطبقة على تأدية الخدمات المهنية ويمكن تقسيم الكفاءة الى مرحلتين منفصلتين:

**\_تحقيق الكفاءة المهنية.**

**\_الحفاظة على الكفاءة المهنية.**

**السلوك المهني:** يقصد به الالتزام والتقييد بالقوانين واللوائح والأنظمة ذات الصلة يعتبر بمثابة وقاية من عمليات التلاعب والغش المحاسبي الذي يضر بالمصلحة العامة لحساب المصلحة الشخصية، وتجنب أي عمل قد يسئ الي سمعة المهنة.<sup>15</sup>

• **قواعد السلوك المهني.**

تتمثل قواعد السلوك المهني فيما يلي.

**الاستقلالية والحياد:** يجب ان يتمتع المحاسب بالنزاهة والصدق اثناء تأديته مهمته.

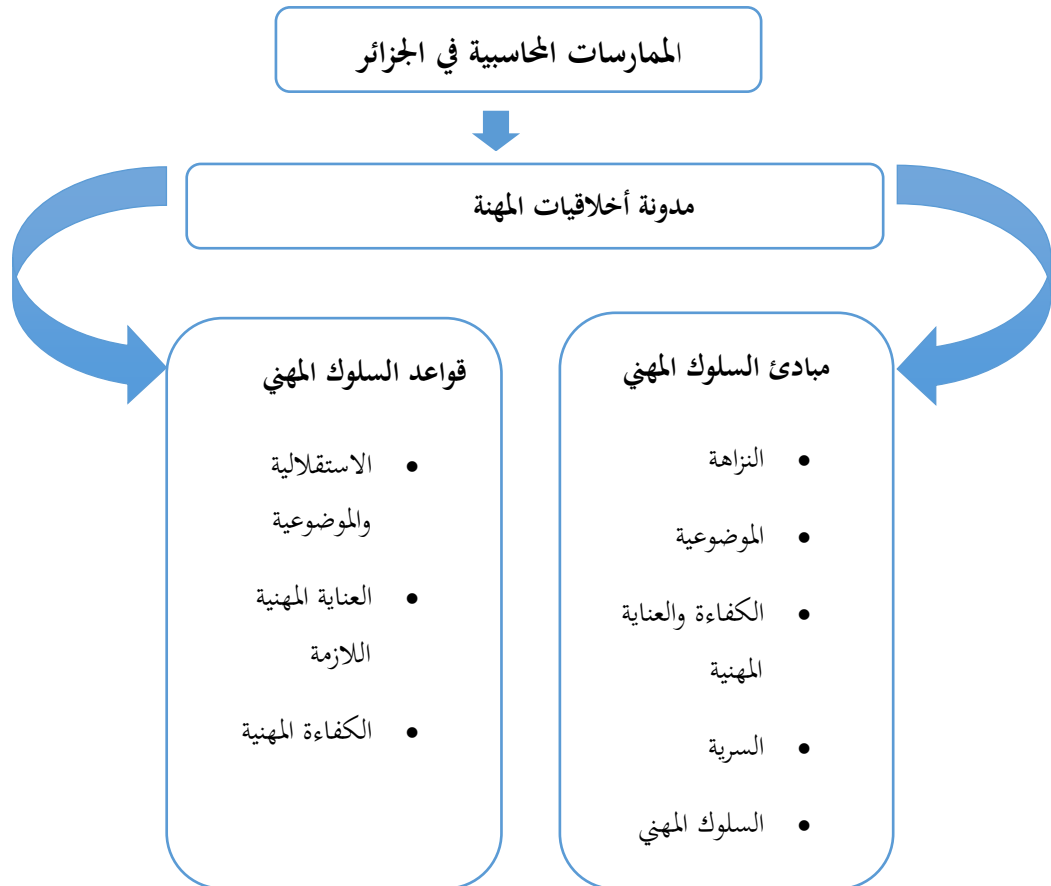
<sup>14</sup> عجيلة محمد قنيع أحمد، مرجع سابق، ص 114\_115

<sup>15</sup> علا رسلان محمود المغير مدى التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 34 السنة 2021. ص 78

**الكفاءة المهنية:** يجب على المحاسب ان يكون مؤهلا لكل ما يقوم به من مهام. وان يؤدي واجباته وخدماته الوظيفية والمهنية على الوجه الاكمل من حيث العناية والالتقان.

**بذل العناية المهنية اللازمة:** يجب على المحاسب ان يمارس العناية المهنية عند تنفيذه أعماله واثناء إعداد التقارير المتعلقة بها. كما ان عليه استخدام الطرق والممارسات المحاسبية بأعلى جودة ممكنة بما يتوافق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها.

الشكل رقم (01\_02): يلخص مبادئ وقواعد اخلاقيات مهنة المحاسبة



المصدر: من اعداد الطالبة.

• أهمية اخلاقيات مهنة المحاسبة.

يعد الالتزام بأخلاقيات المهنة أحد أهم الأسس التي يجب مراعاتها عند أداء العمل المحاسبي بحيث تتضح أهميتها في النواحي الآتية:

- تمكن مهنة المحاسبة من إعطائها قيمة اجتماعية خصوصا في وجود التزام بأخلاقيات المهنة لدى الممتننين.
- مساعدة المحاسبين المهنيين في تحقيق جودة وكفاءة أدائهم لمهامهم واستبعاد الخدمات المقدمة من لدنهم في حالة وجود شك فيها أو أدى يلحق بضرر المجتمع.

- تعزيز الثقة في أداء الممتهين في حالة تقديمهم للخدمات فإطار المسؤولية الأخلاقية.<sup>16</sup>

الفرع الثاني: التأهيل العلمي والمهني.

أولاً: التأهيل العلمي المحاسبي (التعليم المحاسبي):

✓ مفهوم التعليم المحاسبي:

عرفه (بوعزريه) على انه عملية منهجية منظمة تقوم بها الجهات المسؤولة والتي تأتي في مقدمتها الجامعات. وتتم هذه العملية بتزويد المتعلم بالمعارف الأساسية واكتساب القدرات العلمية والعملية اللازمة التي تمكنه من ممارسة مهنة المحاسبة.

كما عرفه (أبو السعود) على انه توافر قدر مناسب من المعرفة بالعلوم التي ترتبط بطبيعة عمله مع ضمان استمرار عملية التعليم بما يحقق دائماً المستوى الملائم لأداء المهني في مجال المحاسبة.

✓ متركزات تطوير التعليم المحاسبي:

يعتبر الاهتمام بالتعليم المحاسبي ضرورة متواصلة ويمكن ان يتحقق من خلال ضرورة توافر الأسس العلمية الصحية التي يمكن بواسطتها تحقيق الهدف من التعليم المحاسبي وبناء على ذلك يمكن النظر الى التعليم المحاسبي كنظام متكامل يشمل مجموعة من العناصر المترابطة لتحقيق أهدافه وهي تضم كل من:

المدخلات: وتمثل الفئة التي سيتم تأهيلها وتكوينها قصد ممارسة العمل المحاسبي على اختلاف اشكاله.

العمليات التشغيلية: ويقصد بها تلك الوسائل التعليمية التي من خلالها يتم اكتساب مختلف المهارات المحاسبية

المخرجات: وتمثل الأشخاص الذين يتمتعون بالكفاءة والمهارة العالية وكذا لهم القدرة على ممارسة مهنية يتم من خلالها الهدف المنشود من نظام التعليم المحاسبي بصورة عامة.

التغذية العكسية: وتتم هذه العملية من خلال تسليط رقابة المستمرة على المكونات السابقة وذلك قصد العمل على تعيين نقاط الضعف ثم محاولة تطويرها وتقييم النقائص والانحرافات المسجلة<sup>17</sup>.

ثانياً: التأهيل المهني المحاسبي (التعليم المهني المستمر)

✓ مفهوم التعليم المهني المستمر:

<sup>16</sup> اسلام السيد محمد محمد مرسى الطويل، مرجع سابق. ص 291

<sup>17</sup> ايناس عبد الله حسن، شيراز صالح عبد الله، متطلبات التعليم المحاسبي في ظل التوجه نحو تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زخوا، كلية إدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2020. ص447.



عرفته "هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي" التعليم هو الاجراء او العملية النظامية التي تهدف الى تطوير المعارف المهنية والمهارات الشخصية وغير ذلك من القدرات المهنية والسمات الضرورية في الافراد.

وان مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولية ((IAESB) والمسؤول عن وضع المعايير الخاصة بالتعليم المحاسبي فقد أورد التعريف الاتي: «استمرار التطوير المهني هو التعلم والتطور الذي يحافظ على القابليات ويطورها ليمكن المحاسبين المهنيين من أداء ادوارهم بشكل كفؤ.

او هو "مجموعة من الأنشطة التعليمية المستمرة لتطوير قدرات المحاسب لتحقيق كفاءة الأداء في نطاق البيئة المهنية الخاصة به"

#### ✓ الركائز الأساسية التي يعتمد عليها في تطوير التأهيل المهني المستمر:

بث الشعور بالحاجة الى تطوير بين مختلف المعنيين لمهنة المحاسبة والمراجعة ويمكن ان يتحقق ذلك من خلال المؤتمرات والندوات العلمية بالإضافة الى وسائل الاعلام المختلفة.

تكاثف وتظافر الجهود بين كل المؤسسات التعليمية والمنظمات المهنية ومنظمات الاعمال. وذلك ان تطوير التأهيل المهني لم يعد شأن خاص، وانما هو من المسؤوليات الحكومة ومؤسسات التعليم والأساتذة الجامعات وقطاعات التجارة والصناعة بل ووسائل الاعلام أيضا.

تحديد خطوات وإجراءات تطوير بشكل متدرج وبعيدا عن العفوية والتصرفات الفردية.

توفير الإمكانيات المادية والبشرية بالإضافة الى الأدوات والوسائل اللازمة للتطوير.

استمرارية التقويم والتطوير والتحسين. وذلك من خلال المراجعة المستمرة لمحتويات المقررات المحاسبية وسياسات التدريب العملي لتحقيق من وملاءمتها للظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية المتحددة والمتطورة. وإعطاء الوقت الكافي للتعرف على آثار التطوير إذ ان الآثار التي يحدثها التطوير لا يمكن ان تظهر فورا وانما تظهر بعد فترة قد تطول أو تقصر حسب مدى عمق التطوير.<sup>18</sup>

ولهذا فإن الحاجة ملحة الآن أكثر من أي وقت مضى على زيادة الالتزام بعملية التأهيل المهني المستمر من خلال الاتي:

السعي لتطوير مهنة المحاسبة والمبادئ والقواعد الأخرى المتعلقة بها.

تطوير مستوى الكفاءة والسلوك المهني بين أعضائها.

<sup>18</sup> د. عصام محمد الطويل. عبد الحمن محمد رشوان، دراسة وتحليل الواقع والتأهيل المهني المحاسبي بهدف تعزيز التنمية الاقتصادية، كلية الإدارة والتمويل بجامعة الأقصى ، فلسطين، ص7 و8.

حماية وحفظ استقلالية الأعضاء المهنية وممارسة الرقابة المهنية.<sup>19</sup>

#### ✓ مجالات التعليم المحاسبي المستمر:

حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين عدة مجالات رئيسية لتطوير وتحسين التعليم المحاسبي المهني ومن أهم هذه المجالات:

المهارات المعرفية (التعليم الأولي والامام بالمعايير المهنية ومستجداً): ويقصد بها مهارة الحصول أو العثور على المعلومات اللازمة لحل مشاكل العمل كيفما و اينما كانت.

المهارات المهنية (التدريب والخبرة المهنية): ويقصد بها القدرات العامة والصفات الكامنة في الممارس المهني وكفاءة أدائه على ان يكون هذا الأداء في إطار القيم والأخلاق والمواقف المهنية التزاما بالمسؤولية المهنية لحماية المصلحة العامة.

المهارات التقنية (الالكترونية): يقصد بها المهارات اللازمة المتخصصة في استخدام الأدوات التقنية الحديثة من الأجهزة والبرمجيات وإدارة العمليات ونظام المعلومات وتطوير كل من أنظمة المعلومات والعمليات والإدارة والرقابة.

ترسيخ القيم والمبادئ الأخلاقية للمهنة: يقصد به التحلي بالمبادئ الأخلاقية عند ممارسة مهنة المحاسبة حيث يتوجب تحقيق أربع متطلبات أساسية هي (المصادقية، المهنية، جودة الخدمات، الثقة) التي يقدمها المحاسب.<sup>20</sup>

ومنه أفضل أساليب التعليم المحاسبي هو الدمج بين الجانب النظري والتدريب الميداني بحيث يلتقي المتعلم كل ما يتعلق بعلم المحاسبة كمادة خام ثم يحاول تطبيق تلك النظريات علمياً. وتحت إشراف مدرّبيه بحيث تضلع الجامعات والمعاهد والمدارس العليا بالمهمة الأولى. أما المرحلة الثانية فمن اختصاص مكاتب خبرة المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والمؤسسات الاقتصادية وقطاع الأعمال حتى لا يكون الطالب عبارة عن جهاز فقط لحفظ المعلومات ولا يمتلك القدرات والمهارات الكافية لحل الإشكالات التي قد تواجهه.

ومنه نستنتج ان التعليم المحاسبي يتكون من شقين أساسيين هما:

ـ التعليم المحاسبي الأكاديمي: يتعلق بالجانب النظري والذي يجب ان يلم به المتعلم كي يعتمد عليه في التطبيق العملي.

ـ التعليم المحاسبي المهني: يتعلق بالجانب التطبيقي والذي يؤهل المتعلم لممارسة مهنة المحاسبة.

#### الفرع الثالث: تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبي.

(19) د. عصام محمد الطويل، عبد الرحمن محمد رشوان، مرجع سابق ذكره، ص 7.8

(20) د. كوفان محي الدين علي كودانا وإيمان عبد الكريم قاسم العبادي، دور التعليم المحاسبي المستمر في تعزيز جودة الأداء المحاسبي، مجلة العلوم الإنسانية جامعة زخوا، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم العلوم المالية والمحاسبة، العراق، 2020، ص 248.

أولاً: نظام المعلومات المحاسبي.

■ مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي وحدة أو مكوناً مستقلاً داخل الوحدة الاقتصادية والذي يشغل العمليات المالية بغرض توفير المعلومات لمستخدميها، ويتمثل بأحد المكونات الأساسية للوحدة الاقتصادية وهو يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة إلى الأطراف المستفيدة، لاتخاذ القرارات المناسبة في الأوقات المناسبة.

■ عناصر نظام المعلومات المحاسبي: يمكن بيان عناصر نظام المعلومات المحاسبية بما يأتي.

**المدخلات:** هي البيانات \_اي الأرقام\_ التي تعبر عن عمليات المبادلة المالية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية وتدخل هذه البيانات إلى النظام محمولة على وسائط وهي المستندات الأصلية أي الأدلة الموضوعية المؤيدة لهذه العملية.

**العمليات التشغيلية:** هي عبارة مجموعة من العمليات المحاسبية والمنطقية التي تجري على المدخلات بغرض الوصول إلى المخرجات، وبموجبها تتم معالجة البيانات بواسطة إجراءات محكمة بمفاهيم وفروض ومبادئ علمية معينة، أما الإجراءات فهي التسجيل، والتبويب والتلخيص وتحليل النتائج والتقرير عنها ويتم القياس بهذه الإجراءات في دفاتر وسجلات محاسبية في الوحدة الاقتصادية.

**المخرجات:** هي المعلومات أو النتائج التي يتوصل إليها النظام المحاسبي على وسائط تسمى التقارير وتشمل ما يأتي:

معلومات عن نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية خلال مدة مالية معينة (سنة عادة)

معلومات عن المركز المالي في نهاية الفترة وتسمى قائمة المركز المالي، أو الميزانية العامة

معلومات عن تدفق نقدي من النشاط التشغيلي والاستثماري والتمويلي وتسمى قائمة التدفقات النقدية

معلومات عن تغيرات في المركز المالي خلال مدة مالية معينة وتسمى بقائمة التغيرات في المركز المالي<sup>21</sup>.

**التغذية الراجعة:** ويقصد بها المعلومات الراجعة من أحد عناصر النظام الرئيسية أو من مستعملي النظام وتعمل على تقويم نتائج عمل النظام وتصحيح الأهداف إذا كان هناك عيوب في النظام.

**الرقابة:** هي مجموعة من الإجراءات والقواعد التي تهدف إلى التحقق من أن النتائج النهائية التي تم التوصل إليها تتماشى مع الأهداف والخطط الموضوعية مسبقاً. أي تقويم معلومات التغذية الراجعة.<sup>22</sup>

<sup>(21)</sup> إبراهيم محمد علي الجزراوي لقمان محمد سعيد، أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، 2009،

ص 8,9.

<sup>(22)</sup> د. إبراهيم محمد علي الجزراوي لقمان. محمد السعيد، مرجع سابق ذكره. ص 9

## ثانياً: تكنولوجيا المعلومات.

تعرف على انها خلق وتجميع وتخزين وتعديل والايصال السريع للمعلومات والذي يمكن تحقيقه من خلال الحسابات الالية والوسائل المرتبطة بها.

كما يمكن تعريفها على انها التكنولوجيا التي تستخدم في معالجة للمعلومات ولمعطيات ونقلها. وتزايد أهميتها باستمرار. نظرا للدور الذي تلعبه في جزء من عملية التسيير الذي يعتمد على جمع ومعالجة وبث المعلومات.

ومنه نستنتج: "انها مجموعة الأدوات والأنظمة والتقنيات والمعرفة المطورة لحل مشاكل تتصل باستخدام المعلومات".

### ❖ خصائص تكنولوجيا المعلومات:

تتميز تكنولوجيا المعلومات بخصائص عديدة نذكر منها:

السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية والمنطقية حيث تزود المستخدمين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بالسرعة المطلوبة.

الدقة العالية في أداء العمليات المنطقية حيث يقوم الحاسوب بإعطاء النتائج بدقة عالية جدا فضلا على انه يعطي نتائج خيالية من أي نسبة خطأ. الا ما قد يرتكبه مدخل البيانات اثناء عملية ادخال البيانات من الأخطاء.

الموثوقية بحيث يستطيع الحاسوب العمل بشكل متواصل لفترات طويلة من الزمن دون ان يتأثر بعوامل كثيرة تؤثر على الدقة في العمل.

التوافق حيث يمكن للحاسوب اجراء العديد من الاختبارات المبرمجة مسبقا للتأكد من تحقق الشروط التي يطلبها النظام يمكن برمجتها بحسب حاجة المستخدمين.

القدرة على تخزين كم هائل من البيانات بصورة مؤقتة او دائمة.<sup>23</sup>

### ❖ تأثير تكنولوجيا المعلومات على النظام المعلومات المحاسبية:

يؤدي استعمال تكنولوجيا المعلومات المتطورة الى تغيير مستمر في تكنولوجيا التجميع والمعالجة ونشر البيانات والمعلومات المحاسبية. وقد أدت تلك التطورات الى تغيرات أساسية للأدوات التقليدية للتعامل مع البيانات والمعلومات المحاسبية، وبالتالي ساهمت في رفع كفاءة وقدرة النظام المحاسبي في معالجة البيانات والحصول على معلومات محاسبية. وتمتاز بالسرعة والموضوعية والتفصيل والملائمة ويمكن تلخيص هذا التأثير فيما يلي:

<sup>(23)</sup> بوهنا نور الهدى، غزال إيمان " دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المحاسبة", مذكرة ماستر في محاسبة وجباية معقدة، جامعة ورقلة، 2019، ص4.

- ان تكنولوجيا المعلومات أداة فعالة لتخفيض حجم النفقات وإعادة التنظيم، وكذا تخفيض حجم الجهاز الإداري وبالأخص الإدارة الوسطى فضلا عن العمالة المستخدمة في الإنتاج، وكل ذلك يؤدي الى تخفيض تكاليف المعالجات المحاسبية.
- يساعد استعمال تكنولوجيا المعلومات الى توسيع مجال الإدارة العليا مع التوسع في توزيع عملية اتخاذ القرارات في الإدارة التنفيذية، مما يحقق المرونة ودرجة الاستجابة عالية في المعلومات الي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية.
- ساعدت تكنولوجيا المعلومات في زيادة تدفق ومعالجة وتبادل المعلومات وتطوير أدوات حديثة للتبادل المعلومات مما أدى الى زيادة كفاية وفعالية نظام المعلومات المحاسبي.
- ساهمت في توفير أدوات اقتصادية فعالة لحزن واسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها الى المستخدمين في الوقت المناسب مما أدى الى زيادة فعالية نظام المعلومات المحاسبي.
- تقليل مساحات خزن البيانات المختلفة التي يتم الحصول عليها وتحويلها الى ملفات يمكن استدعاؤها مباشرة من قاعدة البيانات المركزية.<sup>24</sup>
- إمكانية تحقيق التكامل مع نظم المعلومات الأخرى من خلال تسهيل عملية التبادل الالكتروني للبيانات فيما بينها.

### **المطلب الثالث: العلاقة بين العوامل المؤثرة وجودة الممارسات المحاسبية.**

**مفهوم جودة الممارسات المحاسبية:** يقصد بجودة الممارسات المحاسبية هي الوسيلة التي يمكن للإدارة بواسطتها التأكد الى حد معقول بأن الأقسام المحاسبية قد راعت عند تقديمهم الخدمات المحاسبية والواجبات والاعمال المناطة بهم أنها قد أنجزت طبقا للمعايير والقواعد المحاسبية المحلية والدولية والأنظمة والقوانين التي تحكم النشاط وان التقارير المالية قد أعدت في الوقت الملائم وان المعلومات تتمتع بالملائمة والموثوقية وأنها قد نجزت من قبل المحاسبين والمدققين العاملين في تلك الأقسام الذين يتمتعون بالتأهيل العلمي والعملية.

#### **الفرع الأول: علاقة التأهيل العلمي والعملية بجودة الممارسات المحاسبية.**

تكمن أهمية التأهيل العلمي والعملية من خلال جعل المحاسبين المهنيين على إدراك بالتحديثات الحاصلة في مهنة المحاسبة والتدريب المناسب والمعلومات والخبرات والمعارف لتظل هذه العناصر تتسم بالجدارة خلال رحلتهم المهنية ويظهر ذلك في الجوانب الآتية:

- يساعد التأهيل المحاسبي العلمي الجيد والفعال في إعداد وتأهيل موارد محاسبية تمكنهم من الحصول على بيانات وتوصيل معلومات والقدرة على استخراج النتائج وتقييمها.

<sup>(24)</sup> د. إبراهيم محمد علي الجزاوي لقمان. محمد السعيد، مرجع سابق ذكره. ص11.

- يساهم في تزويد الموارد العاملة في مهنة المحاسبة في كافة المؤسسات الاقتصادية بأهم التطورات التي ترافق المهنة وذلك من خلال تطوير المبادئ والمعايير وكذا تطويرهم من خلال برامج التعليم المحاسبي المستمر.
- يساهم في تطبيق التطورات الحاصلة في مهنة المحاسبة على أرض الواقع من خلال المحاسبين المهنيين العاملين في الوحدات الاقتصادية وذلك وفقا لمستجدات المنهج العلمي التي ساهمت بشكل كبير في رفع مستوى مهنة المحاسبة.<sup>25</sup>

### الفرع الثاني: علاقة تكنولوجيا المعلومات بجودة الممارسات المحاسبية.

بلغت تكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة على جوانب عديدة من بيئة الأعمال ومن الممارسات المحاسبية وان من أهم الابتكارات المحاسبية المتولدة عن تلك التطورات التكنولوجية في مجال المعلومات هو ابتكار نظم المعلومات المتكاملة. ولا شك ان استخدام هذه الانظمة أثر بصورة واضحة على النظام المحاسبي نظرا لأنها تتضمن تطبيقات محاسبية تمثل أفضل الممارسات في مجال الأعمال ولاسيما في مجال اعداد تقارير أكثر تكرارا لخدمة اصحاب المصالح بطريقة فورية. ومن جهة فإن التطورات في مجال التكنولوجيا كان لها العديد من التأثيرات على المحاسبة، فقد أثر على تصميم نظام المعلومات المحاسبي وعلى نظام الرقابة الداخلية وعلى الانتاج واستخدام التقارير المحاسبية عبر شبكة المعلومات الدولية والافصاح المحاسبي بالإضافة الى التأثير على الاعتراف والقياس المحاسبي. غير ان التطورات السريعة في تكنولوجيا المعلومات خاصة في مجال الانترنت والانتشار الواسع لاستخدام الحاسب الآلي وبرامجه ارتبط بها العديد من المخاطر والتهديدات نظرا لان التطور في الحاسبات وتكنولوجيا المعلومات لم يصاحبه تطورا مماثلا في الممارسات والضوابط الرقابية. كما لم يواكب ذلك تطورا مماثلا في معرفة وخبرات العاملين، لذلك ظهرت الحاجة الى حماية المعلومات المحاسبية وأنظمة المعلومات المحاسبية من المخاطر. فالمعلومات المحاسبية مثلها مثل الأصول الأخرى في المنشأة والتي يجب حمايتها.

### الفرع الثالث: علاقة أخلاقيات مهنة المحاسبة بجودة الممارسات المحاسبية.

ان الغاية الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة هو اكتساب ثقة العملاء من خلال جودة الخدمات المحاسبية المقدمة وتكمن أهمية الالتزام بهذه الاخلاقيات بالجوانب الآتية:

- تساهم في إعطاء قيمة اجتماعية لمهنة المحاسبة خاصة عند التزام المهنيين بها.
- الإخلاص في أداء الأعمال الموكلة للمحاسبين المهنيين من اجل زيادة ثقة الجمهور في مهنة المحاسبة.
- تساهم في تعزيز الثقة في أداء المحاسب المهني في حالة عرض الخدمات في إطار المسؤولية الأخلاقية والمساءلة العامة.
- تساهم في الحفاظ على كفاءة وفعالية البيانات المالية المقدمة لمدققي الحسابات من طرف الوحدات الاقتصادية المختلفة.
- تساعد في تحديد مسؤولية المحاسبين المهنيين في تلبية احتياج العميل وصاحب العمل في تفعيل المصلحة العامة على المصلحة الشخصية.

- تساهم في معرفة مسؤوليات المحاسب المهني والمدير المالي وخبراء الضرائب.
- تساند في زيادة ثقة الرأي العام في مهنة المحاسبة والخدمات المقدمة. من اجل رفع مستوى الأداء المحاسبي.
- تساهم اخلاقيات في حالة استخدام تكنولوجيا المعلومات المتقدمة من درجة المخاطر التي تتعرض لها مهنة المحاسبة.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

تناقش هذه الفقرة عددا من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع هذا البحث كالآتي:

#### المطلب الأول: دراسات تناولت العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.

##### الفرع الأول: الدراسات التي تناولت عامل اخلاقيات المهنة.

(تغريدة سالم الليلة 2010) تناولت دراسة " دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحسين أداء الإدارات المحاسبية". وقد اعتمدت الدراسة على الاستبيان مصمم لتناول كافة العوامل التي لها تأثير محتمل لتحسين أداء الإدارات المحاسبية. وقد بينت النتائج التي لها تأثير «(المصدقية والمهنية وجودة المعلومات)». ولقد توصلت الدراسة الى جملة من النتائج أن التركيز على الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة يتضمن السمات الشخصية التي يجب على المحاسب التحلي بها وممارستها وأن الالتزام الأخلاقي من قبل ممارسي مهنة المحاسبة لبد من ان يقلل من تعرض الوحدات المالية للخطر والإدارات المحاسبية. ولإعداد قوائم مالية تحظى بثقة المستفيدين لبد من تمسك ممارسو المهنة بالالتزامات الأخلاقية المحاسبية. والتي من شأنها تؤدي الى رفع مستوى الإدارات المحاسبية. وان من اجل تحقيق الجودة والكفاءة في مجال مهنة يجب على المحاسب التحلي بالأخلاق والمصدقية وبذل العناية المهنية اللازمة في كل عمل يقوم به بحسب الدور الذي يقوم به. وختمت هذه الدراسة بتوصيات تمثلت في ضرورة إدخال موضوع الالتزامات الأخلاقية ضمن المنهاج الدراسي لقسم المحاسبة. وكذا اعداد برامج محاسبية تحتوي على حالات علمية لمناقشة المشكلات التي تنشأ عن عدم الالتزام بأخلاقيات المحاسبية. وأيضاً تطوير وانشاء وسائل تشجيعية لحماية المحاسبين وممارسو مهنة المحاسبة ضد أي مظهر من مظاهر الإغراء. وذلك من خلال نظام الحوافز والمكافأة التي سوف تساهم في جعلهم يلتزمون بأخلاقيات مهنتهم فضلاً عن تفادي توجه بعضهم نحو السلوك غير أخلاقي في سبيل تحقيق الجودة في عملهم.

(صدام محمد محمود واخرون 2011) هدفت دراسة " أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية" (دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت). وقد اعتمدت الدراسة على استبيان منجز لمعرفة العوامل التي لها تأثير محتمل على جودة معلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية في حين ركز على المقاييس الخاصة بمعايير اخلاقيات مهنة المحاسب الإداري هي "(الموثوقية، النزاهة، السرية، المشروعية، الكفاءة المهنية، اتقان الموضوعية، والسلوك المهني والايجابي)" وقد توصلت لجملة من النتائج. من اخلاقيات مهنة المحاسب هي معرفة الخطأ والصواب في موقع العمل والقيام بما هو صواب في تقديم الخدمة تجاه الأطراف التي تتعامل معها المنشأة. وان ما يضمن سلامة عمل المحاسب الإداري وتجنبه الأخطاء والمشاكل يكسبه ثقة الأطراف التي يتعامل معهم فضلاً عن الصورة الإيجابية التي سيمنحها لمهنته وذلك من خلال اعداد وتقديم

تقارير مالية. اما التوصيات التي قدمتها منجزة هذه الدراسة تمثلت في دعم الالتزام بأخلاقيات المهنة لدى المحاسبين داخل المنشأة باعتماد أسلوب الثواب والعقاب. وكذلك لتعزيز جانب الثقة بينها وبين المجتمع الذي تتعامل معه ودفعاً لعجلة التنمية الاهتمام بمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري نظراً لأهميتها وأهمية المردود الإيجابي الذي يعود عليها.

#### (محمد حسن نزال 2014) " دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية"

(دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية). وقد اعتمدت الدراسة على استمارة استبيان مصممة لمعرفة كافة العوامل التي تساعد على ضبط لممارسات المحاسبية. بحيث ركز على ابعاد للقياس تمثلت في (الإفصاح. الاعتراف. القياس). وقد توصل الى جملة من النتائج والخاصة بأخلاقيات مهنة المحاسبة أبرزها عدم الالتزام الشركات بتطبيق أخلاقيات المهنة بحقق الموثوقية في القوائم المالية. وأيضاً اشارت الى عدم تضمن الخطط الدراسية لتخصصات المحاسبية على مواد مستقلة تتعلق بأخلاقيات المهنة. وأنها لا تدرس وفقاً لمتطلبات التعليم المحاسبي الدولي. وختمت بجملة من التوصيات ذلك من خلال توضيح اخلاقيات المهنة للمحاسبين وضرورة الالتزام بها لما لها من أثر على الممارسات المحاسبية وذلك بعمل دورات لترسيخ اخلاقيات مهنة. وكذلك بينت أهمية افشاء المعلومات التي توصل اليها المدقق بدون موافقة محددة من أصحاب العلاقة. وقدرته على نيل الثقة وحفظ الاسرار. وكذلك مدى التزام المدققين باحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها من اعمال العميل واحترام سرية المعلومات التي يحصلون عليها حول العمل أثناء قيامهم بعملهم. ولبد من توفر الكفاءة المناسبة لقيام المدقق بعمله. وضرورة توفر الخبرة المناسبة لديه للقيام بأعمال التدقيق وختم بتوصيات تمثلت في قيام مكاتب التدقيق بالتأكد من ممارسة أعمال التدقيق وفق المعايير المحاسبية الدولية. وكذلك وضع وتعزيز اخلاقيات الاعمال وأيضاً تفعيل مختلف العناصر المكونة للحوكمة والمتمثلة في مجلس الإدارة ولجنة التدقيق ومنحهم الاستقلالية التي تساعد على القيام بالمهام المنوطة بهم. وذلك لتفادي الآثار التي قد تتعرض لها الشركات من جراء ضعف الجوانب التطبيقية لمبادئ الحوكمة بداخل فروعها.

#### (نور الهدى علبوة 2015) تناولت الدراسة " دور مدونة اخلاقيات مهنة المحاسبة في الارتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر". وقد

اعتمدت الدراسة على استبيان مصمم لقياس المتغيرات التي لها دور في الارتقاء بالعمل المحاسبي حيث توصلت الدراسة الى جملة من استنتاجات تمثلت في أن أخلاقيات لدى محاسبين تتكون من مجموعتين هما أخلاقيات المهنة وتشمل (الموضوعية. النزاهة والكفاءة والعناية المهنية والحفاظ على السر المهني). أما اخلاقيات مهنة الذاتية هي (القواعد الدينية والعرفية والاجتماعية المنظمة للعدالة). وأيضاً لتطبيق مبادئ المهنة المتعارف عليها تسعى الجزائر الى إلزام المحاسبين المهنيين بها. كما يبقى الاختلاف بين الجزائر والدول العالمية هو عدم إدراج المشاكل التي تؤثر على اخلاقيات المهنة ضمن التشريعات والقوانين الجزائرية. وكذلك ضرورة رفع مستوى الهيئات المحاسبية وارتقاءها بالمستوى العالمي لانضمامها الى مجلس المعايير المحاسبية واتحاد الدولي للمحاسبين والاستفادة من تجارب الدولية لتحسين أداء مهنة المحاسبة والمراجعة وتطبيقها على ارض الواقع. وكذلك انشاء وتطوير وسائل تشجيعية تساهم في جعل المهنيين يلتزمون بأخلاقيات مهنتهم. وختمت هذه الدراسة بجملة من التوصيات تمثلت في العناية والاهتمام من كافة الاتجاهات الرسمية والأكاديمية والمهنية لموضوع اخلاقيات وسلوكيات المهنة والاعمال وكذا تخصيص العديد من



الندوات والمؤتمرات للحديث عنها وإبراز أهميتها وأثرها على مستوى المهنة في حالة عدم الالتزام بها. إضافة أنه لبد من الاستفادة من التجارب الدولية الأخرى في مجال المحاسبة والمراجعة واجتهادات الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين. وكذلك تشكيل لجنة أخلاقيات المهنة لدى خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

الجدول رقم (01\_01): ملخص الدراسات السابقة التي تناولت عامل السلوك الأخلاقي المهني.

اسم الباحث	عنوان الدراسة	السنة الدراسة	أهداف الدراسة	نتائج الدراسة
تغريده سالم الليلة	دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحسين أداء المحاسبي	2010	بيان دور الالتزامات لمهنة المحاسبة في تحسين أداة الإدارات المحاسبية.	ضرورة حل كل المشاكل وصعوبات العمل وفق قواعد السلوك والتركيز على السمات التي يجب على المحاسب التحلي بها وممارستها.
صدام محمد محمود وآخرون	أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في وجود معلومات التقارير المالية.	2011	الدور الذي تلعبه معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في تحقيق المعلومات المحاسبية.	ان معايير اخلاقيات اعمال المحاسب الإدارة أثر إيجابي في رفع جودة معلومات التقارير المالية.
محمد حسن نزال	دور المعايير الأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات محاسبية.	2014	إبراز دور معايير المحاسبية واخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية وموثوقية القوائم المالية	ان تطبيق معايير المحاسبة يحقق الموثوقية في القوائم المالية.
نور الهدى عليوة	دور مدونة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الارتقاء بالعمل المحاسبي في الجزائر.	2015	معرفة مدى جاهزية المسؤولين عن مهنة المحاسبة في الجزائر في العمل على رفع مستوى الأداء وكفاءة المحاسبين.	اهتمام عدة هيئات مهنية عالمية وقواعد اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة كالاتحاد الدولي للمحاسبين والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين.

المصدر: من إعداد الطالبة.

الفرع الثاني : الدراسات التي تناولت عامل التأهيل العلمي والعمل.

(خيّام محمد كامل مدوخ 2014) هدفت دراسة " واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني والتكنولوجيا للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة". الي أن هناك علاقة وطيدة بين واقع التعليم المهني والواقع الفعلي لمهنة المحاسبة من خلال استخدام الشركات للحاسوب في الاعمال المحاسبية. بحيث يحقق لها العديد من المزايا واستخدامها تكنولوجيا المعلومات لمهنة المحاسب في اعداد التقارير المالية السنوية بكل سهولة. وكذا تحلّى المحاسب الفلسطيني بكافة قيم واخلاق وسلوكيات المهنة. وتلبية التعليم المهني لمتطلبات تطوير المهارات المعرفية والادراكية مثل نمذجة القرار وصناعته وحرص المحاسب على تطبيق كافة المهارات المهنية المكتسبة خلال دراسة في بيئة العمل. ومواكبة مؤسسات التعليم العالي التطوير الذي يطرأ على مهنة المحاسبة. وتركيز المؤسسات على اكتساب المتعلم المهارات والقدرات المطلوبة للعمل المحاسبي. وختم بجملة من التوصيات تمثلت في ضرورة تناسق برامج ومنهجيات اقسام المحاسبة وتطويرها بحيث تواكب التطورات الاقتصادية والمهنية والتكنولوجية. واهمية تشجيع اقسام المحاسبة على وضع الأطر الملائمة لتقويم التعليم المحاسبي بأبعاده المختلفة. وكذلك الاهتمام بالجانب الأخلاقي والقيم الإسلامية في برامج التعليم المحاسبي. وكذلك ضرورة الاهتمام بالملف التدريسي لكل مقرر باعتباره وسيلة فعالة لتقييم الذاتي لعضو هيئة التدريس وإعطائه الفرصة للتعرف على طرق تحسين أداء التدريس في المستقبل. وكذا الاهتمام بالدعم المادي والمعنوي لعضو هيئة التدريس لتنمية قدراته على التدريس وتطوير الخطط والبرامج والمقررات واستخدام التقنية الى جانب تشجيعية على تنمية قدراته البحثية.

(كوفان محي الدين علي كودان وآخرون 2020) هدفت دراسة " دور التعليم المحاسبي المستمر في تعزيز جودة الأداء المحاسبي "(دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي الحسابات في جامعة زاخو). وقد اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبيان مصممة لمعرفة المتغيرات التي لها علاقة في تعزيز جودة الأداء المحاسبي.

"(المهارات المعرفية. المهارات المهنية. المهارات التقنية. التحلي بالقيم والمبادئ الأخلاقية)". ولقد توصلت هذه الدراسة الى جملة من النتائج بما أن يعد التعليم المحاسبي المستمر ضرورة حتمية للحفاظ على مستوى جودة الأداء المحاسبي في ظل بيئة تتسم بالديناميكية المستمرة فضلا عن متطلبات سوق العمل. بحيث ان المهارات التعليمية واحدة من البرامج التعليمية التي يجب تطويرها على نحو مستمر حتى تستطيع التعامل مباشرة مع التقنيات والمهارات المحاسبية الجديدة. وان اهم عوامل تعزيز المهارات المهنية لدى موظفي الحسابات الاهتمام بالتعليم المحاسبي المستمر من خلال برامج ودورات تدريبية وربطها بالمهنة مع إعادة تقييم القابليات والمؤهلات المهنية. وكذلك ضرورة وجود نظام رقابة داخلي لدوره الفعال في تحديد أوجه الضعف والقوة في الأداء المحاسبي وكذا يساعد على مدى التزام الموظفين بالسياسات والأنظمة المحاسبية بما يعكس على جودة الأداء المحاسبي. وكذا لبد من المعرفة التامة بخصائص المعلومات المحاسبية لممارسي المهنة يضفي على أدائهم جودة وفعالية. وختم هذه الدراسة بمجموعة من التوصيات. تمثلت في إعادة تقييم القابليات والمهارات المهنية قبل وبعد البرامج التعليم المحاسبي المستمر للوقوف على مدى كفاءة وفعالية البرامج التعليمية في تحسين الأداء المحاسبي.

(د.درويش عمار) هدفت الدراسة " متطلبات تحسين جودة التعليم المحاسبي في الجزائر " (دراسة قياسية).

وقد اعتمدت الدراسة على استبيان منجزة لمعرفة هذه المتطلبات التي تساعد في تحسين جودة التعليم المحاسبي حيث ركز على (مضامين ومحتويات المواد الدراسية. كفاءة وتخصيص المدرسين في المحاسبة وطرق وأساليب التدريس بالإضافة الى الكفاءة الشخصية) وقد بينت هذه الدراسة النتائج الآتية:

الاهتمام بمضمون المواد الدراسية وطرق التدريس وكيفية إيصال المعلومة من خلال الدمج بين التكوين النظري والتطبيقي. وكذلك الاهتمام بالطلبة الذين يتميزون بالقابلية والاستعداد لتعلم تقنيات المحاسبة ولديهم قناعة بأنها مهنة المستقبل. وكذا تفعيل العلاقة ما بين الجامعات والمعاملين الاقتصاديين بهدف تدريب الطلاب اثناء وبعد استكمال الدراسة النظرية خلال سنوات التكوين. بالإضافة الى انشاء مخابر متخصصة في العمل المحاسبي. كما يتطلب الامر تحديث وتطوير المناهج المحاسبة ومفرداتها بحيث تغطي احداث مستجدات من المعلومات في مجال التخصص. وكذلك يجب الاهتمام أيضا بتوجيه الاهتمام بتوجيه بحوث التخرج نحو المشاكل والصعوبات العملية التي تتعرض لها الوحدات الاقتصادية.

(د. نزار بن صالح الشويمان) تناولت دراسة " دور المعايير الدولية لتعليم المحاسب "IAES" في تحسين جودة المحاسبة كمهنة (دراسة ميدانية). والتي اعتمدت على استبيان حيث توصلت هذه الدراسة الى جملة من نتائج تمثلت في ان اهم جوانب الضعف لمستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي المهنة وذلك لعدم الاهتمام بوضع متطلبات قوية للقبول في برامج التعليم المحاسبي لمتطلبات سوق العمل وتغيرات في بيئة الأعمال.

وان أكثر الجوانب تأثيرا لتطبيق معايير التعليم المحاسبي في جودة مهنة المحاسبة. ما يتعلق بالمعيار الثالث IES3 الخاص بالاهتمام بالمهارات المهنية لممارسي المهنة وكذلك أهمية التعليم المهني المستمر IES7 في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة. وأيضاً وجود دور كبير لمستوى الخبرة العلمية لدى ممارسي مهنة المحاسبة في تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة. وختم الباحث هذه الدراسة بجملة من التوصيات إعادة النظر في اخلاقيات المهنة والعمل على تطويرها بما يواكب التطورات والتغيرات الحالية مما يساعد على رفع مستوى الالتزام الأخلاقي لدى المراجعين. وتحسين أداء مهنة وضمان مستوى عال من الجودة. وكذلك وضع برامج لتقييم وتقويم الكفاءات المهنية وتحديثها باستمرار بما يناسب متطلبات سوق العمل المحلي والدولي. وأيضاً التأكيد على الاهتمام ببرامج التطوير المهني المستمر وتحديثها باستمرار ووضع مجموعة من آليات التي تساهم في ضمان تحقيق ممارسو المهنة عملية التطوير المهني باستمرار.

الجدول (02\_01): ملخص الدراسات التي تناولت عامل التأهيل المحاسبي العلمي والمهني.

اسم الباحث	عنوان الدراسة	سنة الدراسة	هدف الدراسة	نتائج الدراسة
خيّام محمد كامل مدوخ	واقع تطور مهنة المحاسبة بين التأهيل المهني والتكنولوجي للمحاسبين في الشركات العاملة في قطاع غزة	2014	بيان أثر التأهيل المحاسبي والتأهيل التكنولوجي على واقع الفعلي لمهنة المحاسبة في قطاع غزة.	وجود معوقات تواجه عملية تطوير مهنة المحاسبة في قطاع غزة وأنه يوجد هناك عدم وعي لأصحاب الشركات بمهنة المحاسبة والدور الذي يقوم به المحاسب داخل الشركة وعدم وجود قانون شامل ينظم أداء مهنة المحاسبة.
كوفان محي الدين علي كودران وآخرون	دور التعليم المستمر في تعزيز جودة الأداء المحاسبي.	2020	تشخيص دور التعليم المحاسبي المستمر في تعزيز جودة الأداء المحاسبي.	إدراك ممارسي المهنة بأهمية التعليم المحاسبي المستمر وتأثيره الإيجابي في جودة أدائهم.
د. درويش عمار	متطلبات تحسين جودة التعليم المحاسبي في الجزائر		تبيان أهمية مؤسسات التعليم المحاسبي في توفير محاسبين مهنيين قادرين على ولوج عالم الشغل.	ضرورة إعادة النظر في برامج التعليم المحاسبي في الجزائر وتطوير مضامينه لتتوافق توصيات الاتحاد الدولي للمحاسبين.
د. نزار بن صالح الشويمان	دور المعايير الدولية لتعليم المحاسب في تحسين جودة المحاسبة كمهنة	2021	التعرف على أوجه الضعف التي تواجهها مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية.	انخفاض مستوى التأهيل العلمي والمهني لممارسي المهنة في المملكة وكذلك معايير التعليم المحاسبي IAES لها تأثير إيجابي على تحسين جودة خدمات مهنة المحاسبة.

المصدر: من اعداد الطالبة.

الفرع الثالث: الدراسات التي تناولت عدة من عامل.

(جابو خديجة 2019) تناولت دراسة " دراسة العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي في البيئة الجزائرية" (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين في ولاية ورقلة). لقد اعتمدت الباحثة على استبيان وتم التطرق الى المتغيرات (التأهيل العلمي والمهني، السلوك الأخلاقي المهني، تألية نظم المعلومات.) حيث توصلت ان العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي عدة منها التأهيل العلمي والمهني ومدى الالتزام بالسلوك الأخلاقي و تألية نظام المعلومات المحاسبية. بحيث يتوفر عند المحاسبين على التأهيل العلمي المناسب والخبرة المهنية. كما ساهمت تألية نظام المعلومات المحاسبية. وأيضا التزام المحاسبين في البيئة الجزائري بأخلاقيات مهنة

المحاسبة في الرفع من جودة الأداء المحاسبي. وختتمت الباحثة على توصيات منها الاهتمام بالقيام بدورات تدريبية تأهيلية من شأنها أن تزيد من الخبرة المهنية للمحاسبين وكذلك أهمية الاطلاع المحاسبين على القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة وكل جديد وتحديث يطرأ على هذه القوانين مثل مرسوم 09/110 الخاص بضبط وشروط تألية نظام المعلومات المحاسبية الذي أصبح ضروري لمواكبة التطور التكنولوجي الحاصل في البيئة الجزائرية. وكذا العمل على تطوير القوانين المنظمة للمهنة وتحديثها لمواكبة التطورات الدولية الحاصلة في مهنة المحاسبة والحرص على الالتزام بالسلوك الأخلاقي وانشاء هيئات منظمة لها وتحصر على تطبيقها والالتزام بها.

(زينب عبد الدائم مهدي) تناولت دراستها "العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي" حيث اعتمدت على استمارة استبيان حيث تطرقت في دراستها الى المتغيرات الأتية (الرقابة الداخلية، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، التأهيل العلمي والمهني للمحاسبين. القوانين والأنظمة والتعليمات الحاكمة للنشاط). بحيث توصلت الى نتائج أن الالتزام بتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات وتفسيرها بشكل واضح يؤدي الى تحقيق الجودة العمل المحاسبي. لجعل العمل المحاسبي عمل ذو نتائج جيدة فيما إذا تم زيادة تدريب المحاسبين وتطوير الممارسات المحاسبية وذلك من خلال إخضاعهم الى دورات تدريبية وتطويرية لتعريفهم بالقوانين والأنظمة وآليات تطبيقها والقواعد والمعايير المحاسبية المحلية والدولية. ومن أهم التوصيات الاهتمام بالعمل المحاسبي من خلال تطوير العاملين في هذا المجال. لمواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال وزيادة قدرة الإدارات على إيصال تقاريرها عن نتائج أعمالها ومركزها المالي بجودة عالية والتي تعد المنتج النهائي لعملية المحاسبة. حث الأقسام المحاسبية في تعزيز دور المعلومات المالية المقدمة من قبلها من خلال جعلها بالجودة العالية وتوفير الخصائص النوعية فيها عن طريق الالتزام بالموضوعية والحياد في تزويد الأطراف ذات العلاقة بالمعلومات وفي الوقت المناسب. وكذلك تطوير القواعد المحاسبية المحلية والصادرة عن مجلس المعايير والقواعد المحاسبية الرقابية.

(عبد الرحمن سعيد علي، منى بوجلبلان) تناولت الدراسة "العوامل المؤثرة في جودة تطبيق ممارسات المحاسبة الإدارية" حيث اعتمد على استمارة استبيان حيث تطرقت في دراسة الى المتغيرات الأتية "العوامل الشخصية , الخبرة الإدارية والمهنية , جودة العمل المحاسبي, استعمال تقنيات الإنتاج". حيث توصلت الى نتائج الأتية : تؤثر العوامل الشخصية للمحاسبين المدراء الماليين على جودة تطبيق ممارسات المحاسبة الإدارية ولتعزيز جودة تطبيق الممارسات المحاسبية الإدارية من الخبرة الإدارية والمهنية وان استعمال تقنيات الإنتاج الحديثة لها تأثير على جودة تطبيق ممارسات المحاسبة . وان وجود قوانين المنظمة لأعمال والتعليمات الخاصة بذلك وطبيعة عمل الشركة تلعب دورا في تعزيز جودة تطبيق ممارسات محاسبية الإدارية .ومن اهم التوصيات تعزيز جودة المهارات العلمية والعملية للمحاسبين والافراد القائمين على تطبيق ممارسات المحاسبة الإدارية للوصول الى مستوى افضل لجودة تطبيقها وكذا تدريب المحاسبين المدراء ومحاكاة تطبيق الممارسات الحديثة للمحاسبة الإدارية من أجل تعزيز المحاسبي لتوفير المعلومات المطلوبة بدقة وفي الوقت المناسب والاعتماد على تقنيات الحديثة في الإنتاج لتحقيق أغراض ممارسات المحاسبية في تخفيض التكاليف واتخاذ القرارات المناسبة.

الجدول رقم (01\_03): ملخص الدراسات التي تناولت إثر عدة عوامل.

اسم الباحث	عنوان الدراسة	سنة الدراسة	هدف الدراسة	نتائج الدراسة
جانبو خديجة	دراسة العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي	2019	التعرف على مفاهيم جودة الأداء والعوامل المؤثرة عليها ومدى مساهمة هذه العوامل في تحسين جودة العمل المحاسبي.	أهم العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي التاهيل العلمي والخبرة المهنية والالتزام بأخلاقيات المهنة وكذلك تألية نظم المعلومات المحاسبية.
زينب عبد الدائم مهدي	العوامل المؤثرة على جودة الأداء المحاسبي	—	بيان العوامل المؤثرة على تحسين جودة العمل المحاسبي.	ان الالتزام بتطبيق الأنظمة والتعليمات وتفسير بشكل واضح يؤدي الى تحقيق جودة العمل المحاسبي. وكذلك مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الاعمال.
عبد الرحمن سعيد علي. منى بوجلبلان	العوامل المؤثرة في جودة تطبيق ممارسات محاسبة الادارية.	—	معرفة اهم العوامل المؤثرة في جودة تطبيق الممارسات المحاسبية الإدارية.	ان اهم العوامل التي شملت الدراسة والتي كان لها تأثير إيجابي هي العوامل الشخصية, الخبرة الإدارية والمحاسبية, جودة العمل المحاسبي, استعمال تقنيات الإنتاج , الظروف الداخلية والظروف الخارجية.

المصدر: من اعداد الطالبة.

## الفصل الثاني: دراسة ميدانية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.

## الفصل الثاني: دراسة ميدانية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.

سنحاول في هذا الفصل دراسة العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية من خلال الدراسة الميدانية واختبار الإشكاليات عن طريق توزيع استمارة استبيان تحتوي على الأسئلة لأثبت أو نفي الفرضيات المطروحة تستهدف الدراسة عينة من المحاسبين المعتمدين، خبراء محاسبين، محاسبين أجراء ولقد تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

➤ المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة.

➤ المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.

### المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة.

استنادا الى طبيعة الدراسة الميدانية التي تهدف دراسة " العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية " وهذا من جهة عينة الدراسة حيث يشمل هذا المبحث الطريقة والوسائل المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

#### المطلب الأول: عرض الاستبيان.

من خلال هذا المطلب سنقوم بعرض استمارة استبيان والتي تمثل قاعدة المعطيات التي تم الاعتماد عليها في الدراسة الإحصائية. وهذا يتناول مراحل إعدادها ومنهجية المتبعة في هذه الدراسة.

#### الفرع الأول: مراحل تصميم الاستبيان:

تمر نماذج الاستبيان بمراحل عديدة من التصميم الى المعالجة وفي هذا البند نحاول توضيح أهم المراحل التي مرت بها هذه الأداة.

##### • تصميم الاستبيان:

حاولنا في هذه المرحلة تصميم أسئلة استبيان بطريقة بسيطة حتى يتمكن المستجوبين والذي من المفترض ان يكونوا على دراية بموضوع الدراسة وفهمها بسهولة مما يسمح لهذه الأسئلة بالإجابة على فرضية البحث، وقد استعان بالدراسات السابقة لأعداد هذا الاستبيان.

حيث تم طباعة الاستبيان على أوراق عادية حيث تضمن 26 سؤالاً تم صياغتها باللغة العربية. وبعد اكتمال تصميم الاستمارة استبيان والتأكد من صحة وبناء الاستمارة من حيث دقة وصياغة الأسئلة وصحة العبارات ووضوحها، وبعد الأخذ بعين الاعتبار الآراء والملاحظات الموجهة قمنا بتوزيع الاستمارات على الافراد العينة عن طريق التسليم والاستلام المباشر لأفراد العينة.



## الفرع الثاني: معالجة الاستمارة:

يحتوي الاستبيان المقدم لتقديم موضوع الدراسة والتعريف بمهدفها الأكاديمي والتشجيع على المشاركة لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي كما ذكرنا ان جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحظى بالسرية التامة وستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

تضمنت استمارة استبيان 26 سؤال موزعة الى قسمين:

**القسم الأول:** يضم المعلومات الديمغرافية لأفراد المجتمع ويتضمن أربعة أسئلة خاصة بعينة الدراسة تمثلت في العمر، المؤهل العلمي.... وغيرها. والتي يتوقع ان تساعدنا على تفسير النتائج.

**القسم الثاني:** متعلق بفرضيات الدراسة ويحتوي على 21 سؤالاً مقسمة على 3 محاور.

- **المحور الأول:** يتضمن 7 أسئلة متعلقة بالفرضية الأولى تناولت توفر المحاسبين على التأهيل العلمي والعمل في البيئة الجزائرية على جودة الممارسات المحاسبية.
  - **المحور الثاني:** تضمن 6 أسئلة المتعلقة بالفرضية الثانية المرتبطة مدى الالتزام الدقيق بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة الممارسات المحاسبية.
  - **المحور الثالث:** يضم 7 أسئلة متعلقة بالفرضية الثالثة تناولت تكنولوجيا المعلومات وأثرها على جودة الممارسات المحاسبية.
- **عينة الدراسة:**

يتحدد مجتمع الدراسة الميدانية في الأطراف الأكثر نشاطاً في البيئة المحاسبية في الجزائر ويمكن تصنيف هذا المجتمع كحد أدنى لقبول افراد هذه الفئة.

**محاسب مستقل:** يتمثل في كل من الخبير المحاسبي، المحاسب المعتمد.

**محاسب أجير:** يتمثل في المحاسب والمحاسب المساعد.

ولغرض إتمام دراستنا قمنا باختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قمت بتوزيع 50 استمارة شملت الفئات المعينة والجدول التالي يبين عينة الدراسة:

**الجدول رقم (04\_02): استجابة العينة.**

**استجابة العينة لاستمارة الدراسة: (02\_03) الشكل رقم**



النسبة	التكرار	البيان
100%	50	الاستثمارات الموزعة
76%	38	الاستثمارات المعادة
24%	12	الاستثمارات المفقودة
8%	4	الاستثمارات الملغاة
68%	34	الاستثمارات الصالحة للدراسة

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على استبيان

#### المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة.

سنتطرق في هذا الفرع الى الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

- اختبار ثبات الاستبيان بطريقة "الفاكرو نباخ": في هذه الدراسة تم قياس المصدقية الاتساق الداخلي لمعرفة مدى ارتباط مجموعة العناصر مع بعضها البعض ارتباطا وثيقا ضمن المجال التي تنتمي اليه تلك العناصر. حيث في هذا العنصر تم احتساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبيان عن طريق استخدام Alpha Cronbach باستخدام البرنامج الاحصائي spss ومن اجل معرفة قدرة الأدوات المستخدمة في البحث عن القياس حيث اظهر اختبار قيمة الفا تساوي 84.4% وبما انها أقرب الي 1 فإنها قيمة مقبولة وهذا يفسر بأن اتساق الأسئلة وقدرتها على المراد قياسه عالية جدا وان النتائج المتحصل عليها من التحليل النهائي للدراسة يمكن تعميمها وان الأدوات بالغة في الدقة والموضوعية وتفي بالغرض الذي استخدمت من اجله. وأيضا تعني نسبة الدراسة 84.4 انه إذا اعيد توزيع لاستبيان على نفس العينة فان نسبة 84.4 سيعيدون اجابتهم الأولى.

جدول رقم (02\_05): اختبار صدق وثبات استمارة استبيان.

المحور	عدد الفقرات	معامل alpha
Q05_Q01	5	62,1
Q11_Q05	6	64,6
Q18_Q11	7	70,9

المصدر من اعداد الطالبة وفقا لمخرجات SPSS الملحق رقم (01).

الفرع الثاني: التحليل الوصفي لخصائص العينة.

• توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.

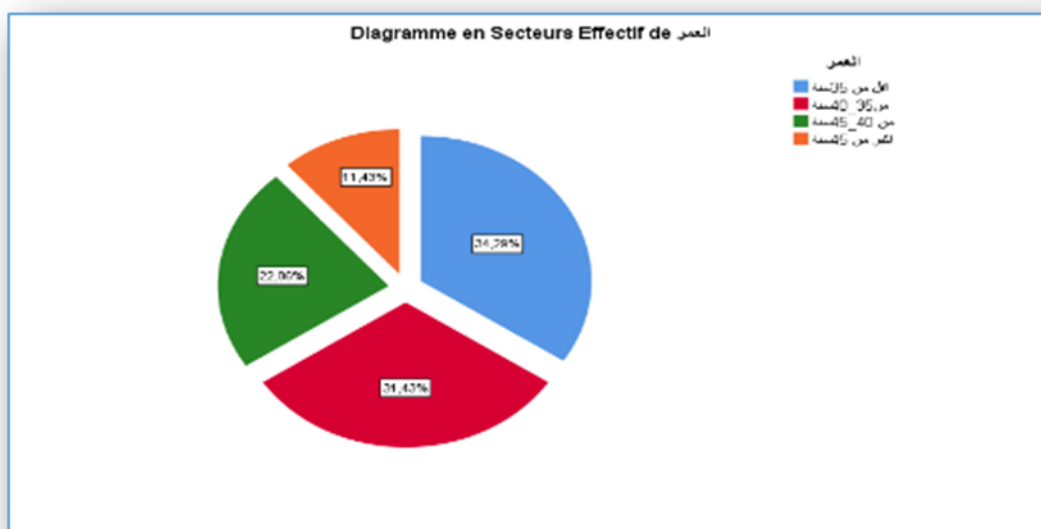
تتكون عينة الدراسة من 35 فرد يتوزعون على 4 فئات عمرية والجدول التالي يوضح ما يلي:

الجدول رقم (02\_06): يمثل توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.

البيان	التكرار	النسبة
أقل من 35 سنة	12	34.3%
من 35_40 سنة	11	30.6%
من 40_45 سنة	8	22.2%
أكبر 45 سنة	4	11.4%
المجموع	35	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على الاستبيان.

الشكل رقم (02\_04): يوضح توزيع الافراد حسب الفئة العمرية.



المصدر: من اعداد الطالبة بناء على استبيان

• توزيع الافراد حسب المؤهل العلمي والعملية.

الجدول رقم (02\_07): يبين توزيع الافراد العينة حسب المؤهل العلمي.

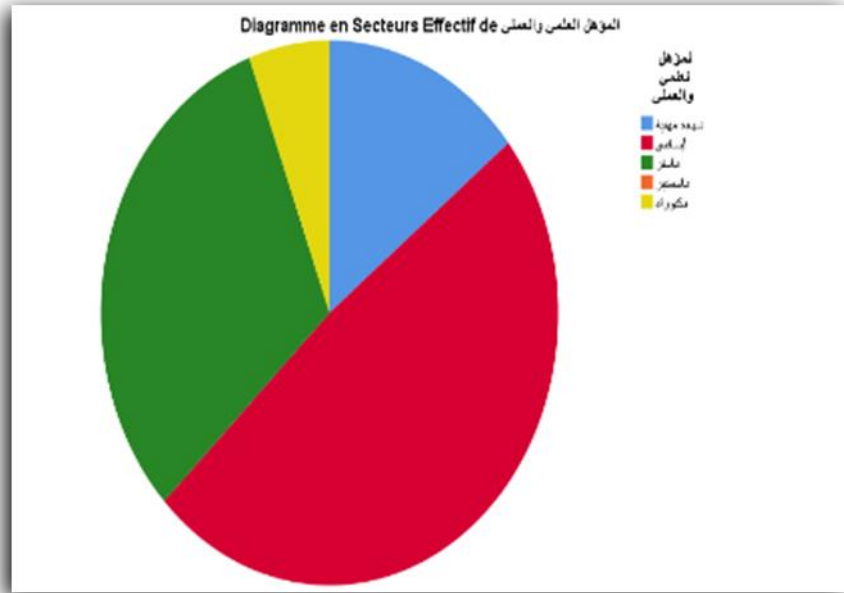
البيان	التكرار	النسبة
شهادة مهنية	5	14.3%
ليسانس	17	48.6%
ماستر	11	31.4%
ماجستير	0	—
دكتوراه	2	5.7%
المجموع	35	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على الاستبيان.

نلاحظ من خلال الجدول الذي يمثل توزيع العينة حسب المؤهل العلمي والعملي أن اغلب افراد العينة جامعيين حيث بلغ عددهم 30 فردا وهو ما يعادل نسبة 85,7% وهي نسبة جد مرتفعة، وهذا راجع الى فئة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات ومحاسبين المعتمدين انه من اجل الحصول على الاعتماد يجب ان يكون لديه شهادة الليسانس اما بالنسبة للمحاسبين فأغلبية المؤسسات فهي توظف أصحاب الشهادات.

كما يصل عدد المهنيين الى 5 افراد وهو ما يعادل نسبة 24%, ليسوا متحصلين على شهادة جامعية اما بالنسبة للأفراد المتحصلين على شهادات عليا فيها فردان وهذا ما يعطي أهمية للبحث من حيث من النتائج المتحصل عليها.

الشكل رقم (02\_05): يوضح توزيع الافراد حسب المؤهل العلمي والعملي.



المصدر: من اعداد الطالبة بناء على استبيان.

• توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

يمثل الجدول توزيع الافراد العينة حسب الخبرة ان اغلب افراد العينة يصل عددهم الي 12 فردا بنسبة 25% وهي الفئة التي عايشت القانون الجديد 10\_01 المتعلق بمهن خبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وسوف تكون أغلب الإجابات على ما ينص عليه قانون 10\_01 وتعد نسبة جيدة.

ويصل عدد الافراد العينة من 10\_15 سنوات الي 8 افراد بنسبة 17.7% وكذلك الافراد العينة أكثر من 15 سنة الى 4 افراد بنسبة 28,6% وهو ما يجعل البحث أكثر دقة خاصة ان هذه الفئة عاصرت الفترة 1991\_2010 اي القانون 91\_08 القانون المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الي غاية صدور القانون 10\_01 المتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات.

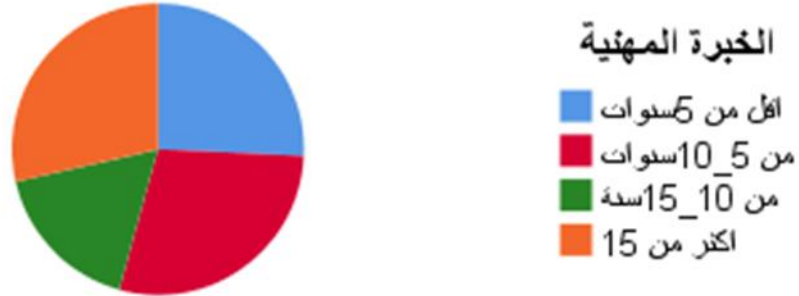
كما صدر خلال هذه الفترة ما بين 1991\_2010 المرسوم التنفيذي الذي يحدد أخلاقيات الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. و 9 افراد بنسبة 25% اقل من 5 سنوات.

الجدول رقم (02\_08): يمثل توزيع الافراد حسب الخبرة المهنية.

البيان	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنوات	12	25%
من 5_10 سنوات	11	28.6%
من 10_15 سنة	8	17.7%
أكثر من 15 سنة	4	28.6%
المجموع	35	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على الاستبيان.

### Diagramme en Secteurs Effectif de الخبرة المهنية



الشكل رقم (06\_02): يوضح توزيع الافراد حسب الخبرة المهنية.

#### • توزيع الأفراد حسب الوظيفة:

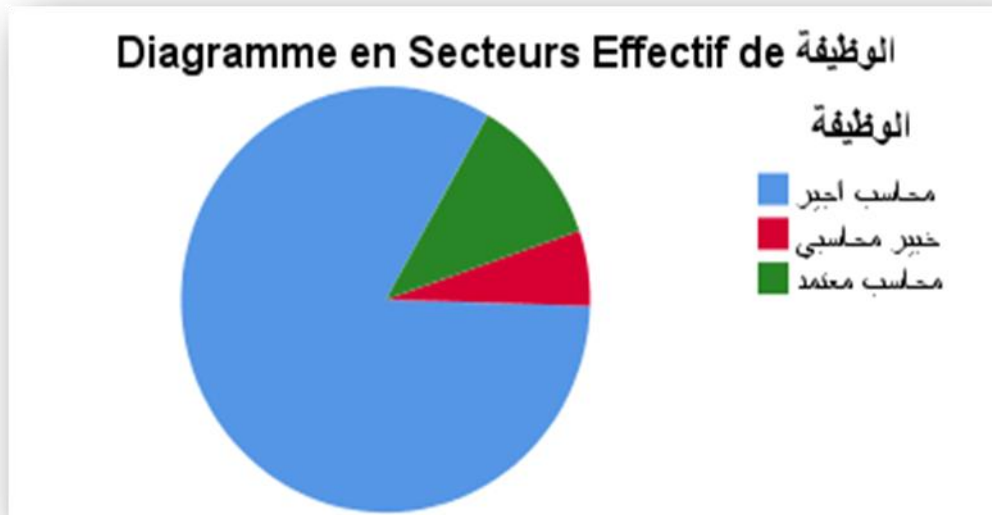
تتكون عينة الدراسة من 35 فرد منها 24 محاسب أجبر بنسبة 82.9% و 4 محاسب معتمد بنسبة 11.4% و 2 خبير محاسبي بنسبة 5.7%.

الجدول رقم (09\_02): توزيع الافراد حسب الوظيفة.

البيان	التكرار	النسبة
محاسب أجبر	29	82.9%
محاسب معتمد	4	11.4%
خبير محاسبي	2	5.7%
المجموع	35	100%

نلاحظ من خلال الجدول الذي يمثل توزيع العينة حسب الوظيفة ان أكبر فئة كانت مستجيبة للاستبيان فئة المحاسب الاجبر والذي بلغ عددهم 24 وهو ما يعادل نسبة 82,9 وهي نسبة مرتفعة. كما تليها فئة المحاسبين المعتمدين بلغ عددهم 4 بنسبة 11,4 كما نلاحظ ان خبير محاسبي فردان وهو ما يعادل نسبة 5,7 كما انها اقل نسبة هي نسبة الخبراء المحاسبين.

الشكل رقم (07\_02): يبين توزيع الافراد حسب الوظيفة



المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.

المطلب الأول: نتائج الدراسة الميدانية.

يتم تحديد مقياس إجابات الاستبيان باستخدام مقياس ليكرت ذي الثالث درجات لقياس اراء افراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الاستبيان بحيث تم تحديد مجالات الإجابة على الأسئلة وأوزان الإجابات على النحو الآتي:

لا اتفق	محايد	اتفق
1	2	3

يوضح مجالات الإجابة عن أسئلة الاستبيان وأوزانها. بعد ذلك يتم تحديد المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري ثم تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط كم يلي:

الجدول رقم (10\_02):

الاتجاه الاجابة	المتوسط الحسابي
منخفض	1.66_1
متوسط	2.33_ 1.67
مرتفع	3.00_2.34

## الفرع الأول: وصف إجابات العينة.

### أولاً: وصف إجابات العينة الدراسة المتعلقة بالتأهيل العلمي والعملي.

يوضح الجدول رقم 12\_02 رأي افراد العينة فيما يخص التأهيل العلمي والعملي المناسب لدى المحاسبين.

- لديك تكويناً أكاديمياً في مجال مهنة المحاسبة:

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 1.46 وانحراف معياري قدره 0.76 مما يدل على ان اتجاه الإجابات افراد العينة كانت نحو (المتوسط) مما يعني ان اغلب الافراد لايتوفر لديهم تكويناً أكاديمياً في مجال المحاسبة. وهذا راجع الى ان تدريب المحاسبين الاجراء منخفض مقارنة مع المحاسبين والمهنيين في مجال المحاسبة في الجزائر.

- تتوفر لديك الكفاءة اللازمة فيما يتعلق بالقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة في البيئة الجزائرية:

بحيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 1.91 وانحراف معياري 0.91 وهذا يدل على ان اتجاه الإجابات افراد العينة كانت نحو (المتوسط) مما يعني ان تأهيل المحاسب (الاجير) منخفض فيما يتعلق بالكفاءة المهنية اللازمة فيما يتعلق بالقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة. وهذا راجع الى عدم توفر تأهيل مهني كاف لجعل العمل المحاسبي ذو نتائج جيدة.

- قمت بتبادل المعلومات والمهارات التي امتلكتها مع المحاسبين في البيئة الجزائرية:

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة ب 1.57 وانحراف معياري بنسبة 0.73 والذي يعني ان اتجاه الإجابات الافراد كانت نحو (المنخفض) مما دل على لا يوجد تبادل المعلومات والمهارات التي يمتلكها مع المحاسبين (الاجير).

- يتوفر لديك اطلاع على شروط مسك المحاسبة بواسطة الاعلام الآلي التي جاء في المرسوم 90\_110:

بلغت قيمة المتوسط الحسابي لهذه الفقرة ب 2.09 وانحراف معياري 0.85 مما يعني اتجاه الإجابات العينة كانت نحو (المتوسط). مما دل على قصور بالاطلاع على شروط مسك المحاسبة بواسطة الاعلام الآلي الذي جاء به المرسوم التنفيذي. وهذا راجع الى عدم توفر دورات تدريبية وتكوينية توضح وتبين كيفية مسك المحاسبة بواسطة الاعلام الآلي.

- لديك المام كاف بالبرامج المحاسبية المعمول بها في المؤسسة:

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة بقيمة 1.80 وانحراف معياري 0.93 وهذا ما يدل على ان اتجاه الإجابات افراد العينة كانت نحو (المتوسط). وهذا راجع الى تراخي المحاسبين في الالمام بكافة البرامج المحاسبية المعمول بها في المؤسسة.

وبناء على ما سبق بلغ المتوسط الحسابي للمحور الأول بقيمة 1.76 وانحراف معياري 0.53 مما دل على ان اتجاه الإجابات حول أسئلة المحور بشكل عام كانت نحو (المتوسط).

الجدول رقم (12\_02): يوضح النتائج المتعلقة بالتأهيل المهني.



البيان	اتفق	محايد	لا اتفق		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
			التكرار	التكرار			
			النسبة	النسبة			
لديك تكويننا أكاديميا في مجال المحاسبة	24	5	6	17.1%	1.46	0.76	منخفض
	68.6%	3.14%					
تتوفر لديك الكفاءة اللازمة فيما يتعلق بالقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة	16	13	6	37.1%	1.91	0.91	متوسط
	45.7%	17.1%					
قمت بتبادل المعلومات والمهارات التي امتلكتها مع المحاسبين في البيئة الجزائرية.	20	10	5	28.6%	1.57	0.73	منخفض
	57.1%	14.3%					
يتوفر لدى إطلاع على شروط مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي التي جاء في المرسوم 09_110	11	14	10	28.6%	2.09	0.85	متوسط
	31.4%	40.0%					
لديك المام كاف بالبرامج المحاسبية المعمول بها في المؤسسة.	19	12	4	11.4%	1.80	0.93	متوسط
	54.3%	34.3%					
نتيجة المحور الأول.							
					1.76	0.53	متوسط

ثانيا: النتائج المتعلقة بأخلاقيات المهنة.

يوضح الجدول رقم (02\_12) رأي افراد العينة والمتعلق بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

- تساعد مدونة اخلاقيات المهنة المحاسبة بالارتقاء بالعمل المحاسبي.
- حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة بـ 1.46 وانحراف معياري 0.81 فكانت اغلب اراء افراد العينة نحو (المنخفض) وهذا ما يدل على مدونة لم تساهم في رفع مستوى المحاسبين في تنظيم اخلاقيات المهنة.
- يعد محافظ الحسابات مستقل وموضوعي ونزيه اثناء أداء عمله.
- حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة بـ 1.86 وانحراف معياري بنسبة 0.94 فكانت اغلب اراء افراد العينة نحو (متوسط) وهذا دال على ان المحاسب ينخفض عنده مستوى النزاهة والموضوعية والاستقلالية اثناء أداء عمله. لانه معرض لضغوط داخلية وخارجية من خلال الاطلاع على كافة السجلات والدفاتر المحاسبية.

- لبد من نقابة المحاسبين اصدار نشرات دورية يحدد فيها اخلاقيات أداء مهنة المحاسبة.
- حيث بلغ المتوسط الحسابي 1.77 بانحراف معياري 0.94 مما يدل على اتجاه الإجابات افراد العينة كانت نحو (المتوسط).
- يجب إدماج اخلاقيات المهنة ضمن متطلبات التكوين والتربصات المرتبطة بمهنة المحاسبة.
- كما بلغ متوسط الحسابي 1.49 وانحراف المعياري 0.81 مما يدل على ان اتجاه الإجابات افراد العينة كانت نحو (المنخفض).
- المحافظة على اسرار المهنة والولاء لها دون السكوت على الفساد.
- حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي للإجابات الافراد بـ 1.23 بانحراف معياري بنسبة 0.23 وبذلك اتخذت إجابات الافراد كانت نحو (لا اتفق) على المحافظة على اسرار المهنة.
- يتوفر تعارض بين مسؤوليات المحاسب بغض النظر عن الاحتياجات الداخلية مما يؤدي بالمحاسب ان يعمل بخلاف المعايير المهنية.
- حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي لإجابات الافراد بـ 2.11 بانحراف معياري 0.83 وبذلك اتخذت الإجابات اتجاه افراد العينة نحو (المتوسط).

جدول رقم (02\_13): يوضح رأي افراد العينة المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة.

العبارات	اتفق	محايد	لا اتفق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
تساعد مدونة اخلاقيات المهنة المحاسبة بالارتقاء بالعمل المحاسبي	26	2	7	1.46	0.81	منخفض
	74.3	20.0	5.7			
يعد محافظ الحسابات مستقل وموضوعي ونزيه اثناء أداء عمله.	18	13	4	1.86	0.94	متوسط
	51.4	37.1	11.4			
لبد من نقابة المحاسبين اصدار نشرات دورية يحدد فيها اخلاقيات أداء مهنة المحاسبة	20	12	3	1.77	0.94	متوسط
	53.1	34.3	8.6			
يجب إدماج اخلاقيات المهنة ضمن متطلبات التكوين والتربصات المرتبطة بمهنة المحاسبة.	25	7	3	1.49	0.81	منخفض
	71.4	20.0	8.6			
الحفاظة على اسرار المهنة والولاء لها دون السكوت على الفساد.	30	3	2	1.23	0.59	متوسط
	85.7	8.6	5.7			
يتوفر تعارض بين مسؤوليات المحاسب بغض النظر عن الاحتياجات الداخلية مما يؤدي بالمحاسب ان يعمل بخلاف المعايير المهنية	10	14	11	2.11	0.83	متوسط
	28.6	40.4	31.4			
نتيجة المحور الثاني						
				1.65	0.50	منخفض

ثالثا: نتائج المتعلقة بمحور تكنولوجيا المعلومات.

ان محور تكنولوجيا المعلومات يعد من العوامل الأساسية المؤثرة في جودة الممارسات المحاسبية إذ ان كثرة التعديلات على هذه الأنظمة وما يرافقها من تعليمات يؤدي الي تحبط في عملية التنفيذ الذي بدوره ينعكس على جودة المعلومات المستخرجة من

السجلات المحاسبية والذي على أساسها تعد التقارير المالية المختلفة عن نتيجة نشاط الشركة او الوحدات الاقتصادية ومركزها المالي وقد كانت نسبة اتفاق العينة البحث على هذا المحور بمتوسط حسابي 1.54 وانحراف معياري 0.53 وبما ان كانت نسبة اتفاق اكبر نسبة في جميع فقرات المحور وذلك دال على وجود قوانين خاصة وأنظمة داخلية تنظم عمل الوحدات الاقتصادية مكاتب المحاسب وغيرها من الأمور التنظيمية التي تعكس على تنظيم العمل المحاسبي.

يوضح الجدول رقم (12\_02) رأي افراد العينة والمتعلق بتكنولوجيا المعلومات.

العبارات	اتفق		محايد		لا اتفق		المتوسط	الانحراف	الاتجاه
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	الحسابي	المعياري	
يقوم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة على 3ركائز...	30	1	4	1.26	0.65	منخفض			
	85.7	2.9	11.4						
يتمتع العاملون القائمون على نظام المعلومات المحاسبي بخبرات عالية تؤهلهم للقيام بواجباتهم الموكلة إليهم.	22	1	12	1.71	0.95	متوسط			
	62.9	2.9	34.3						
يستمد نظام المعلومات المحاسبي البيانات التي يحتاجها من الوظائف الأخرى الموجودة داخل المؤسسة	26	2	7	1.46	0.81	منخفض			
	74.3	5.7	20.0						
يقوم نظام المعلومات المحاسبي من التأكد من صحة البيانات والمعطيات المحاسبية واتباع طرق سهلة وسليمة لمعالجتها.	26	/	9	1.51	0.88	منخفض			
	74.3	/	25.7						
يقوم نظام المعلومات بتحقيق درجة عالية من الدقة في جمع، تخزين، تشغيل.	26	2	7	1.46	0.81	منخفض			
	74.3	5.7	20						
يتصف نظام المعلومات المحاسبي بالقدرة على حماية المعلومات من الاخطار المختلفة المتوقعة الحدوث.	21	5	9	1.66	0.87	منخفض			
	60	14	25						
يتصف نظام المعلومات المحاسبي بالمرونة عند القيام بتجديده وتطويره.	20	4	11	1.74	0.91	متوسط			
	57.1	11.1	31.1						
نتيجة المحور الثالث									
				1.54	0.51	منخفض			

## المطلب الثاني: اختبار وتحليل نتائج الفرضيات.

يهدف من خلال هذا المطلب الي تقصي وجهات نظر المستجوبين بخصوص مدى تأثير العوامل على جودة الممارسات المحاسبية.

**اختبار التوزيع الطبيعي:** بهدف التأكد من ان البيانات تستوفي الشروط المعلمية ( الاعتدالية, العشوائية, البارومترية)

سوف نقوم بإجراء اختبار التوزيع الطبيعي من اجل معرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من اجل معرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا بإستخدام اختبار شايبرو ويلك.

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statis tiques	ddl	.Sig	Statis tiques	ddl	.Sig
أخلاقيات المهنة	224,	35	000,	909,	35	007,
التأهيل_ال علمي	129,	35	148,	948,	35	097,
تكنولوجيا معلوما ت	145,	35	059,	887,	35	002,

a. Correction de signification de Lilliefors

من أجل ذلك سوف نضع :

الفرضية الصفرية  $H_0$ : ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

الفرضية البديلة  $H_1$ : ان البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

المحاور	عنوان المحور	عدد العبارات	قيمة الاحتمالية
المحور الاول		7	0,97
المحور الثاني		6	0,07
المحور الثالث		7	0,002

من خلال الجدول والشكل البياني نجد ان القيمة الاحتمالية اقل من 0,05 ومنه نستنتج ان البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

نتيجة لذلك لابد من القيام بالاختبارات الالاعلمية.

إذن نقوم بدراسة الفروق بين المستجوبين حول المتغيرات (اخلاقيات المهنة، التأهيل العلمي والعملية، تكنولوجيا المعلومات). على جودة الممارسات المحاسبية. وذلك باستخدام الاختبار اللامعلمي اختبار كروسكال والاس. وذلك بسبب عدم اعتدالية توزيع المتغيرات المستهدفة بالتحليل.

اختبار كروسكال واليس:

هو اختبار متوسط فرضيات لمقارنة متوسطات عدة مجتمعات مستقلة وسنقوم هنا باختيار المتغيرات التابعة (المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية) مع متوسطات إجابات افراد العينة.

• اختبار كروسكال واليس لمتغير المؤهل العلمي:

$H_0$ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات تبعا للمؤهل العلمي.

$H_1$ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات تبعا للمؤهل العلمي.

نتائج اختبار كروسكال واليس تبعا للمؤهل العلمي.

Rangs			
	المؤهل العلمي	N	Rang moye : n
الممارسات محاسبية	شهادة مهنية	5	13,40
	ليسانس	17	15,15
	ماستر	11	22,91
	دكتوراه	2	26,75
	Total	35	

Tests statistiques<sup>a,b</sup>

الممارسات محاسبية

H de Kruskal-Wallis	6,562
ddl	3

Sig. ,087  
asymptotique

a. Test de Kruskal Wallis

b. Variable de

regroupement : المؤهل العلمي

بما ان القيمة الاحتمالية أكبر من مستوى الدلالة الاحصائية 0,05 يتم قبول الفرضية الأولى. (لا توجد فروق في الممارسات المحاسبية بين المجموعات تبعا للمؤهل العلمي).

- اختبار كروسكال واليس لمتغير الخبرة المهنية:
- $H_0$ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات المجموعات تبعا لمتغير الخبرة المهنية.
- $H_1$ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات المجموعات تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

نتائج اختبار كروسكال واليس تبعا لمتغير الخبرة المهنية.

Rangs		
الخبرة المهنية	N	Rang moyen :
اقل من الممارسات محاسبية 5 سنوات	9	9,61
من 10_5 سنوات	10	13,40
من 15_10 سنة	6	20,83
اكثر من 15	10	28,45
Total	35	

Tests statistiques<sup>a,b</sup>

الممارسات محاسبية

H de Kruskal-Wallis	19,666
ddl	3
Sig. asymptotique	,000

a. Test de Kruskal Wallis

b. Variable de regroupement : الخبرة المهنية

بما ان القيمة الاحتمالية اقل من مستوى الدلالة الاحصائية 0,05 يتم رفض الفرضية الأولى وقبول الفرضية الثانية. (توجد فروق في الممارسات المحاسبية بين المجموعات تبعا للخبرة المهنية).

- اختبار كروسكال واليس لمتغير الوظيفة:
  - $H_0$ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات المجموعات تبعا لمتغير الوظيفة.
  - $H_1$ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات المجموعات تبعا لمتغير الوظيفة.
- نتائج اختبار كروسكال واليس تبعا لمتغير الوظيفة.

Rangs		N	Rang moyen :
	الوظيفة		
الممارسات محاسبية	محاسب اجير	29	16,47
	خبير محاسبي	2	22,50
	محاسب معتمد	4	26,88
	Total	35	

Tests statistiques<sup>a,b</sup>

	الممارسات محاسبية
H de Kruskal-Wallis	4,199
ddl	2
Sig. asymptotique	,123

a. Test de Kruskal Wallis

b. Variable de regroupement : الوظيفة



بما ان القيمة الاحتمالية 0,123 أكبر من مستوى الدلالة الاحصائية 0,05 يتم قبول الفرضية الأولى. (لا توجد فروق في الممارسات المحاسبية بين المجموعات تبعا للوظيفة).

#### تحليل نتائج الدراسة الإحصائية:

بعد تحليل إجابات افراد العينة حول الأسئلة الواردة في الاستبيان وبعد دراسة مختلف المؤشرات الإحصائية ومقارنتها بالجانب النظري يمكننا استخلاص النتائج الآتية:

#### تحليل نتائج المحور الأول:

كانت نسبة 85% من افراد العينة لديهم شهادات جامعية في مجال المحاسبة وخبرة المهنية أكثر من 5 سنوات في مجال. لذلك كانت اجاباتهم موافقة مع الاسئلة المتعلقة بالتكوين الأكاديمي والخبرة المهنية لكن كان هناك بعض التحفظ في الإجابة وعدم الموافقة في آراء المحاسبين حول القيام بالدورات التدريبية ودورها في إضفاء الخبرة المهنية. ويمكن ارجاع هذا الى عدم خضوعهم لدورات التدريبية ونقص الاهتمام بذلك من قبل المؤسسة، اما فيما يخص استخدام البرامج المحاسبية والاطلاع على قانون 09\_110 فان افراد العينة تنقصها الخبرة في مجال البرامج المحاسبية واستخدام الاعلام الالي.

#### تحليل نتائج المحور الثاني:

كانت هناك موافقة بالإجماع على ان تكنولوجيا المعلومات ساهمت بشكل كبير في توفير عدة مزايا تمثلت في سرعة تنفيذ العمليات المحاسبية وتحقيق السرية والأمانة لها وسهلت من الممارسات المحاسبية وزادت من دقتها وقللت من الأخطاء المحاسبية. غير انه كان هناك رأي لا يمكن تجاهله فيما يتعلق بالمرسوم 09\_110 الخاص بضبط وشروط المسك المحاسبي بواسطة أنظمة الاعلام الالي فنسبة 40% كانت اجابتهم بين غير موافق ومحيد حول مساهمة تكنولوجيا المعلومات قد يرجع هذا الى انه ليس لديهم اطلاع بالمرسوم.

#### تحليل نتائج المحور الثالث:

كانت آراء العينة حول هذا المحور كلها بالموافقة حول مدى التزام المحاسب بأخلاقيات المهنة مما يعني ان هناك شبه التزام تام من المحاسبين بأخلاقيات المهنة وهناك اطلاع من طرفهم حول القانون المنظم لمهنة المحاسبة خاصة بالنسبة للمحاسبين المبتدئين الذين لديهم خبرة مهنية اقل في الميدان.

#### الخلاصة والاستنتاجات:

حاولت من خلال هذا الفصل تقييم الجانب النظري من جودة الممارسات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها وهذا من خلال تفصي وجهات نظر العينة المدروسة. وكخلاصة عامة لأهم النتائج انه لبد من تحقيق جودة عالية في الممارسات المحاسبية من اجل توفير احتياجات أطراف المستخدمة للتقارير المالية. وفيما يلي أهم النتائج اختبار الفرضيات تكمن:

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتأهيل العلمي المناسب على جودة الممارسات المحاسبية. من خلال نتائج الدراسة المتحصل عليها لاحظنا ان جل افراد العينة يتوفر لديهم التأهيل العلمي في مجال المحاسبة. اما في ما يخص إجاباتهم حول العبارات المحور فكانت محايدة كما انه لم يكن تأثير للمستوى العلمي والوظيفة والخبرة المهنية على إجابات افراد العينة وبالتالي هنا يمكننا ان نقول ان هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لتأهيل العملي على جودة الممارسات المحاسبية ومنه قبول الفرضية الأولى.

**يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتكنولوجيا المعلومات على جودة الممارسات المحاسبية:**

عند تحليل نتائج هذه الفرضية لاحظنا ان هناك إجماع بالموافقة في إجابات افراد العينة للمحور الثاني التي تمحورت حول تطور تكنولوجيا المعلومات وبالتالي نقبل الفرضية الثانية بغض النظر على المستوى التعليمي والوظيفة والخبرة المهنية للمحاسبين في البيئة الجزائرية.

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بالتزام الدقيق للمحاسبين بأخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة الممارسات المحاسبية.

من خلال نتائج الدراسة المتحصل عليها أبدت الدراسة موافقتها على الإجابة على العبارات التي تمحورت حول مساهمة التزام المحاسبية بأخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل جودة الممارسات المحاسبية، ومنه تحقق الفرضية ويتأثر هذا الالتزام تبعاً لمتغير الخبرة المهنية.

## الخلاصة

للممارسات المحاسبية عدة عوامل تؤثر عليها وعلى جودتها. مما يؤثر على مهنة المحاسبة ومخرجاتها تمت معالجة مشكلة البحث من خلال التطرق الى ثلاثة عوامل رئيسة تتمثل في التأهيل العلمي والعملية المناسب وتكنولوجيا المعلومات والالتزام بالسلوك المهني لفحص تأثيرها على جودة الممارسات المحاسبية من خلال دراستنا لعينة من المحاسبين بولاية ورقلة وبعد التحليل الاحصائي واختبار فرضيات للدراسة التطبيقية. وتم استخلاص النتائج والتوصيات التالية:

- تحاول الجزائر إلزام المحاسبين المهنيين بتطبيق مبادئ المهنة المتعارف. كما يبقى الاختلاف بين الجزائر والدول العالمية هو عدم ادراج المشاكل التي تؤثر على اخلاقيات المهنة ضمن التشريعات والقوانين الجزائرية.
- تتكون أخلاقيات لدى محاسبين من مجموعتين هما: أخلاقيات مهنة وتشمل الموضوعية والنزاهة والكفاءة والعناية المهنية والحفاظ على السر المهني اما اخلاقيات المهنة الذاتية هي القواعد الدينية والعرفية والاجتماعية المنظمة للعدالة.
- تعد المهارات التعليمية أحد البرامج التي يجب تطويرها على نحو مستمر حتى يمكن التعامل مباشرة مع التقنيات والمهارات المحاسبية الجديدة.
- تمثل معايير التعليم المحاسبي الدولية قواعد أساسية تزيد من فعالية الممارسات المحاسبية فمن الضروري الالتزام بها وتطبيقها.

## التوصيات:

- العمل على تقديم دورات تدريبية مستمرة في المحاسبة وذلك من اجل الاسترشاد بالخبرة الأكاديمية والمهنية للمؤسسات والهيئات التي تنظم المهنة.
- العمل على معالجة هذه القضايا من خلال تقديم مجموعة متنوعة من المهارات المحاسبية والسلوكية، وربط التعليم المحاسبي المستمر بالقضايا العملية للمهنة.
- العمل على توعية المحاسبين بالقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة وأهمية كل تطور جديد في تلك القوانين.
- هناك حاجة لرفع مستوى مؤسسات المحاسبة الجزائرية والارتقاء بها إلى المعايير الدولية للانضمام إلى مجلس معايير المحاسبة والاستفادة من الخبرات الدولية لتحسين أداء مهنة المحاسبة والمراجعة وتطبيقها على أرض الواقع.

## المصادر والمراجع:

### المراجع باللغة العربية:

- 1\_ محمود حسين الوادي، د. عبد الله إبراهيم عبد الله نزال، أ. بلال محمود الوادي، إدارة الجودة الشاملة في منظمات الأعمال (بين النظرية والتطبيق)، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 2\_ د. ابتسام حسن عبد المقصود، إدارة الجودة الشاملة، دار الكتب والوثائق القومية، الطبعة الأولى، مصر، 2015.
- 3\_ د. عواطف إبراهيم الحداد، إدارة الجودة الشاملة، دار الفكر، الطبعة الأولى، عمان، 2009.
- 4\_ خلود بن ذهبية، تأثير نظام المعلومات المحاسبية على الممارسات المحاسبية في الجزائر، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة، 2022.
- 5\_ رولا كاسر لاثقة " القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، ماجستير في المحاسبة المصرفية كلية الاقتصاد قسم محاسبة، جامعة تشرين، سوريا، 2007.
- 6\_ اسيا لعروسي، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، 2015.
- 7\_ على بوذية، محددات استخدام القيمة العادلة في القياس المحاسبي بالبيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، قسم العلوم المالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2021.
- 8\_ تامر بسام جابر الأغا أهمية القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة في تعظيم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة وتمويل، قسم محاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة 2013.
- 9\_ د. بربر محمد الأمين، موازين عبد المجيد، القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي. مقال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر.
- 10\_ محمد باقر كرجي، قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية وأثره على قرارات الاستثمار، مذكرة ماجستير، علوم المحاسبة كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية العراق 2017.
- 11\_ ضيف الله محمد الهادي، أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبية والابلاغ المالي الدولي (ifrs) (ias)، مقال في مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، (العدد السادس، المجلد الأول).
- 12\_ صدام محمد محمود وآخرون، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، العدد السابع، العراق، 2011.
- 13\_ اسلام السيد محمد محمد مرسى الطويل، جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير في ضوء التزام معيها بجوانب المسؤولية الأخلاقية في الشركات التجارية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس كلية التجارة الإسماعيلية، العدد 07، مصر، 2016.
- 14\_ عجيلة محمد وقنيع احمد، دور اخلاقيات مهنة المحاسبة في تعزيز الابداع المحاسبي، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير غرداية العدد الثاني الجزائر، 2019.

- 15\_ علا رسلان محمود المغير مدى التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني، المجلة العربية للنشر العلمي، العدد 34 السنة 2021.
- 16\_ ايناس عبد الله حسن، شيراز صالح عبد الله، متطلبات التعليم المحاسبي في ظل التوجه نحو تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زخوا، كلية إدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2020.
- 17\_ عصام محمد الطويل. عبد الحمن محمد رشوان، دراسة وتحليل الواقع والتأهيل المهني المحاسبي بهدف تعزيز التنمية الاقتصادية، كلية الإدارة والتمويل بجامعة الأقصى، فلسطين.
- 18\_ كوفان محي الدين علي كودانا وإيمان عبد الكريم قاسم العبادي، دور التعليم المحاسبي المستمر في تعزيز جودة الأداء المحاسبي، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زخوا، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم العلوم المالية والمحاسبة، العراق، 2020.
- 19\_ إبراهيم محمد علي الجزراوي لقمان محمد سعيد، أدوات تكنولوجيا المعلومات ودورها في كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 75، 2009.
- 20\_ محمد منصور التتر، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة مخرجات النظام المحاسبي لشركات التأمين التعاوني جامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2015.
- 21\_ بودهنا نور الهدى، غزال إيمان " دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المحاسبة"، مذكرة ماستر في محاسبة وجباية معمقة، جامعة ورقلة، 2019.

الملاحق:

الملحق رقم (01)

الاستبيان.
<b>Statistiques de fiabilité</b>
Alpha de Cronbach
Nombre d'éléments
,844
18

المحور (01)
<b>Statistiques de fiabilité</b>
Alpha de Cronbach
Nombre d'éléments
,621
5

الملحق رقم 02.

العمر

المحور (03)
<b>Statistiques de fiabilité</b>
Alpha de Cronbach
Nombre d'éléments
,719
7

		Fréq uenc e	Pourc entag e	Pource ntage valide	Pource ntage cumulé
Valid e	اقل من 35 سنة	12	33,3	34,3	34,3
	من 35 _40 سنة	11	30,6	31,4	65,7
	من 45_40 سنة	8	22,2	22,9	88,6
	أكبر من 45 سنة	4	11,1	11,4	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man quan t	Systè me	1	2,8		
Total		36	100,0		

### المؤهل العلمي والعملية

		Fréqu ence	Pourc centage	Pource ntage valide	Pource ntage cumulé
Valid e	شهادة مهنية	5	13,9	14,3	14,3
	ليسانس	17	47,2	48,6	62,9
	ماستر	11	30,6	31,4	94,3
	دكتوراه	2	5,6	5,7	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq uant	Syst ème	1	2,8		
Total		36	100,0		

### الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	محاسب اجير	29	80,6	82,9	82,9
	خبير محاسب ي	2	5,6	5,7	88,6
	محاسب معتمد	4	11,1	11,4	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man quant	Système	1	2,8		
Total		36	100,0		

#### الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	اقل من 5 سنوات	9	25,0	25,7	25,7
	من 5_10 سنوات	10	27,8	28,6	54,3
	من 10_15 سنة	6	16,7	17,1	71,4
	اكثر من 15	10	27,8	28,6	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man quant	Système	1	2,8		
Total		36	100,0		

الملحق رقم 04:

## Statistiques

	يتوفر لدي إطلاع على شروط مسك المحاسب ة بواسطة الإعلام الآلي التي جاء في المرسوم م _110 09	قمت بتبادل المعلوم ات والمهار ات التي امتلكتها مع المحاسب ين في البيئة الجزائر ية	تتوفر لديك الكفاءة اللازمة فيما يتعلق بالقوانين ن المنظم ة لمهنة المحاسب ة في البيئة الجزائر ية	لديك تكوين أكاديمي في مجال مهنة المحاسب ة	التأهيل ل العلم ي	
N Vali	35	35	35	35	35	35
de Ma	1	1	1	1	1	1
nqu						
ant						
Moyen	1,46	1,91	1,57	2,09	1,80	1,7
ne						657
Ecart	,741	,919	,739	,853	,933	,53
type						023

## لديك تكوين أكاديمي في مجال مهنة المحاسبة

		Fréqu ence	Pource ntage	Pourcen tage valide	Pourcen tage cumulé
Valide	اتفق	24	66,7	68,6	68,6
	لا اتفق	6	16,7	17,1	85,7
	محايد	5	13,9	14,3	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq	Systè	1	2,8		
uant	me				
Total		36	100,0		



## Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		التأهيل العلمي	أخلاقيا ت_المهنة	تكنولوجيا المعلومات	الفئة العمرية
N		35	35	35	35
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	1,76 57	1,65 24	1,542 9	2,11 43
	Ecart type	,530 23	,500 61	,5136 8	1,02 244
Différences les plus extrêmes	Absolute	,129	,224	,145	,205
	Positif	,129	,224	,140	,205
	Négatif	- ,085	-,096	-,145	- ,150
Statistiques de test		,129	,224	,145	,205
Sig. asymptotique (bilatérale)		,148 <sup>c</sup>	,000 <sup>c</sup>	,059 <sup>c</sup>	,001 <sup>c</sup>

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

تتوفر لديك الكفاءة اللازمة فيما يتعلق بالقوانين المنظمة  
لمهنة المحاسبة في البيئة الجزائرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	اتفق	16	44,4	45,7	45,7
	لا اتفق	6	16,7	17,1	62,9
	محايد	13	36,1	37,1	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manquant	Système	1	2,8		
Total		36	100,0		

يتوفر لدي إطلاع على شروط مسك المحاسبة بواسطة الإعلام  
الآلي التي جاء في المرسوم 09\_110

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
--	--	-----------	-------------	-----------------------	-----------------------

Valid e	اتفق	11	30,6	31,4	31,4
	لا اتفق	10	27,8	28,6	60,0
	محايد	14	38,9	40,0	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq Syst uant ème		1	2,8		
Total		36	100,0		

لديك المام كاف بالبرامج المحاسبية المعمول بها في المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اتفق	19	52,8	54,3	54,3
	لا اتفق	4	11,1	11,4	65,7
	محايد	12	33,3	34,3	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq Syst uant ème		1	2,8		
Total		36	100,0		

قمت بتبادل المعلومات والمهارات التي امتلكتها مع المحاسبين في البيئة الجزائرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	اتفق	20	55,6	57,1	57,1
	لا اتفق	10	27,8	28,6	85,7
	محايد	5	13,9	14,3	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man Syst quan ème t		1	2,8		
Total		36	100,0		

## Statistiques

	يتوفر تعار ض بين مسؤولي ات المحاس ب بغض النظر عن الاحتيا جات الداخلي ة مما يؤدي بالمحا سب أن يعمل بخلاف المعايير المهنية .	يجب إدماج أخلاقيات المهنة ضمن متطلبات ت التكوين والترب صات المرتبة ط بمهنة المحاسب ة	لبد من نقابة المحاسب بين اصدار نشرات دورية يحدد فيها أخلاقيات أداء مهنة المحاسب ة	يساعد المدونة الأخلاقية لمهنة المحاسب ة بالارتقا ة بالعمل المحاسب ي	35	35	35	35	35	35
N	Vali de Ma nqu ant	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Moyen ne	1,46	1,86	1,77	1,49	1,23	2,11				
Ecart type	,817	,944	,942	,818	,598	,832				

تساعد المدونة الأخلاقية لمهنة المحاسبة بالارتقاء بالعمل  
المحاسب

Fréqu ence	Pourc entage	Pourc ntage valide	Pourc ntage cumulé
---------------	-----------------	--------------------------	--------------------------

Valid e	اتفق	26	72,2	74,3	74,3
	محايد	2	5,6	5,7	80,0
	لا اتفق	7	19,4	20,0	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq Syst uant ème		1	2,8		
Total		36	100,0		

يعد محافظ الحسابات مستقل وموضوعي ونزيه أثناء أداء عمله

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	اتفق	18	50,0	51,4	51,4
	محايد	4	11,1	11,4	62,9
	لا اتفق	13	36,1	37,1	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Manq Syst uant ème		1	2,8		
Total		36	100,0		

يتوفر تعارض بين مسؤوليات المحاسب بغض النظر عن الاحتياجات الداخلية مما يؤدي بالمحاسب أن يعمل بخلاف المعايير المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid e	اتفق	10	27,8	28,6	28,6
	محايد	11	30,6	31,4	60,0
	لا اتفق	14	38,9	40,0	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man Syst quant ème t		1	2,8		

Total	36	100,0		
-------	----	-------	--	--

المحافظة على اسرار المهنة والولاء لها دون السكوت  
على الفساد

		Fréq uenc e	Pourc entag e	Pourc entag e valide	Pourc entag e cumul é
Valid e	اتفق	30	83,3	85,7	85,7
	محايد	2	5,6	5,7	91,4
	لا	3	8,3	8,6	100,0
	اتفق				
	Total	35	97,2	100,0	
Man Syst quan ème t		1	2,8		
Total		36	100,0		

يجب إدماج اخلاقيات المهنة ضمن متطلبات التكوين  
والتربصات المرتبطة بمهنة المحاسبة

		Fréq uenc e	Pourc entag e	Pourc entag e valide	Pourc entag e cumul é
Valid e	اتفق	25	69,4	71,4	71,4
	محايد	3	8,3	8,6	80,0
	لا	7	19,4	20,0	100,0
	اتفق				
	Total	35	97,2	100,0	
Man Syst quan ème t		1	2,8		
Total		36	100,0		

التأهيل العلمي

		Fréq uenc e	Pourc entag e	Pourc entag e valide	Pourc entag e cumul é
Valid e	1,00	4	11,1	11,4	11,4
	1,20	3	8,3	8,6	20,0
	1,40	5	13,9	14,3	34,3
	1,60	5	13,9	14,3	48,6
	1,80	4	11,1	11,4	60,0
	2,00	7	19,4	20,0	80,0
	2,20	2	5,6	5,7	85,7
	2,60	3	8,3	8,6	94,3
	2,80	1	2,8	2,9	97,1
	3,00	1	2,8	2,9	100,0
	Total	35	97,2	100,0	
Man Syst quan ème t		1	2,8		
Total		36	100,0		

	قائمة المحتويات
	الاهداء
	الشكر
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
(أ, ب, ج)	مقدمة
(01)	الفصل الأول: مراجعة الادبيات
(02)	المبحث الأول: الادبيات النظرية للعوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
(06-02)	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجودة والممارسات المحاسبية.
(15-06)	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
(17-15)	المطلب الثالث: العلاقة بين العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
-	المبحث الأول: الدراسات السابقة.
(24-17)	المطلب الثاني: الدراسات التي تناولت العوامل المؤثرة على جودة الممارسات المحاسبية.
-	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
(38-26)	المبحث الأول: إجراءات الدراسة والوسائل المستخدمة
(44-38)	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.
(45-44)	الخاتمة.