



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في ميدان : علوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

قسم علوم مالية ومحاسبية ، تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان

دور المعايير الأخلاقية لمهنة المحاسبة في ضبط الممارسة المحاسبية

دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والهيئات

والمؤسسات ذوي العلاقة

من إعداد الطالبة:

إشراف الأستاذ

▪ بن دومة فاطمة الزهراء

مقدم خالد

▪ العبادي رميضاء

الموسم الجامعي: 2020/2019



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في ميدان : علوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

قسم علوم مالية ومحاسبية ، تخصص محاسبة وتدقيق

بعنوان

دور المعايير الأخلاقية لمهنة المحاسبة في ضبط الممارسة المحاسبية

دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والهيئات
والمؤسسات ذوي العلاقة

من إعداد الطالبة:

- بن دومة فاطمة الزهراء
- العبادي رميصاء

إشراف الأستاذ

مقدم خالد

الموسم الجامعي: 2020/2019

الإهداء

الطالبة: بن دومة فاطمة الزهراء

إلى أول من تلفظ لسانني باسمها فننبض قلبي إلى التي أعطتني الأمل الذي أعيش له إلى التي وهبت حياتها لي وأمرت أن تكمل رسالتها في الحياة فأنارت لنا السبيل وكانت لنا المثل الأعلى إلى التي لو أهديتها حياتي لن تكفي في حقها أمي ثم أمي الحبيبة حفظها الله لنا.

إلى الذي لا مثيل له كان أو سيكون من سيعيش في أعماقي وكان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلم إلى من علمني مبادئ الحياة ورباني على الصدق والإخلاص أبي العزيز حفظه الله لنا.

إلى بلسم روحي وحياتي، إلى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي ومصدر سعادتي أختي مرشدة طريقي، وإخوتي حفظهم الله ورعاهم.

إلى زوجي ومتمم معي دربي حفظه الله ورعاه .

إلى من شاركنا عناء إعداد هذه المذكرة عبد الصمد

الإهداء

الطالبة: العبادي رميصاء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين أهدي هذا العمل إلى:

من علمني العطاء بدون انتظار... إلى من أحمل اسمه بكل افتخار... أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطفها وستبقى كلماتك نجوم اهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد والدي العزيز

إلى ملاكي في الحياة... إلى معنى الحنان والتفاني... إلى بسمة الحياة وسر الوجود...

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي... أمي الحبيبة

إلى الأخ الغالي عبد الصمد مقداد الذي ساندني طوال دراستي بالجامعة شكرا له وبارك الله فيه وفي أولاده.

إلى من أرى التفاؤل بعينهم والسعادة في ضحكتهم... أخواتي وأخي الغالي إلى صديقتي فاطمة الزهراء التي شاركتني في إنجاز هذا العمل.

إلى كل زملائي في تخصص محاسبة وتدقيق دفعة 2019-2020

الشكر

الحمد لله السميع العليم ذي العزة والفضل والصلابة والسلام على
المصطفى الهادي الكريم وعلى اله وصحبه أجمعين، وبعد مصداقاً لقوله
تعالى "ولئن شكرتم لأزيدنكم" نشكر الله العلي القدير الذي أنار لنا درب
العلم والمعرفة وأعاننا على إتمام هذا العمل.

نخص بشكرنا هذا إلى عبد الصمد مقداد على مجهوده المبذول
معنا ومساعدته لنا شكراً له وبارك الله فيه وفي أولاده ، كما نتقدم
بالشكر إلى الأستاذ مقدم خالد المشرف والمؤطر لنا في هذه الدراسة على
توجيهاته وإرشاداته لنا وكل من ساهم معنا من قريب أو بعيد نشكرهم
جميعاً

شُكْرًا شُكْرًا شُكْرًا

ملخص

لكل مهنة مهما كانت أخلاق مهنية، تقوم هذه الأخلاق المهنية على مجموعة من الضوابط السلوكية والقواعد التي قد تصوغها أعراف متوارثة أو قوانين وضعية، تعمل هذه الأخلاق المهنية على تنظيم علاقات المهنيين الداخلية والخارجية ، كما تعمل على تحديد الأفعال والعلاقات والسياسات التي ينبغي عدها صحيحة أو خاطئة، لهذا فقد اهتم المحاسبون سواء في الدراسة الفكرية أو الممارسة المفي الدراسة الفكرية أو الممارسة المهنية بالعمل على ربط الأخلاق بمهنة المحاسبة سواء باعتبار المدخل الأخلاقي أحد مداخل بناء النظرية المحاسبية، أو عند تبني المنظمات المهنية المحاسبية في كل بلد وعلى المستوى الدولي إصدار مجموعات من المواثيق الأخلاقية لمهنة المحاسبة أو قواعد السلوك المهني عند القيام بالممارسات المحاسبية في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية:

الأخلاقيات المهنية، الممارسات المحاسبية، مهنة المحاسبة.

Abstract:

For every profession ,regardless of professional ethics, these professional ethics are based on a set of behavioral controls and rules that may be formulated by inherited norms or statutory laws. These professional ethics work to regulate the internal and external relationships of professionals,as well as define actions and policy relationships that should be considered true or false. Therefore ,accountants, whether in intellectual study or professional practice,have been interested in linking ethics with the accounting profession in every country and at the international level, issuing sets of ethical charters for the accounting profession or professional conduct rules when carrying out accounting practices in the institution.

Key words :

Professional ethics , accounting practices,accounting profession

قائمة المحتويات

د.....	الإهداء
ه.....	الإهداء
و.....	الشُّكر
ز.....	ملخص
.....	قائمة المحتويات
.....	قائمة الجداول
.....	قائمة الأشكال
.....	قائمة الملاحق
ص.....	مقدمة
ب.....	مشكلة البحث:
ب.....	فرضيات البحث:
ج.....	أهمية البحث:
ج.....	أهداف البحث:
ج.....	أسباب اختيار الموضوع:
د.....	الحدود المكانية والزمانية:
د.....	هيكلية البحث:
و.....	الفصل الأول.....
و.....	الأدبيات النظرية لأخلاقيات المهنة للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية
2.....	تمهيد
3.....	المبحث الأول: الإطار التصوري المفاهيمي لمصطلحات الدراسة
3.....	المطلب الأول: بيئة المحاسبة في الجزائر
3.....	الفرع الأول: الإطار القانوني للمحاسبة في الجزائر
3.....	أولاً: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر الأمر 71-82
4.....	المرحلة الأولى: منذ الاستقلال إلى غاية إصدار المخطط الوطني المحاسبي PCN (1962 – 1975)
5.....	المرحلة الثانية: التحول نحو إقتصاد السوق (1975 – 1990/1989)
6.....	المرحلة الثالثة: الإعداد لنظام محاسبي جديد (1990 – 2001)
6.....	المرحلة الرابعة: من 2001 إلى غاية 2007 (صدور ال SCF في الجريدة الرسمية)
7.....	الهيئات التنظيمية للمحاسبة في الجزائر
7.....	المنظمات المهنية المحاسبية قبل الإصلاحات في الجزائر
7.....	أولاً: المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

8	.....ثانياً: مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين
10	.....ثالثاً: المجلس الوطني للمحاسبة
10	.....الهيكلية الجديدة للمنظمات المهنية المحاسبية في الجزائر
11	.....إعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة في ظل الإصلاح المحاسبي
12	.....مهام المجلس الوطني للمحاسبة:
12	.....الاعتماد: حيث يقوم بخصوص الاعتماد بالمهام التالية:
14	.....إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
14	.....إنشاء المجلس الوطني لمصف الخبراء المحاسبين
15	.....إنشاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
15	.....إنشاء المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
16	.....رابعاً: دور ومهام المنظمات المهنية في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر
16	.....المطلب الثاني : الإطار النظري للممارسات المحاسبية
17	.....التعريف اللغوي
17	.....المفهوم الاصطلاحي للممارسات المحاسبية
18	.....محددات الممارسة المحاسبية
18	.....معايير المحاسبة الدولية:
24	.....المطلب الثالث: الإطار النظري لأدبيات أخلاقيات المهنة والرقابة عليها
24	.....تعريف الأخلاق لغةً:
24	.....ومعناه في المعاجم الفرنسية :
25	.....السلوك الأخلاقي:
26	.....البعد الأخلاقي واستخداماته في مجالات أنظمة الأعمال:
28	.....الرقابة على أخلاقيات المهنة
29	.....القيم والمبادئ الأخلاقية:
29	.....النزاهة:
29	.....الاستقلالية والموضوعية:
30	.....الكفاءة، المسؤولية والاحترافية:
30	.....السر المهني:
31	.....الاحترام والوفاء:
32	.....دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في ضبط الممارسات المحاسبية
35	.....المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية
35	.....المطلب الأول: الدراسات والأبحاث السابقة
36	.....الدراسة الأولى :

الدراسة الثانية: أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان رسالة ماجستير إدارة الأعمال، إعداد الطالبة رعدة عابد عطالله المرابط، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011..... 37

الدراسات الأجنبية: تأثير معايير المحاسبة الأخلاقية على جودة المالية تقارير البنوك في نيجيريا G.N. Ogbonna و أبا إيموبوي قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة بورت هاركورت، نيجيريا. قسم المحاسبة، كلية التربية التجارية، كلية التربية الحكومية بابل، OKpoama، جزيرة برأس، P.M. B. 74. يناجوا، نيجيريا 2011. 38

المطلب الثاني: تقييم الدراسات والأبحاث السابقة..... 38

المطلب الثالث: تحديد المفارقة وتفسيرها من الناحية العلمية: 39

خلاصة الفصل الأول..... 39

الفصل الثاني 2

الأدبيات التطبيقية..... 2

دور أخلاقيات المهنة وأثرها على الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال المحاسبية الجزائرية..... 2

تمهيد..... 41

المبحث الأول: الطريقة والأدوات 42

المطلب الأول: التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات..... 42

بناء الاستبانة:..... 43

مقدمة الاستبانة:..... 43

محتوى الاستبانة:..... 43

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة..... 45

الفرع الأول: مكونات مجتمع الدراسة..... 45

القسم الأول: تحديد مجتمع الدراسة حسب المحصلة الإجمالية لتوزيع الاستبانة الإلكترونية عبر شبكات التواصل الاجتماعي فيسبوك، و توزيعها ورقياً، 45

القسم الثاني: مجتمع الدراسة حسب المؤهلات العلمية..... 47

القسم الثالث: مجتمع الدراسة حسب التصنيف المهني 48

القسم الرابع: مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية الميدانية..... 49

القسم الخامس: مجتمع الدراسة حسب الجنس البشري والسن 51

الفرع الثاني: أدوات وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في الدراسة..... 52

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للعينة، اختبار الفرضيات، تحليل النتائج ومناقشتها..... 54

المطلب الأول: صدق وثبات الاستبانة، وتحليل اتجاه محاور الدراسة..... 54

الفرع الأول: صدق وثبات الاستبانة..... 54

2-2 قياس الإتساق الداخلي لأداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة) 56

الفرع الثاني: تحليل الاتجاه الإحصائي لمحاور ومتغيرات الدراسة..... 56

المحور الأول: الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية..... 58

66	المحور الثاني: معيار الموضوعية والشفافية
70	المحور الثالث: معيار الاستقلالية
73	المحور الرابع: معيار النزاهة
77	المحور الخامس: معيار السرية والسلوك المهني
81	المطلب الثاني: دراسة العلاقة بين أخلاقيات المهنة والممارسات المحاسبية
83	المطلب الثالث: دراسة أثر أخلاقيات المهنة على الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، ودراسة الفروقات الإحصائية:
83	الفروع الأول: تحليل أثر أخلاقيات المهنة على الإطار القانوني للممارسات المحاسبية
86	متغيرات النموذج:
86	علاقة متغيرات النماذج المستقلة بالنموذج التابع
87	اختبار الارتباط بين المتغيرات
89	صياغة النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار:
91	إختبار الفروقات الإحصائية
91	أولاً: اختبار الفروقات ذات الدلالة الإحصائية في مستوى التزام المحاسبين بالأخلاقيات بالنسبة للجنس عند مستوى دلالة 0,05
	معيار الموضوعية والأخلاقية:
	معيار الإستقلالية:
	معيار النزاهة:
	معيار السرية والسلوك المهني
94	سؤال بحثي: هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود لسن عند مستوى إحصائي 0,05
94	من أجل الاجابة على التساؤل نرفض مايلي:
97	معيار النزاهة
	معيار السرية والسلوك المهني
	معيار الموضوعية والشفافية:
99	جدول رقم: (2-49): الفروقات ذات الدلالة الإحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين المؤهلات العلمية
100	معيار الاستقلالية:
	معيار النزاهة:
	معيار السرية والسلوك المهني:
102	نتيجة عامة
104	خلاصة الفصل الثاني:
104	مناقشة النتائج على ضوء فرضيات الدراسة:
106	التوصيات
107	خاتمة

.....	المراجع
.....	قائمة المراجع
.....	الكتب:
.....	الأطروحات:
.....	المجلات:
.....	المعاجم:
.....	مراجع باللغة الأجنبية:
109.....	الملاحق
174.....	الفهرس

قائمة الجداول

- جدول 1 1: تحديد الممارسات المحاسبية من خلال المعايير 20
- المصدر: إعداد الباحثات بالاعتماد على إصدارات لجنة معايير المحاسبة الدولية لسنة 2018 24
- جدول 2. 1 توزيع محاور الإستبانة على المتغيرات المستقلة و المتغيرات التابعة 44
- جدول 2. 2 محصلة توزيع الإستبانة على المؤسسات الاقتصادية و المؤسسات ذات العلاقة، ومحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات، وخبراء المحاسبة 46
- جدول 2. 3 حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية 47
- جدول رقم (3.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الصنف المهني 48
- جدول رقم (5.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الخبرة المهنية الميدانية 50
- جدول رقم (6.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الجنس البشري 51
- جدول رقم (7.2): مقياس ليكارت الخماسي 53
- جدول رقم 8.2 ملخص معالجة المراقبة الإحصائي 55
- جدول رقم 9.2 قياس الموثوقية الإحصائية للإستبانة من خلال معامل الثبات ألفا كرونباخ 55
- جدول رقم 10.2 قياس الموثوقية الإحصائية للإتساق الداخلي لعبارات محاور الدراسة 56
- جدول رقم 11.2: توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الأول الممارسة المحاسبية بيئة الأعمال الجزائرية 58
- جدول رقم (12.2): التقاطع بين الصنف المهني * يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر 59
- جدول رقم (13.2): التقاطع بين الصنف المهني * الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين 60
- جدول رقم (14.2): التقاطع بين الصنف المهني * المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية 61
- جدول رقم (15.2): التقاطع بين الصنف المهني * الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها 62
- جدول رقم (16.2): التقاطع بين الصنف المهني * المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها 63
- جدول رقم (17.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثاني معيار الموضوعية والشفافية 66
- جدول رقم (18.2): التقاطع بين الصنف المهني * باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية 67
- جدول رقم (19.2): التقاطع بين الصنف المهني * نعتمد المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية 68
- جدول رقم (20.2): التقاطع بين الصنف المهني * أتقيد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة 69
- جدول رقم (21.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار الاستقلالية 70
- جدول رقم (22.2): التقاطع بين لصف المهني * يعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية 71
- جدول رقم (23.2): التقاطع بين لصف المهني * يعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية 72
- جدول رقم (24.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار النزاهة 73
- جدول رقم (25.2): التقاطع بين الصنف المهني * نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين 74
- جدول رقم (26.2): التقاطع بين الصنف المهني * ألنزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي * 75

جدول رقم(27.2): التقاطع بين الصنف المهني * الإساءة للمحاسب النزبه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية.....	76
جدول رقم(28.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار السرية والسلوك المهني.....	77
جدول رقم(29.2): التقاطع بين الصنف المهني * السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الطالع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب	78
جدول رقم(30.2): التقاطع بين الصنف المهني * ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها.....	79
جدول رقم(31.2): التقاطع بين الصنف المهني * السلوك المهني يحتم علي كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها.....	80
جدول رقم (32.2): العلاقة بين المعايير الأخلاقية والإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.....	81
جدول رقم (34.2): الإحصاءات الوصفية.....	84
جدول رقم (35.2): قياس معامل الارتباط للمتغيرات المستقلة، على المتغير التابع.....	84
جدول رقم (37.2): التنبؤ بحجم أثر المتغيرات المستقلة (معيار الموضوعية والشفافية، معيار الاستقلالية، معيار النزاهة، معيار السرية والسلوك المهني) على المتغير التابع.....	86
(الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية).....	86
جدول رقم (38-2) : جدول قياس المعاملات الاحصائية لخط الانحدار Coefficients.....	87
جدول رقم (39.2): اختبار التباين الإحصائي (Anova) بين المتغير المستقل.....	88
(معيار الموضوعية والشفافية) على المتغير التابع.....	88
(الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية).....	88
جدول رقم (40.2):النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار.....	90
جدول رقم: (41-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين الجنس.....	92
جدول رقم: (42-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار استقلالية وبين الجنس.....	92
جدول رقم: (43-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار النزاهة وبين الجنس.....	93
جدول رقم: (44-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار السرية والسلوك المهني وبين الجنس.....	94
جدول رقم: (45-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين السن.....	95
جدول رقم: (46-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الاستقلالية وبين السن.....	96
جدول رقم: (47-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار النزاهة وبين السن.....	97
جدول رقم: (48-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار السرية والسلوك المهني وبين السن.....	98
جدول رقم: (50-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الاستقلالية وبين المؤهلات العلمية.....	100
جدول رقم: (51-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار النزاهة وبين المؤهلات العلمية.....	101
جدول رقم: (52-2): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار السرية والسلوك المهني وبين المؤهلات العلمية.....	101

قائمة الأشكال

- شكل بياني رقم (2-1): يوضح محاور الدراسة وتوزيعها بين المتغيرات المستقلة و المتغيرات التابعة.....44
- شكل بياني رقم 2. 2 محصلة نسبة توزيع الإستبانة على المؤسسات الإقتصادية و المؤسسات ذات العلاقة، ومحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات، وخبراء المحاسبة.....46
- شكل بياني رقم 2. 3 حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية.....47
- شكل بياني رقم (4.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الصنف المهني.....49
- شكل بياني رقم (5.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الخبرة المهنية الميدانية.....50
- شكل بياني رقم (6.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الجنس البشري.....52
- الشكل البياني رقم (2-9): ملانمة خط الانحدار للمعطيات المقدمة.....89

قائمة الملاحق

- الملحق رقم 01 استبانة الدراسة 109
- الملحق رقم 02 دراسة عينة المجتمع حسب المؤهلات العلمية والتصنيف المهني و الخبرة المهنية والجنس البشري والسن المخرجة على برنامج SPSS 113
- الملحق رقم 03 قياس الإتساق العام والاتساق الداخلي لأداة الدراسة المخرجة على برنامج SPSS 124
- الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS 137
- الملحق رقم 05 معامل الارتباط المخرجة على برنامج SPSS 149
- ملحق رقم 06 معادلة خط الإنحدار المتعدد التدريجي مخرجة على برنامج SPSS 153
- الملحق رقم 07 اختبار العينات المستقلة (T) ودراسة الفروقات الإحصائية مخرجة على برنامج SPSS 161

مقدمة

منذ تبلور النظرية المحاسبية لدى المختصين وتطورها بألياتها المتاحة اليوم في الهيئات العالمية الدولية، أدى ذلك لتطور السياسات المحاسبية عن طريق المزيد من الخدمة التي ينبغي أن تقدم من خلال الممارسات لأجل الوقوف على قرارات مناسبة للمنشأة، محاولة بذلك تجنب الأخطار الممكنة الوقوع، وبالتالي الخروج من المنافسات والأسواق التجارية المحلية منها والعالمية.

وبظهور الأزمة المالية (أزمة الرهن العقاري) الأخيرة سنة 2007 – 2008 ، دعت الحاجة إلى تطوير معايير دولية في الأخلاقيات والسلوكيات المحاسبية ، لما لهذه السياسات الأخلاقية من دور فعال في ضبط الممارسات المحاسبية وتوجيه سلوك المؤسسات نحو ترسيخ المبادئ المحاسبية وإعطائها صبغة ذات مصداقية وشفافية لتتخذ القرارات ولتستخدمي القوائم المالية من المساهمين والمستثمرين وذوو المصالح كالموردين والهيئات وغيرهم .

إن تبني مبدأ الأخلاقيات في الممارسات المحاسبية مدعاة للأهمية بمكان، حيث أدى ذلك إلى تطور مفهوم المبدأ المحاسبي الخيطة والحذر، الذي يعتبر من أسس الممارسات المحاسبية المؤثر بشكل مباشر على المركز المالي للمنشأة، وعلى خططها المالية، واستراتيجياتها المستقبلية.

وفي هذا السياق يندرج مفهوم الأخلاقيات المحاسبية، واتخاذها كمعيار تقاس به المنشآت من الأطراف ذوو المصالح والعلاقة.

لقد تبنت الجزائر معيار الأخلاقيات في ضبط الممارسات المحاسبية من خلال استصدار القوانين والمراسيم وتنظيم الغرف المحاسبية في هيكلتها الرقابية والإشرافية وتجسد ذلك في قانون 10 – 01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد. وصدر هذا القانون في الجريدة الرسمية العدد 42 المؤرخة في 21 يوليو 2010. واحتوى على أربعة وثمانين(84) مادة.

لذلك فالجزائر تولي أهمية كبرى لاحترام مبدأ الأخلاقيات المهنية في الممارسات المحاسبية إذ تعتبرها الأساس في التوزيع التنظيم العقلاني للمهنة المحاسبة وكيفيات إدارتها من خلال الإلتزام بالمبادئ القانونية التي تصب في صالح المنشأة.

إنَّ إهمال هذا المعيار يعدُّ في حدِّ ذاته أزمة تعصف بالمنشآت، إذ الواقع المالي والإقتصادي أثبت ضرورة حلحلة المشكلات المالية و إدارة الأزمات من خلاله.

تشير العديد من الدراسات إلى أنَّ الأخلاقيات تؤثر بشكل كبير على السياسات والممارسات المحاسبية ، حيث أنَّ الالتزام بمبادئ المحاسبة وتبني معيار الأخلاق في إدارة المنشأة من خلال الممارسات المحاسبية أثبت نجاعة السياسات وفعاليتها ، وتخطى عقبة الأفيول والإهيار، ولأجل ذلك فقد تمَّ طرق هذا الباب للوقوف على الأثر والدور الذي يلعبه معيار الأخلاقيات المهنية في ضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية.

مشكلة البحث:

من خلال ما سبق وللوقوف على فعالية الأخلاق في ضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية فقد قمنا بقياس ذلك من خلال هذه الدراسة بالإجابة على الإشكالية الرئيسية أدناه:

ما مدى فعالية أخلاقيات المهنة في ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؟

وقمنا بتفريع هذه الإشكالية إلى إشكاليات جزئية :

1. ما مدى اهتمام المؤسسات بالأخلاقيات في الممارسات المحاسبية؟
2. إلى أي مدى تؤثر أخلاقيات المهنة على الممارسات المحاسبية في المؤسسات؟
3. ما العلاقة التي تربط بين الأخلاقيات المحاسبية وتوجيه سلوك المحاسبين والتأثير على القرارات من خلال المعلومات المحاسبية؟

فرضيات البحث:

للبحث فرضيةً أساسية مفادها أن الأخلاقيات المهنية لها الأثر الكبير في ضبط الممارسات المحاسبية ، ولها علاقة مباشرة بجودة التقارير والقوائم المالية.

ويتفرع عن هذه الفرضية الأساسية فرضيات جزئية :

1. للمؤسسات اهتمام كبير بالأخلاقيات المهنية في السلك المحاسبي لعلم أصحاب المنشأة بضرورة الموثوقية في أداء العمل المحاسبي وبالتالي صدقية القرارات المالية.
2. للأخلاقيات المهنية في المجال المحاسبي أثر كبير في توجيه سلوك المنشأة وضمان استمراريتها.
3. توجيه سلوك المحاسبين له علاقة طردية بالأخلاقيات المهنية وجودة التقارير والقوائم المالية.

أهمية البحث:

تبرز أهمية هذا البحث كونه يعالج مشكلة هامة وحساسة في المؤسسات، ألا وهي أخلاقيات المهنة، حيث يرتبط هذا الموضوع بالممارسات المحاسبية، وذلك من خلال تقييم مدى استخدام المنهج والسلوك الأخلاقي كأداة لوضع قواعد قادرة على ضبط الممارسات المحاسبية، وهذا من خلال إثارة الوعي المهني والأكاديمي بضرورة الاهتمام بدراسة أخلاقيات المهنة وتحقيق إدراك وفهم أكبر لها.

وتبرز أهمية الموضوع أيضا في التعرف على أثر الوعي والالتزام الأخلاقي في رفع مستوى الأداء، وكفاءة المحاسبين وفاعلية العمل المحاسبي في المؤسسات الجزائرية، وانعكاسها على جودة المعلومات المحاسبية، التي بدورها تنعكس على موثوقية القوائم المالية.

أهداف البحث:

وتتمثل أهداف البحث في ما يلي:

- التعرف على السلوك الأخلاقي المحاسبي ،
- التعرف على درجة الالتزام بأخلاقيات المهنة لدى المحاسبين في المؤسسات الجزائرية؛
- التعرف على أثر الوعي والالتزام الأخلاقي ومدى جاهزية المحاسبين لرفع مستوى الأداء والكفاءة
- إبراز دور أخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؛
- التعرف على آراء ووجهات نظر المحاسبين في المؤسسات الجزائرية، في ما يتعلق بأخلاقيات المهنة.

أسباب اختيار الموضوع:

توجد عدة أسباب وراء اختيار هذا الموضوع منها ما يلي:

- الميول الشخصي للبحث في هذا الموضوع ومعالجته؛
- الرغبة في زيادة المعرفة حول أخلاقيات المهنة ودورها في ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؛
- إثراء المجال المحاسبي في مثل هذه المواضيع والذي تعد مواضع جديدة على الساحة المحاسبية وعلى الممارسات بشكل خاص.
- أن موضوع الدراسة يدخل ضمن التخصص المنشود.

الحدود المكانية والزمانية:

تمت الدراسة خلال الفترة الممتدة خلال فترة الدراسة الجامعية التربصية وذلك لعينة من المؤسسات الاقتصادية العاملة في الجزائر، وعينة من مكاتب محافضي الحسابات وكذا المؤسسات المالية ذات العلاقة وذلك خلال توجيه استبانة معلومات .

هيكلية البحث:

تم تقسيم وتجزئة هذا البحث إلى فصلين اثنين وكل فصل تضمن مبحثين وكانت خطة الدراسة كالتالي:

- الفصل الأول: الأدبيات النظرية لأخلاقيات المهنة في المجال المحاسبي، وأهم الدراسات التي تناولتها
- المبحث الأول : الإطار التصوري المفاهيمي لمصطلحات الدراسة
- المطلب الأول: الإطار النظري لأدبيات أخلاقيات المهنة
- المطلب الثاني : الإطار النظري للممارسات المحاسبية
- المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية
- المطلب الأول: الدراسات والأبحاث السابقة
- المطلب الثاني :تقييم الدراسات والأبحاث السابقة

- الفصل الثاني : الممارسات المحاسبية دراسة ميدانية في عينة من المهنيين من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والمؤسسات ذات العلاقة
- المبحث الأول :الطريقة والأدوات
- المطلب الأول : التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات
- المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
- المبحث الثاني :الدراسة الميدانية للعينة إختبار الفرضيات تحليل النتائج ومناقشتها
- المطلب الأول: تحليل الاتجاه والفروق في الإجابات حول الممارسات المحاسبية وأخلاقيات المهنة
- المطلب الثاني : اختبار فرضيات الدراسة من خلال العلاقة بين الأخلاقيات المهنية والممارسات المحاسبية.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية لأخلاقيات المهنة

للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال

الجزائرية

تمهيد

تشكل مهنة المحاسبة الركيزة الأساسية للإقتصاد لذا يتم الاهتمام بها لذلك نجد أن الدولة تسعى للتقدم وتعمل جاهدة على تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة، والجزائر من بين الدول حيث منذ استقلالها سنة 1968م بذلت جهود معتبرة خلدها التاريخ من بينها النظام الاشتراكي، ومحاولتها التخلص من التبعية الفرنسية وبقايها الاستعمار استبدلت المخطط الوطني العام PCG بالمخطط المحاسبي الوطني PCN سنة 1975م. وتنظيم مهنة المحاسبة أول مرة سنة 1970م بمؤدب الأمر 107-69 إلى أن ظهر القانون 08-91 الذي ظهرت من خلاله ملامح مهنة المحاسبة جيدة غير أنه كل هذه التغيرات لم تكن كافية للوصول لتحولات العولمة في الميدان الاقتصادي التي شهدها العالم إلا أن تبنت إصلاح النظام المحاسبي الجديد SCF بدل PCN وإصلاح مهنة المحاسبة من خلال إصدار القانون 01-10 المنظم للمهن المحاسبية بدل القانون 08-91 وإعادة هيكلة الهيئات المشرفة على المهنة، ورغم كل هذه التطورات إلا أنه كانت ولا زالت هنالك عواقب تأرق مهنة المحاسبة على المستوى الدولي مثل أخلاقيات مهنة المحاسبة.

تمثل أخلاقيات مهنة المحاسبة إحدى التحديات التي تواجه المهنة في القرن الحالي، إذ لم يخل الفكر المعاصر من دراسة الأخلاق في العموم وفي مجال مهنة المحاسبة بالخصوص وذلك لانعكاس أثرها الإيجابي على أداء المحاسبين في ضبط ممارساتهم، وإعطاء صورة ذات مصداقية، وموثوقية لأصحاب المنشأة، والمديرين والفنيين المسيرين وكذا أصحاب القرار، لضمان إستمرارية المنشأة، وضمان صدقية الممارسات المحاسبية من خلال نظام المعلومات المحاسبي في شكل قوائمها المالية.

ومن ثمّ فإن أخلاقيات مهنة المحاسبة تسهم في كشف أي ممارسات خاطئة أو أي تلاعب في القوائم المالية للمنشأة، وإنّ ما حدث من انهيارات لشركات عملاقة في بعض دول العالم بشكل عام، والولايات المتحدة الأمريكية بشكل خاص، أعاد مشكلة الأخلاقيات إلى الساحة المهنية، وخصوصاً بعد انهيار أكبر شركات التدقيق والمراجعة في العالم، وثبوت تورطها في تلاعبات مالية في الشركات التي كانت تقوم وتشرف على تدقيق مراجعة حساباتها. وفي هذا الإطار، وضمن دراستنا هذه، فقد قمنا بطرح هذا الباب وفق مبحثين اثنين:

المبحث الأول: الإطار التصوري المفاهيمي لمصطلحات الدراسة

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

المبحث الأول: الإطار التصوري المفاهيمي لمصطلحات الدراسة

وتناولنا فيه الإطار القانوني لبيئة المحاسبة في الجزائر، والإطار النظري لأدبيات الممارسات المحاسبية، وكذا الإطار النظري لأخلاقيات المهنة والرقابة عليها، وقمنا بتجزئته إلى ثلاثة مطالب:

المطلب الأول: بيئة المحاسبة في الجزائر

الفرع الأول: الإطار القانوني للمحاسبة في الجزائر

عرفت الجزائر تطبيق عدة مخططات وقوانين محاسبية ناتجة عن الأوضاع التي عايشتها الدولة كل فترة، بدءاً من تطبيق المخطط المحاسبي العام الفرنسي في مرحلة الاستعمار، وما بعد الاستقلال بدءاً من سنة 1975 طبقت المخطط المحاسبي الوطني، وبقي مطبقاً إلى أن صدر الأمر بتغيير المنظومة المحاسبية ومراجعتها، حيث أصدرت النظام المحاسبي المالي سنة 2007 والذي تم تفعيله سنة 2010، حيث سنتطرق لها كالاتي :

أولاً: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر الأمر 71-82

عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تنظيمها لأول مرة سنة 1971 بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 والذي لم يتعلق إلا بمتنهي الخبراء المحاسبين المعتمدين، أما بالنسبة لوظيفة محافظي الحسابات لدى المؤسسات العمومية فقد كانت مسندة إلى المفتشية العامة للمالية، حيث قام هذا الأمر بتأسيس "المجلس الأعلى للمحاسبة" تحت وصاية وزير المالية، وتمثلت مهامه في إعداد المخطط المحاسبي الوطني والسهر على تسيير مهام الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد، وبهذا الصدد لا بد من الإشارة إلى أن منح الإعتمادات التي تسمح بممارسة هذه المهنة كانت من اختصاص المجلس الذي يرأسه ممثل وزير المالية.

ومع بداية التسعينات بدأ التفكير في إدخال إصلاحات وتعديلات على مهنة المحاسبة، إذ تم إصدار عدد من النصوص المتتالية التي تهدف إلى تغطية النقص في الإطار التشريعي والقانوني من أجل تمكين المهنة من أداء الأدوار المنوطة بها، ويظهر ذلك من خلال إصدار القانون التنفيذي رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يعتبر من أهم القوانين التي ارتكزت عليها مهنة المحاسبة خلال هذه المرحلة، كما تم من خلال هذا القانون جمع الأسلاك المهنية الثلاث في هيئة واحدة مستقلة سميت "بالمنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين".

وفي إطار الإصلاحات المحاسبية التي قامت بها الجزائر مؤخرا بسبب التوجه نحو اقتصاد السوق وتبني المعايير المحاسبية الدولية لم يقتصر الأمر على إصلاح النظام المحاسبي، إنما تعداه إلى إصلاح وتنظيم مهنة المحاسبة والتي يمكن إرجاعها إلى عدة أسباب أهمها:

- ضعف تأهيل المهنيين: تعاني المهنة المحاسبية من غياب سياسة تكوين حقيقية تعد المحاسب الجزائري للعمل وفق قواعد المهنة بشكل جيد، وكذلك تعدده للعمل وفقا للتطبيقات الدولية المتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية.
- الضغوط التنافسية: تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة محاسبية عالمية لا يمكن للمحاسبين ولا الخبراء ولا محافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة.
- عدم استجابة التنظيم: تعاني المهنة من قصور المنظمة المهنية في أداء المهام المنوطة بها، وغيابها عن المساهمة الجادة في عملية الإصلاح، نتيجة لضعفها وعدم تأثيرها في بيئة المحاسبة الجزائرية وهذا ناتج من عدة أسباب لعل أهمها سوء العلاقة بينها وبين المجلس الوطني للمحاسبة، وكذا افتقارها لهماكل مهنية قوية، بالإضافة إلى الغياب شبه الكلي عن المنظمات والمهيات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC و IASB.

ومنذ الاستقلال وإلى الآن، شهدت المحاسبة في الجزائر عدة محطات بارزة، كان أهمها إصدار المخطط الوطني المحاسبي سنة 1975 وإصدار النظام المحاسبي المالي سنة 2007 وفيما يلي ملخص عن أهم مراحل تطور المحاسبة في الجزائر:

المرحلة الأولى: منذ الاستقلال إلى غاية إصدار المخطط الوطني المحاسبي PCN (1962 – 1975)

طبقت الجزائر منذ الاستقلال المخطط المحاسبي العام PCG لسنة 1957 الذي ورثته عن المستعمر الفرنسي في إطار سد الفراغ الفرنسي الذي تلي الاستقلال الوطني، حيث أصدر المشرع الجزائري قانون رقم 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 الذي رخص لاستمرار العمل بالقوانين الفرنسية عدى ما يتعارض منها مع السيادة الوطنية، نظرا لكون المخطط المحاسبي العام PCG أعد خصيصا ليتماشى مع الاقتصاد الحر (الرأسمالي) كان لزاما على الجزائر إعداد مخطط محاسبي يتماشى مع الاقتصاد الموجه وتجسدت هذه الفكرة فيما تضمنه الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 13 ديسمبر 1969 والمتضمن لقانون المالية سنة 1970 حيث نصت المادة (19) منه على أن:

"تضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وكذا الشركة الوطنية ابتداءً من الفاتح من جانفي 1971 إلى مخطط محاسبي نموذجي".

وعليه فقد تم تشكيل لجنة تابعة لوزارة المالية والتخطيط مهمتها إعداد مخطط محاسبي جديد في مدة لا تتجاوز (الستة أشهر) غير أن هذه المحاولة باءت بالفشل وتلى هذه المحاولة صدور الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسبي، ففي المادة (22) منه نصت على تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة والذي كلف حسب المادة (38) بتحضير المخطط المحاسبي العام الجديد وعليه بدأ المجلس الأعلى للمحاسبة عمله رسمياً في منتصف 1972 حيث قام وبالتعاون مع مجموعة خبراء فرنسيين بإعداد البديل للمخطط المحاسبي العام سنة 1957 وبالفعل توج جهدهم بإعداد ما يسمى فيما بعد بالمخطط الوطني للمحاسبة.

المرحلة الثانية: التحول نحو إقتصاد السوق (1975 – 1989/1990)

أهم ما يميز هذه المرحلة هو إصدار المخطط الوطني للمحاسبة سنة 1975 إثر القرار رقم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 والذي صار ساري المفعول بداية من 01 جانفي 1976 والذي طبق على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وشركات الإقتصاد المختلط والمؤسسات التي تخضع لنظام التكليف بالضريبة على أساس الربح الحقيقي وتلاها القرار المؤرخ في 23 جوان 1975 المتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني المحاسبي، كما صدرت في هذه الفترة عدة مخططات محاسبية قطاعية (محاسبة خاصة) أهمها بالترتيب الزمني:

- قطاع التأمينات: إثر القرار المؤرخ في 13 سبتمبر 1987 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع التأمين وإعادة التأمين؛
- قطاع الفلاحة: إثر القرار المؤرخ في 13 سبتمبر 1987 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع الفلاحة؛
- قطاع الأشغال العمومية: إثر القرار المؤرخ في 11 سبتمبر 1988 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- قطاع السياحة: إثر القرار المؤرخ في 14 مارس 1989 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع السياحة؛

- قطاع البنوك والمؤسسات المالية: وهذا ما تضمنه النظام رقم 92/08 المؤرخ في 17 نوفمبر 1992 والمتضمن مخطط الحسابات المصرفي والقواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية.

المرحلة الثالثة: الإعداد لنظام محاسبي جديد (1990 – 2001)

في هذه المرحلة تم تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع متطلبات إقتصاد السوق وفيما يلي أهم الجهود المبذولة:

- إعادة تنظيم عمل ودور المهنيين (محافظي الحسابات، الخبراء، المحاسبين المعتمدين) من خلال إصدار القانون رقم 91-08 المؤرخ بتاريخ 17 أبريل 1991،
- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أبريل 1996 والمتعلق بأخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،
- تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع نشاط و سطاء عملية البورصة كما نص عليه القرار المؤرخ في 29 ماي 1999،
- تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع نشاط الشركات القابضة وتجميع الحسابات الممثلة كما نص عليه القرار المؤرخ في 09 أكتوبر 1999،
- المراسيم التنفيذية رقم 90-103 ورقم 93-250 ورقم 96-336 المتعلقة بإعادة تقييم التثبيات المادية.

المرحلة الرابعة: من 2001 إلى غاية 2007 (صدور ال SCF في الجريدة الرسمية)

في أواخر سنة 1998 اوكلت وزارة المالية للمجلس الوطني للمحاسبة مهمة تطوير المخطط المحاسبي الوطني إما عن طريق إدخال إصلاحات جوهرية أو إعداد نظام جديد، وقرر هذا الأخير سنة 2001 بالقيام بإعداد نظام جديد للمحاسبة وعليه قام بالتعاقد مع مجموعة من الخبراء الأجانب أغلبهم فرنسيون من أجل إعداد نظام محاسبي مالي يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية من جهة ومع المتطلبات الوطنية من جهة أخرى وتوزعت هذه العملية على أربع مراحل:

- تشخيص المخطط المحاسبي الوطني ومجال تطبيقه،
- مقارنة المخطط الوطني المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية،

- إعداد مشروع لنظام محاسبي جديد (إعتماد المشروع رقم 07)،
- وتوجت تلك الجهود بإصدار ال SCF الذي أصدر في 25 نوفمبر 2007 في الجريدة الرسمية.
- المرحلة الخامسة من 2007 إلى يومنا هذا
- بعد إصدار القانون رقم 07-11 المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن ال SCF محطة مهمة في تاريخ المحاسبة بالجزائر وحسب المادة (41) من نفس القانون فإنه سيدخل حيز التنفيذ ابتداء من الفاتح من جانفي 2009 وقد تم التمديد بعد ذلك إلى الفاتح من 2010 وقد تم إصدار عدة تشريعات محاسبية تهدف لإتمام بلورة التوجه الجديد للمحاسبة في الجزائر نذكر منها:
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11،
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2007 والمحدد لقواعد التقييم ومحتوى الكشوفات المالية وكذا مدونات الحسابات وقواعد سيرها،
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين ونوع النشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية بسيطة،
- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07 أفريل 2009 والمحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة وبواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

الهيئات التنظيمية للمحاسبة في الجزائر

المنظمات المهنية المحاسبية قبل الإصلاحات في الجزائر

أولاً: المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

تعتبر المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من بين المنظمات والهيئات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر والتي نشأت بموجب المادة رقم (05) من القانون 91-08 الصادر في 27 أفريل

1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ونصت هذه المادة على أنه "تنشأ منظمة وطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير المحاسب ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون". ويدير هذه المنظمة مجلس يكون مقره في مدينة الجزائر ويحدد تشكيل المنظمة وصلاحياتها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم. وتلخص المواد رقم 09، 10 و 11 من القانون 91-08 المهام التي تضطلع بها المنظمة فيما يلي:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها،
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم،
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الذي يتعلق بشروط التسجيل، الإيقاف والشطب من جدول المنظمة،
- مساعدة السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعيعة،
- تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات وتجاه الغير من المنظمات الأجنبية المماثلة،
- إعداد المراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،
- تقدير حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها المرشحون للتسجيل في هذه المهن،
- التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاؤها ضمن احترام أخلاقيات المهنة والقوانين والتنظيمات المعمول بها،

ثانياً: مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

تم تأسيس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 13 يناير 1992 المعدل والمتمم بالمرسومين التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 01 ديسمبر 1997، ورقم 01-421 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله. بحيث يدير النقابة الوطنية لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد مجلس يتكون من 13 عضواً، منهم 12 عضواً ينتخبهم المؤتمر الوطني وعضواً واحداً يمثل السلطات العمومية، على أن يعين ممثل السلطات العمومية من طرف الوزير المكلف بالمالية وتنتخب كل فئة 4 ممثلين

عنها من بين أعضائها في مجلس النقابة الوطنية عن طريق اقتراح سري لمدة 4 سنوات، ويمكن إعادة انتخابهم عند انتهاء عضويتهم، وينتخب المجلس من بين أعضائه رئيسا ونائبي رئيس وأمين مال.

ويجتمع مجلس النقابة مرة على الأقل كل ثلاثة أشهر، بناء على استدعاء من رئيسه، ويجتمع في دورة غير عادية بطلب من نصف أعضاء إحدى الفئات أو باستدعاء من رئيسه، ففي هذه الحالة لا يشمل جدول الأعمال إلا المسألة التي كانت سببا في طلب الاجتماع، كما يجتمع قانونا على طلب السلطات المختصة، أما بالنسبة للقرارات فتتخذ بالأغلبية البسيطة، وفي حالة تعادل الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، إضافة إلى هذا، يحدث لدى المجلس وتحت رئاسة أحد نائبي رئيسه غرفة للمصالحة والتحكيم والانضباط التي من شأنها التدخل في كل إحلال بالواجبات المهنية أو عدم احترام النظام الداخلي للنقابة ولجنة الجدول وتمثل مهمته في إعداد جدول النقابة الوطنية وضبطه باستمرار. وتمثل اختصاصات مجلس النقابة الوطنية في مايلي:

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة،
- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة وتمثيلها في الأعمال المدنية وفي إدارة الأملاك العقارية والمنقولة التي تملكها النقابة الوطنية وفي تسييرها وفي الامتثال أمام العدالة باسم النقابة مدعيا أو مدعى عليه،
- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها وعرضها إن اقتضى الأمر على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم،
- تحصيل الاشتراكات المهنية التي يقررها المؤتمر،
- إعداد مشروع الإيرادات والنفقات واقتراحه على المؤتمر للمصادقة عليه،
- عرض كل الحالات الداخلة في اختصاصاته على غرفة المصالحة والانضباط والتحكيم التابعة للنقابة طبقا للقانون والنظام الداخلي،
- السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي،
- تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة،
- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليها السلطات المختصة في الميادين المحاسبية والمالية والقانونية المرتبطة بحياة المؤسسة،

- المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات المختصة لحضور التدريبات والملتقيات المهنية، تنظيمها، الاشراف عليها ومراقبتها بالتنسيق مع السلطات المختصة وكذا المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث،
- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها،
- مراقبة نشاطات المجالس الجهوية.

ثالثاً: المجلس الوطني للمحاسبة

أنشئ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25/09/1996 والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره، ونصت المادة الأولى من هذا المرسوم على أنه: "يحدث مجلس وطني للمحاسبة يوضع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية" وهو جهاز استشاري ذو طابع وزاري مشترك ومهني مشترك، مكلف بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها، وتمثل صلاحياته طبقاً للمادة الثانية من نفس المرسوم فيما يلي:

- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وبتعليمها،
- إنجاز أو تكليف من ينجز كل الدراسات والتحليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية،
- اقتراح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني،
- إبداء رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة،
- المشاركة في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية،
- متابعة تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي،
- تنظيم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه.

الهيكلة الجديدة للمنظمات المهنية المحاسبية في الجزائر

لقد أدت الإصلاحات المحاسبية المتمثلة في تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يتوافق ومتطلبات المعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح في التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية (IAS / IFRS)، التي قامت بها الجزائر إلى

إحداث تغييرات جذرية على طبيعة المنظمات المهنية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة، حيث ظهرت هيكلية جديدة لها، وفيما يلي أهم التغييرات:

إعادة هيكلية المجلس الوطني للمحاسبة في ظل الإصلاح المحاسبي

يعود تاريخ استحداثه إلى المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 المتضمن إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وحسب المادة 02 من هذا المرسوم فإن المجلس الوطني للمحاسبة هو جهاز استشاري ذو طابع وزاري مشترك ومهني مشترك يقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة بها ومن أهم إنجازاته هو إعداد ال SCF سنة 2007.

وبعد صدور قانون رقم 10-01 أعيد تنظيم المجلس الوطني للمحاسبة ليتبوء مسؤولية جديدة متمثلة في الإشراف على مهنة المحاسبة في الجزائر فتص المادة 04 على إنشائه خاضعا لسلطة وزير المالية(1).

ويتشكل المجلس حسب المادة رقم (05) من 5 لجان كالتالي:

- لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية،
- لجنة الاعتماد،
- لجنة التكوين،
- لجنة الانضباط والتحكيم،
- لجنة مراقبة النوعية.

ويتكون المجلس الوطني للمحاسبة من 26 عضوا يمثلون مختلف الهيئات المهتمة بالمحاسبة:

- رئيس المجلس وهو وزير المالية أو ممثل عنه.
- ممثل عن وزير الطاقة.
- ممثل عن وزير الإحصاء.

¹وزارة المالية، مقرر رقم 27، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

- ممثل عن وزير التربية الوطنية.
 - ممثل عن وزير التجارة.
 - ممثل عن وزير التعليم العالي.
 - ممثل عن وزير التكوين المهني.
 - ممثل عن وزير الصناعة.
 - رئيس المفتشية العامة للضرائب.
 - المدير العام للضرائب.
 - المدير المكلف بالتقييم المحاسبي بوزارة المالية.
 - ممثل عن بنك الجزائر برتبة مدير.
 - ممثل عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة.
 - ممثل عن مجلس المحاسبة.
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصرف الوطني للخبراء المحاسبين.
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
 - ثلاثة أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
 - ثلاثة أشخاص يتم إختيارهم لكفاءتهم في مجال المحاسبة المالية يعينهم وزير المالية.
- ويتولى تسيير الأمور الإدارية أمين عام يساعده في ذلك 04 مديري دراسات و 08 رؤساء دراسات.

مهام المجلس الوطني للمحاسبة:

الاعتماد: حيث يقوم بخصوص الاعتماد بالمهام التالية:

- استقبال الملفات المتعلقة بالاعتماد والتسجيل والشطب من جدول المصرف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- تقييم صلاحيات إجازات وشهادات كل المرشحين الراغبين في الحصول على الإعتماد والتسجيل في الجدول.

- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول.
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية وبرمجتها.
- استقبال كل الشكاوي التأديبية في حق المهني والفصل فيها.
- استقبال ودراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة من طرف مختلف أصناف المهنيين وعرضها للوفاق.
- التقييم المحاسبي: حيث يقوم بخصوص التقييم المحاسبي بالمهام التالية:
- إنجاز كل الدراسات والتحليل في مجال التقييم المحاسبي.
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى التقييم المحاسبي.
- جمع واستغلال كل الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها، إضافة إلى دراسة جميع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها وتقديم التوصيات بشأنها.
- متابعة ومراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية والمعايير الدولية للتدقيق، ومتابعة المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي.
- تنظيم الملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.
- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين في مجال المعايير المحاسبية الدولية.
- التعاون مع هيكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة.
- تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية: حيث يقوم بخصوص تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية بالمهام التالية:
- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية،
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين مستوى المهنيين،
- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي،
- متابعة وضمان تحقيق العناية المهنية،
- إجراء دراسات في المحاسبة والميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، مع نضرة نتائجها،
- مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين،

- المساهمة في تنظيم ورشات التكوين عند إدخال قواعد محاسبية جديدة،
- القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المحاسبين المهنيين.

يمكن الاستنتاج أن للمجلس الوطني للمحاسبة دورين أساسيين متكاملين، يتمثل الدور الأول في الإشراف على تنظيم مهنة المحاسبة من خلال تنظيمها لشروط الحصول على إجازة مزاولة المهنة وكذا مساعدة المهنيين على التكيف مع مختلف المستجدات المتعلقة بالمحاسبة، أما الدور الثاني فيتمثل في إشرافها على عملية التقييس المحاسبي من خلال قيامها بتكييف الأطر المحاسبية مع مختلف التطورات والمستجدات التي تطرأ على بيئة المحاسبة.

إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين

المعتمدين

تضمنت التعديلات الجديدة في مهنة المحاسبة في إطار الإصلاح المحاسبي إحداث ثلاث مجالس وطنية لها علاقة مباشرة بالمجلس الوطني للمحاسبة، وتحت رعاية وزارة المالية، وتعنى هذه المجالس بتنظيم المهن المتعلقة بها من أجل التحكم فيها بشكل يتناسب مع التغيرات في مهنة المحاسبة والمراجعة التي تبنتها الجزائر.

إنشاء المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين

تم إنشائه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 27 يناير 2011 لتحديد تشكيلة المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد تسييره، حيث يتم انتخاب تسعة أعضاء من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ثلاثة منهم يمثلون هذا المجلس في المجلس الوطني للمحاسبة. وتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة لمصنف الوطني لخبراء المحاسبة وتسييرها،
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف،
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها،
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة،
- تمثيل المصنف لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية،
- إعداد النظام الداخلي لمصنف.

إنشاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

تم تشكيله بموجب المرسوم التنفيذي 11-26 المؤرخ في 27 يناير 2011، بحيث يتشكل المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات من 9 أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، يتم انتخابهم بالاقتراع السري لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد شرط أن لا يقدم منتخبا لترشيحه عند نهاية عهده الثانية إلا بعد انقضاء مدة 3 سنوات، ويتم منح مناصب: الرئيس والأمين العام وأمين الخزينة للمنتخبين الذين تحصلوا على أكبر الأصوات، ويوزع الأعضاء الباقون حسب العد التنازلي للأصوات. وتمثل مهامه في ما يلي:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتسييرها،
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية الموالية،
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة للمصنف،
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالجمال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها،
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة،
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية،
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية المماثلة،
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

إنشاء المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

- تم تشكيله بموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-27 المؤرخ في 27 جانفي 2011، حيث يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد تسييره، كما يحدد المهام المضطلع بها. وتمثل مهامه في القيام بالأعمال الآتية:
- إدارة وتسيير الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين،
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية،

- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة لمصنف،
- ضمان تعميم الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة، والعمل على نشرها وتوزيعها،
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة،
- تمثيل المنظمة لدى الهيئات والسلطات العمومية وتجاه المنظمات الدولية،
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة.

لقد أثرت سياسة الإصلاح المحاسبي التي اتبعتها الجزائر من خلال تبنيها المعايير المحاسبية الدولية بشكل كبير على المنظمات المهنية المرتبطة بصفة مباشرة بمهنة المحاسبة، الأمر الذي أدى إلى ظهور منظمات جديدة تحت الوصاية المباشرة لوزارة المالية، وعليه بالرغم من الانتقادات الموجهة إلى الهيكلة الجديدة للمنظمات المهنية في إطار الإصلاح المحاسبي من خلال الوصاية الممارسة عليها من طرف وزارة المالية، إلا أنه يعول بشكل كبير عليها في الإشراف والمتابعة والرقابة على تنفيذ وتجسيد هذا الإصلاح المحاسبي، الأمر الذي يعطي لها ثقل وأهمية في ظل تبني الجزائر سياسة الإصلاح.

رابعاً: دور ومهام المنظمات المهنية في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر

في إطار الإصلاح المحاسبي الذي قامت به الجزائر في السنوات القليلة الماضية من خلال تبنيها المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS)، كان من الضروري أن تتكيف هذه المنظمات المهنية وفق هذا الإصلاح المحاسبي المتمثل في تطبيق النظام المحاسبي المالي، من خلال تحديث مهامها والأدوار التي تقوم بها بما يتماشى ومتطلباته، فقد مست هذه الإصلاحات المجلس الوطني للمحاسبة والمتكون في الأساس من أعضاء من مختلف المنظمات المهنية الجديدة (المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) والذي قام بدوره في المساهمة في تطبيق النظام المحاسبي المالي بالعمل مع الهيئات والمنظمات الأجنبية في تبني هذه المعايير الدولية. إذ قام المجلس في هذا الإطار بوضع تعليمات تم الإعلان عنها رسمياً في 29 أكتوبر 2009، تجيب على الأسئلة المتعلقة بكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بما يعزز مكانته، وتقديم نداء لكل المؤسسات الاقتصادية بالتعامل من خلال النظام المحاسبي المالي بداية من 2010.

المطلب الثاني: الإطار النظري للممارسات المحاسبية

سنتناول في هذا المطلب التعريف اللغوي والاصطلاحي لمادة الممارسة وكيفية استعمالها في منظمات الأعمال من منشآت و وحدات اقتصادية و ماهية هذه الممارسات في المجال المحاسبي.

التعريف اللغوي

الممارسة لغة تعود لمادة (مرس) وهي : مَرَسَ مَرَسًا، فهو مَرَسٌ، ومَارَسَ مُمَارَسَةً ومِرَاسًا. ويقال: هُمَ على مَرَسٍ واحد، بكسر الراء، وذلك إِذَا اسْتَوَتْ أَخْلَاقُهُمْ. هو الشديد الذي مَارَسَ الْأُمُورَ وَجَرَّبَهَا (2)، و الميم والراء والسين أصلٌ صحيح يدلُّ على مُضَامَّةِ شَيْءٍ لِشَيْءٍ بِشِدَّةٍ وَقُوَّةٍ (3). والممارسة هي : عملية البيع أو الشراء بدون مزايدة ولا مناقضة(4)

المفهوم الاصطلاحي للممارسات المحاسبية

هي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ المحاسبية التي تلتزم بها المنشأة في إعداد قوائمها المالية وطرق تحليلها وتقييمها، وهي تمثل في الأصل السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة، وينطوي هذا المفهوم ضمن المعيار الدولي رقم 8 : (السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء)، وقد عرفته لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: "على أنه المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة عندما تقوم بإعداد وعرض البيانات المالية ، عندما ينطبق أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل محدد على إحدى المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى، فإنه ينبغي تحديد السياسة و السياسات المحاسبية التي تنطبق على ذلك البند من خلال تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية والأخذ بعين الاعتبار أي إرشادات تنفيذ ذات صلة يتم إصدارها من مجلس معايير المحاسبة الدولية بخصوص ذلك المعيار." (5)

من خلال هذا المعيار (رقم 8) ، فقد تم التطرق إلى جملة الممارسات المحاسبية والتي يتم تحديدها وفق مجلس معايير المحاسبة الدولية وهي تشمل كلاً من المعايير (رقم 01 عرض البيانات المالية، ورقم 02 المخزون، ورقم 07 بيان التدفقات النقدية، ورقم 12 ضرائب مؤجلة، ورقم 16 الممتلكات والمصانع والمعدات، و رقم 17 عقود الإنجاز ، ورقم 18 الإيراد، و رقم 24 الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة، ورقم 27 البيانات المالية الموحدة والمنفصلة، ورقم 28 الإستثمارات في المنشآت الزميلة، ورقم 32 الأدوات المالية : العرض، ورقم 36 إنخفاض قيمة الأصول، ورقم 37 المخصصات ، الإلتزامات والأصول المحتملة، ورقم 38 الأصول غير المملوسة، ورقم 39 الأدوات المالية الإعتراف و القياس).

² ابن منظور، لسان العرب ، مادة (مرس) ، دار صادر بيروت، ط الثالثة - 1414 هـ -

³ أحمد بن فارس بن زكرياء القزويني الرازي، أبو الحسين ، معجم مقاييس اللغة ، مادة (مرس) دار الفكر 1979م

⁴ المعجم الوسيط مجمع اللغة العربية دار الدعوة ج2ص863

⁵ لجنة معايير المحاسبة الدولية ، المعيار الدولي رقم 08 ، الإصدار 2018.

ويعني أوضح فإنه يوجد سياسة محاسبية متبعة من طرف المنشأة عند كل ممارسة محاسبية. كسياسة الاعتراف بالمخزون وهو يعد من الممارسات المحاسبية التي تقوم بها المنشأة، وكالاعتراف بالإيرادات في قوائمها المالية وهو يعد ضمن استراتيجية المنشأة في تحصيل المنافع الاقتصادية مثل سعي المنشأة لإمتلاك آلات و معدات يتم من خلالها توليد الإيراد. وكعمليات البيع والشراء يتم كذلك من خلالها توليد الإيراد ، فطريقة الاعتراف بالإيراد يدخل ضمن السياسات المحاسبية وهو في حقيقة الأمر نتاج الممارسات المحاسبية من بيع وشراء و استخدام الآلات وغيرها.

ويتم تقييم هذه الممارسات من خلال التقارير المالية المرفوعة لأصحاب القرار و المصالح والهيئات الداخلية و الخارجية و الأطراف ذوي العلاقة، كالتهرب الضريبي فهو سلوك غير مقبول أخلاقيا و قانونيا، فإن الهيئات والأطراف ذوي العلاقة والمتمثلة هنا في المنشأة و أصحاب القرار و كذا المصالح الجبائية، تتأثر بمثل هذا السلوك ، إذ الممارسة المحاسبية تقتضي النزاهة و الصدق و الثقة في التصريح الجبائي، فمثل هذا قد ينشأ عنه أعباء في شكل أتاوات وغرامات إضافية تؤثر مباشرة على المركز المالي للمنشأة، في حين إذا كانت الممارسة المحاسبية ضمن المعايير الأخلاقية فإنها تتيح للمنشأة مزايا اقتصادية كالإعفاءات الضريبية تحقق من خلالها إيرادات ومنافع اقتصادية.

محددات الممارسة المحاسبية

معايير المحاسبة الدولية:

تعتبر معايير المحاسبة الدولية من محددات الممارسة المحاسبية، فهي تقوم بوضع الخطوط الأساسية في توجيه وإرشاد المنشأة لترشيد الممارسة المحاسبية للرقى بها إلى تحقيق المبادئ الأساسية التي قامت عليها المهنة، وتعد المصدر الرئيس للقواعد المحاسبية المتعارف عليها، مما يجعلها الميزان التي توزن به جميع الممارسات.

"ويمكن تعريف المعايير المحاسبية الدولية بأنها مجموعة المقاييس، أو المبادئ، أو النماذج، أو الإرشادات العامة التي تؤدي إلى ترشيد وتوجيه الممارسة العملية المحاسبية والتدقيق المالي أو مراجعة الحسابات كما أنها تختلف عن الإجراءات، فالمعايير المحاسبية تتصف بالإرشاد العام أو التوجيه، بينما الإجراءات تتناول الصيغة التنفيذية للمعايير المحاسبية على شكل حالات تطبيقية معينة، فمن معايير التدقيق على سبيل المثال: جمع الشخص المدقق وتكوين أدلة إثبات المعاملات

المحاسبية تمهيداً لإبداء رأيه بالقوائم المالية"⁶، فهي عبارة عن مجموعة المقاييس أو المبادئ والتي تتمثل في الإصدارات التي تصدرها اللجان المختصة كمجلس معايير المحاسبة الدولية وغيرها.

ويوجد هناك واحد وأربعون معياراً تم وضعها من قبل المنظمات المحاسبية، وهي كالاتي : عرض البيانات المالية، المخزون، بيانات التدفقات النقدية، السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، الأحداث بعد فترة إعداد التقارير، ضرائب الدخل، الممتلكات والمصانع والمعدات، عقود الإيجار، الإيراد، منافع الموظفين، انخفاض قيمة الأصول، المحصصات، والالتزامات، والأصول المحتملة، الأصول غير الملموسة، الأدوات المالية : الاعتراف والقياس، الاستثمارات العقارية، الزراعة. نوجز منها ما ذكرناه في الجدول أدناه :

⁶ يوسف كمال، "نشأة المعايير المحاسبية الدولية"، Edited. ، Retrieved 14-8-2018. <https://mawdoo3.com/accdiscussion>، مفهوم المعايير المحاسبية الدولية بواسطة هائل الجازي - آخر تحديث: 20:23 ، 23 أكتوبر 2018، تاريخ التصفح 31 / 01 / 2020.

جدول 1 1: تحديد الممارسات المحاسبية من خلال المعايير

الممارسة التي حددها المعيار	عنوان المعيار	الرقم
<p>يشتمل هذا المعيار على أساسيات عروض القوائم المالية، وذلك لمقارنتها مع القوائم الأخرى الخاصة بذات المؤسسة أو المنشأة، وفي فترات مختلفة. وتمثل الممارسة المحاسبية في هذا المعيار في إعداد " بيان المركز المالي في نهاية الفترة ، بيان الدخل الشامل للفترة ، بيان التغييرات في حقوق الملكية ، بيان التدفقات النقدية للفترة ، الملاحظات، وتشكل ملخصا لسياسات المحاسبة الهامة وغيرها من المعلومات التوضيحية، بيان المركز المالي في بداية فترة المقارنة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبة بأثر رجعي أو تقوم بإعادة صياغة البنود بأثر رجعي في بياناتها المالية أو عند قيامها بتصنيف البنود في بياناتها المالية".</p>	<p>عرض البيانات المالية</p>	
<p>هو المعيار المسؤول عن عرض المعالجات المحاسبية الخاصة بمخزون المؤسسة، وذلك بالاعتماد على التكلفة والتاريخ، ويشار إلى أنه يتضمن مجموعة من الإرشادات لتحديد كل من الأمور الآتية: التكلفة. صافي التكلفة. صافي القيمة القابلة للتحقق. معادلات التكلفة وطرق تقويمها.</p>	<p>المخزون</p>	

<p>تعد المنشأة التدفقات النقدية لتزويد مستخدمي البيانات المالية كأساس لتقييم قدرة المنشأة على تشغيل النقد و حاجة المنشأة لاستخدام هذه التدفقات النقدية وتوقيت و حتمية توليدها.</p>	<p>بيانات التدفقات النقدية</p>	
<p>المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة عندما تقوم بإعداد وعرض البيانات المالية</p>	<p>السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء</p>	
<p>تحديد الممارسات الآتية: متى يجب على المنشأة أن تُعدل قوائمها المالية بالأحداث بعد فترة التقرير؛ الإفصاحات التي يجب على المنشأة أن تقدمها عن التاريخ الذي اعتمدت فيه القوائم المالية لإصدار، وعن الأحداث بعد فترة التقرير. ويتطلب المعيار - أيضا أنه لا يجوز للمنشأة أن تعد قوائمها المالية على أساس الإستمرارية، إذا تبين من الأحداث بعد فترة التقرير أن فرض الاستمرارية غير مناسب.</p>	<p>الأحداث بعد فترة إعداد التقارير</p>	<p>0</p>
<p>الهدف من هذا المعيار هو توضيح الممارسات من خلال المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل.</p>	<p>ضرائب الدخل</p>	<p>2</p>

<p>يتم تحديد الممارسات من خلال وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات و المصانع و المعدات (التثبيتات) ، بحيث يمكن لمستخدمي البيانات المالية أن يتبينوا المعلومات عن استثمارات المنشأة في ممتلكاتها و مصانعها و معداتها و التغيرات الموجودة مثل هذا الاستثمار، تعد القضايا الرئيسية في محاسبة الممتلكات و المصانع و المعدات هي الاعتراف بالأصول وتحديد قيمها المسجلة و تكاليف الاستهلاك و خسائر انخفاض القيمة المرتبطة بها.</p>	<p>الممتلكات و المصانع و المعدات</p>	<p>6</p>
<p>فيه يتم تقديم تعريف كامل و شامل لعقد الإيجار، مع ذكر أنواعه و التي تتضمن ما يأتي: العقد التمويلي. العقد التشغيلي. العقد غير القابل للإلغاء. هذا بالإضافة إلى ذكر الشروط الخاصة بكل نوع سواء للمؤجر أو المستأجر.</p>	<p>عقود الإيجار</p>	<p>7</p>
<p>يُلزم المعيار تحديد الممارسة المحاسبية للاعتراف بالإيراد ، وذلك عندما يكون من المحتمل أن تتدفق منافع إقتصادية مستقبلية إلى المنشأة، و يكون من الممكن قياس هذه المنافع بشكل موثوق. و تكون ناجمة عن الأحداث : بيع البضائع، تقديم الخدمات ، استخدام الآخريين لأصول المنشأة التي تعود عليها بالفائدة .</p>	<p>الإيراد</p>	<p>8</p>

<p>يتم تحديد الممارسة من خلال وصف المحاسبة عن منافع الموظف والإفصاح عنها. ويتطلب المعيار من المنشأة أن تُثبت: التزاما، عندما يُقدم الموظف خدمة، في مقابل منافع موظف ستدفع في المستقبل؛ مصروفا، عندما تستهلك المنشأة المنفعة الإقتصادية التي تنشأ عن خدمة مقدمة من قبل موظف، مقابل منافع الموظف.</p>	<p>منافع الموظفين</p>	<p>9</p>
<p>وصف متطلبات المحاسبة والإفصاح عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة عندما تعد المنشأة قوائم مالية منفصلة. (تخضع لمقاييس السيطرة)</p>	<p>البيانات المالية الموحدة والمنفصلة</p>	<p>7</p>
<p>الهدف من هذا المعيار هو وضع مبادئ لعرض الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية، وهو ينطبق على تصنيف الأدوات المالية، من منظور المصدر إلى أصول مالية والتزامات مالية، وأدوات حقوق ملكية، وعلى تصنيف الفائدة، وتوزيعات الأرباح، والخسائر .</p>	<p>الأدوات المالية : العرض</p>	<p>2</p>
<p>وصف الإجراءات التي تطبقها المنشأة لتضمن أن أصولها مسجلة بما لا يزيد عن مبلغها الممكن استرداده.</p>	<p>انخفاض قيمة الأصول</p>	<p>6</p>

<p>ضمان تطبيق ضوابط إثبات وأسس قياس مناسبة على المخصصات والإلتزامات المحتملة وأنه يتم الإفصاح عن معلومات كافية ضمن الإفصاحات لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها.</p>	<p>المخصصات، والإلتزامات، والأصول المحتملة</p>	<p>7</p>
<p>تحديد المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لم يتم التعامل معها بالتحديد في معيار آخر، يلزم هذا المعيار المنشأة الاعتراف بالأصل غير الملموس في حال الوفاء بالمعايير المحددة، كما يحدد المعيار أيضا كيفية قياس القيمة المسجلة للأصول غير الملموسة ويتطلب إجراء إفصاحات محددة حول الأصول غير الملموسة. الأصل غير الملموس هو أصل غير نقدي قابل للتحديد وليس له جوهر مادي.</p>	<p>الأصول غير الملموسة</p>	<p>8</p>

المصدر: إعداد الباحثات بالاعتماد على إصدارات لجنة معايير المحاسبة الدولية لسنة 2018

المطلب الثالث: الإطار النظري لأدبيات أخلاقيات المهنة والرقابة عليها

سنتناول في هذا المطلب التعريف اللغوي والاصطلاحي للأخلاق والتشريعات الدولية

تعريف الأخلاق لغةً:

الخلُقُ والخلُقُ، بضم اللام وسكونها: وهو الدِّين والطَّع والسَّحِيبة(7)، والمروءة(8)

ومعناه في المعاجم الفرنسية :

⁷ لسان العرب؛ ابن منظور (10: 86، 87)، دار صادر - بيروت
⁸ الفيرو آبادي ، القاموس المحيط ، دار الفكر - بيروت، مادة (خلق)

الحُلُقُ (Morale) (9): هو مجموعة من قواعد السلوك ، تعتبر جيدة على نحو مطلق أو ناشئة عن مفهوم معين للحياة: كالاتزام بأخلاق صارمة. هو علم يبحث في نظرية السلوك البشري، لأنها تحكمها المبادئ الأخلاقية، أو هو علم يبحث في مسائل الخير والشر. (10)

علم الأخلاق : " هو علم يتضمن الأخلاق المعيارية ونظرية الأخلاق. ويدرس الجانب الأول مسائل المنفعة والخير والشر، الخ، لوضع قانون أخلاقي للسلوك، وبين ما يستحق أن يكون من أجله، وأي سلوك هو الخير وما الذي يعطي للحياة معنى. أما نظرية الأخلاق فتتناول ماهية الأخلاقيات، أصلها وتطورها، والقوانين التي تحدد المستويات الأخلاقية وطابعها التاريخي. ولا يمكن الفصل بين الأخلاق المعيارية ونظرية الأخلاق " (11).

السلوك الأخلاقي:

السلوك هو سيرة الإنسان وتصرفه واتجاهه، و (في علم النفس) : الاستجابة الكلية التي يُبدِها كائنٌ حيٌّ إزاء أي موقفٍ يواجهه (12) ، والأخلاقيّ : هو ما يتفق وقواعد الأخلاق، أو قواعد السلوك المقررة في المجتمع وعكسه : لا أخلاقيّ (13).

الأخلاقيات... هي مجموعة من المبادئ تدور حول أربعة محاور رئيسية هي : القيام بالأعمال الهادفة، وعدم إلحاق الضرر بالآخرين ، وعدم الخداع في أي تعاملات، وعدم التحيز في القيام بأي ممارسات لصالح طرف دون الآخر، فإذا تميز

⁹ Ensemble de règles de conduite, considérées comme bonnes de façon absolue ou découlant d'une certaine conception de la vie : *Obéir à une morale rigide.* . (<https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/moralite>)

¹⁰ Science du bien et du mal, théorie des comportements humains, en tant qu'ils sont régis par des principes éthiques. (<https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/moralite>)

¹¹ موقع الموسوعة الماركسية ، مفاهيم ومصطلحات، حرف العين ، <https://www.marxists.org/arabic/glossary/terms/18.htm>، تاريخ التصفح : 2020/06/25.

¹² موقع قاموس المعاني <https://www.almaany.com>، مادة سلوك، تاريخ التصفح : 2020/06/25.

¹³ نفس المصدر السابق. موقع قاموس المعاني.

أي نشاطٍ في المجتمع بهذه الخصائص يمكن في هذه الحالة الحكم بأخلاقيات هذا النشاط...» (14).

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الالتزامات الأخلاقية بأنها " ... مجموعة المبادئ والقواعد والتغييرات والأحكام التي تمثل نصوصاً تعبر عن المسؤولية التي تشكل إطاراً عاماً للقواعد التي تحكم السلوك بشكل دقيق ومحدد للمسئوليات المذكورة ضمن المبادئ والقواعد والتغييرات والتي تعد توجيهات حول نطاق تطبيق القواعد من دون أن تحد منها كذلك تلخص تطبيقات التغييرات والأوضاع والحالات الحقيقية وكذلك عرفت على أنها التزام أخلاقي مهني في ممارسة مهنة المحاسبة مبني على أسس وقواعد وأصول مقبولة للمهنة وأيضا عرفت بأنها تتعلق بمجموعة المعايير التي تحكم مهنة المحاسبة والمراجعة ومن خلال تلك الالتزامات يتم الحكم على التصرفات الشخصية ممارسي المهنة والمحافظة على شرفها وكرامتها لأن مهنة المحاسبة تطورت بتطور الحياة الاقتصادية وتشعبها فتحولت من خدمة الإدارة فقط إلى وسيلة لخدمة المجتمع... فالأخلاقيات هي معايير ومقاييس أخلاقية تستخدم لتمييز الصواب من الخطأ، وفي مجال المحاسبة تكون الأخلاقيات بمثابة مقاييس ومعايير للقيم والسلوكيات الأخلاقية والتي تحكم العمل المحاسبي الذي يتم تنفيذه في بيئة العمل، وهي تمثل مجموعة من المبادئ و المعايير المهنية التي تحدد ما هو صحيح وما هو غير صحيح في عمل المحاسبين". (15)

البعد الأخلاقي واستخداماته في مجالات أنظمة الأعمال:

¹⁴ أبو زيد ، كمال خليفة، ومرعي، عطية عبد الحي، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، (2004)، ص 73 ؛ نقلا عن: رغدة عابد عطالله المرابط، رسالة ماجستير إدارة الأعمال أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011 ، ص 34.

¹⁵ أ. خالد عثمان عبد الرحمن عثمان، و د. عبد الرحمن عبد الله عبد الرحمن ، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الإدارية ، جامعة إفريقيا العالمية ، العدد الثاني - يناير 2018 م / ص 183 ، 184.

ينحصر البعد الأخلاقي في السمات الأخلاقية المعلومة لدى أي فردٍ من الأفراد، " فالمنظمات التي توصف بأنها أخلاقية ، تلجأ إلى تقوية ودعم تلك السمات الأخلاقية من خلال مكافأة الأفراد الطائعين و معاقبة الأفراد المنتهكين، عند ذلك يمكن استخدام الرموز الأخلاقية في ترقية المناخ الأخلاقي في المنشأة، وكذا ترقية السلوك والممارسات في دورات النشاط للمنشأة، ولا يتأتى ذلك إلا عند التأكد من متضمنات ذلك السلوك الأخلاقي السويّ والتي يمكن إنجازها في الآتي :

- الصدق: بين أعضاء المنشأة ومع زبائنها وأصحاب القرار والإداريين وغيرهم. وذلك من خلال إضفاء هذه الميزة الأخلاقية وإظهارها في ميدان العمل.
- الإستقامة في أداء الأعمال وكذا الإلتزام تجاه المنشأة وتجاه أصحاب الحقوق وغيرهم .
- الإحترام : في التفاوض و الاتصالات والعلاقات والحوار،
- الثقة / الأمانة: على المستوى الفردي وعلى المستوى المنشأة وكذا فريق العمل للرقمي بالمعلومة المستخدمة.
- المسؤولية : عن الأفعال الصائبة والخاطئة.
- المواطنة: وهي مسألة لا بد من تحقيقها لأغراض الإمتثال للقوانين الوطنية والتي بموجبها ممارسة الأعمال. " (16)

وترتكز المنظمات المعاصرة على القيم والمبادئ والأخلاقيات في تطوير أداء الأفراد العاملين ، الذين أصبحوا الآن أفضل مورد من موارد المنظمة ويمثلون رأس مال فكري معرّف ، يتم التركيز عليهم وبناءهم روحياً وفكرياً من خلال تزويدهم بالمعارف والمهارات والقدرات والسلوك في إطار ثقافة المنظمة، والذي فيه أصبح توجه المنظمات والمدراء نحو أخلاقيات العمل، من خلال السلوك الفردي والسلوك الخاصة بالمنظمة، وهذا يتطلب منها مواكبة التغيير الذي يحصل في البيئة الخارجية (17).

وذكر أيضاً عن معايير السلوك الأخلاقي للمحاسب ومسؤولياته أنه- عند استخدام معلومات المحاسبة الإدارية لأغراض الرقابة، وتقييم الأداء - قد يتعرض المحاسب لضغوط من الإدارة لإظهار النتائج بغير حقيقتها، وتتوقف طريقة

¹⁶ أ.د. بومدين يوسف أستاذ ، جامعة الجزائر3، أخلاقيات الأعمال وارتباطها بالممارسات السليمة للحكومة في منظمات الأعمال المعاصرة من منظور إداري إسلامي، مجلة الإقتصاد والمالية، العدد 00 ، 2015، ص 86 / بنصراف.

¹⁷ محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014، ص 23 ، نقلا عن : (2nd ed) Accounting Ethics, (2011) J. A. Ragatz, B. S. Duska, R. Duska, (United kingdom : Wiley blackwell).

تعامل المحاسب مع هذه الضغوط على معتقداته وتكوينه الأخلاقي، وكذلك على مدى تأثره برود الفعل السائدة في الوحدة الاقتصادية، فقد يواجه المحاسب بسلوك من بعض العاملين أو المشرفين مقبولا من الناحية القانونية، ولكنه غير مقبول من الناحية الخلقية، في هذه الحالة قد يشعر بأنه مقبول، فإذا لم يكن الفرد مدعما بمعتقداته وقيمه الأخلاقية قد يجد صعوبة في مواجهة تلك الضغوط ، لذا فإنه يقع على عاتق المحاسب مسؤولية أخلاقية تجاه نفسه والمحيطين به.⁽¹⁸⁾

إن مفهوم البعد الأخلاقي والزامية استخدامه كسلوك لأفراد المنشأة صار من الأسس التي ينادي بها المختصون في مجال الأنظمة والأعمال ، فقد تم اعتماد البعد الأخلاقي كمعيار في توجيه وضبط السلوكيات والممارسات في المنشأة، وعلى تلك المعايير تقوم القابلية للتقارير المالية و المخرجات وتحليل النتائج، وبالتالي التأثير بشكل كبير على استراتيجية المنشأة في تحقيق مبدأ الاستمرارية.

ولقد اعتمدت العديد من الشركات سياسات داخلية تتعلق بالسلوك الأخلاقي للعاملين كجزء من برامج شاملة للالتزام والأخلاق. يمكن أن تكون هذه السياسات مواعظ بسيطة، في لغة عامة ، وعادة ما تسمى : (بيان الأخلاق للشركات)، أو يمكن أن تكون سياسات أكثر تفصيلا، تحتوي على شروط محددة سلوكية، عادة ما تسمى:(مدونات قواعد سلوك الشركات)، إذ تهدف إلى تعريف توقعات الشركة من العمال ، وتقديم المشورة بشأن معالجة بعض المشاكل الأخلاقية الأكثر شيوعا التي قد تنشأ في سياق ممارسة الأعمال التجارية، ومن المتوقع أن وجود مثل هذه السياسة سوف يؤدي إلى مزيد من الوعي الأخلاقي ، والإلتحاق في التطبيق، وتجنب الكوارث الأخلاقية.⁽¹⁹⁾

الرقابة على أخلاقيات المهنة

إن الرقابة على أخلاقيات المهنة جاءت ضمن مدونة لأخلاقيات مهنة الرقابة لمستخدمي مجلس المحاسبة²⁰، الضامنة لإحترام قواعد المهنة، حيث أنها تحدد أهم القيم والمبادئ والقواعد التي يجب أن توجه سلوكيات المدققين الماليين والمتعاونين الآخرين في إنجاز أعمالهم الرقابية. كما أنها تهدف إلى تدعيم إحترافية واستقلالية الهيئة وتعزيز الثقة الموضوعية فيها من طرف أصحاب المصلحة، حيث أن مجلس المحاسبة يؤكد على نشر هذه المدونة وتوزيعها على كافة

¹⁸ نور ، أحمد، والسوافيري ، فتحي رزق ، وشحاتة، شحاتة السيد، مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية للطباعة والنشر 2005 ، القاهرة ، نقلا عن : محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014، ص 23

¹⁹ محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014، ص 27

²⁰مدونة أخلاقيات المهنة لمجلس المحاسبة

مستخدمي الرقابة من مدققين ماليين والأعوان (أوالمختصون أو الخبراء الذين يتم استشارتهم وتعيينهم من طرف المجلس لتنويره ومساعدته في أداء مهامه) ومتعاونين آخرين، الذين هم ملتزمون بالسهر على الاحترام الصارم لمدونة أخلاقيات المهنة وإبلاغ الجهاز عن أي ظرف من شأنه أن يعيق احترامه.

القيم والمبادئ الأخلاقية:

القيم الأخلاقية التي يجب على المدققين والأعوان تطبيقها في المهنة مرتبة كالتالي:

النزاهة:

"حفاظا على الثقة في أشغال المجلس. ينبغي أن يكون سلوك المراقب مثاليا وفوق كل الشبهات"، يجب على المحاسب المهني أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية ولذا يجب ألا يكون للمدقق علاقة مع التقارير أو القوائم أو المعلومات. ولهذا فهو مطالب بـ:

- أن يكونوا غير ملامين في كل الأوقات وفي كل الظروف.
- الإلتزام بالأمانة أثناء تأدية وظائفهم وعند استعمال موارد الجهاز والامتناع عن أي تصرف يخالف لشرف المهنة ونزاهتها.
- إحترام معايير الرقابة وأخلاقيات المهنة، سواء من ناحية الشكل أو المضمون مع السهر على المصلحة العامة.
- الإمتناع عن إستغلال وضعيتهم الرسمية لتحقيق مصالحهم الشخصية.
- التصريح للسلطة المخولة بعناصر ممتلكاتهم وممتلكات أزواجهم عند بداية تولي الوظيفة وعند إنتهاء مهامهم.

الاستقلالية والموضوعية:

"السهر على تعزيز الثقة في استقلالية وموضوعية مجلس المحاسبة وحمايته من أي نفوذ سياسي وضماني وتدعيم إستقلاليته" يفترض إلزاما على جميع المدققين بأن لا يتعاونوا في حكمهم المهني بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المفرط للآخرين كما أن يتعرض المدقق لحالات قد تضعف من موضوعيته. فالمدققون مطالبون بـ:

- التأكد من أن مصالحهم الشخصية أو الخارجية لا تؤثر على إستقلاليتهم.

- الإمتناع عن أي تدخل في إدارة وتسيير الهيئات الخاضعة للرقابة وكذا التشكيك في صحة أو ملائمة السياسات وأهداف البرامج المحددة من طرف السلطات الإدارية أو مسؤولي الهيئات الخاضعة للرقابة.
- الإمتناع عن أي نشاط من شأنه المساس بسمعة المجلس، أو التأثير أو التداخل مع عمله.
- تجنب العلاقات مع مسؤولي ومستخدمي الهيئة الخاضعة للرقابة وغيرها من الأشخاص الذين من شأنهم التأثير أو المساس بالقدرة على تأدية مهامهم أو تهديدها والسهر على الظهور بسلوك مستقل.
- أن لا يكونوا قد سبق توظيفهم من طرف الهيئة الخاضعة للرقابة خلال السنوات الخمسة الأخيرة، كما يجب أن يصرحوا لمجلس المحاسبة عن كل نية لديهم في الالتحاق بهيئة تمت مراقبتها حديثا.
- رفض استلام باسمهم أو لحساب الغير هدايا أو مزايا مهما كان شكلها تقدمها الهيئات الخاضعة للرقابة والتي قد تؤثر أو تستعمل للتأثير أو يمكن اعتبارها مؤثرة على أداء مهامهم.
- الإمتناع عن استعمال المعلومات المتحصل عليها أثناء تأدية وظيفتهم لتحقيق مزايا شخصية أو لحساب الغير.

الكفاءة، المسؤولية والاحترافية:

- "ممارسة وظائفهم حسب المعايير المهنية وبكفاءة" ينبغي على المحاسب أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية، والمطلوب منهم:
- معاملة الهيئات الخاضعة للرقابة وما تقدمه لهم من بيانات برعاية واحترام.
 - الدراية بالمعايير المهنية لرقابة القطاع وكذا المناهج والممارسات الجيدة المعترف بها وتطبيقها بصرامة أثناء تأدية وظائفهم.
 - الدراية بالإطار القانوني والتنظيمي الذي يسري على مجال ومحيط الهيئة الخاضعة للرقابة وينظم سيرها.
 - السهر على إعادة التأهيل والحفاظ على مكتسباتهم العلمية وكفاءاتهم من أجل عمل ذي جودة.
 - الإمتناع عن أداء نشاطات في غياب الكفاءة المطلوبة.
 - أن يكونوا متفتحين ومستعدين لتقاسم معارفهم وخبراتهم المهنية.

السر المهني:

"السهر على تدعيم مصداقية الهيئة من خلال الاحترام الصارم للسر المهني" حيث أنه يجب على المدققين:

- عدم إفشاء للغير المعلومات المتحصل عليها خلال الرقابة، إلا إذا كان الهدف من هذا الإفشاء الإستجابة لمسؤوليات مجلس المحاسبة في إطار الإجراءات العادية أو طبقا للتشريع المعمول به.
- عدم إفشاء معلومات من شأنها منح امتياز بدون وجه حق أو غير معقول لأشخاص آخرين أو هيئات تستعمل مثل هذه المعلومات لإلحاق الضرر بالغير.
- التصرف بحذر خلال المحادثات عن أعمال ومهام مجلس المحاسبة في الأماكن العامة لتجنب إفشاء معلومات حساسة بدون قصد.
- ضمان أمن وسرية المعلومات المتحصل عليها سواء في مكاتب المجلس أو على مستوى الهيئات الخاضعة للرقابة في مكان آخر.

الاحترام والوفاء:

"تطوير وترقية القيم المرتبطة بالوفاء والاحترام تجاه الزملاء وأصحاب المصلحة"، وعليه فإن المدققين الماليين والمتعاونين الآخرين مطالبون ب:

- إحترام وتمثيل مشرف لمجلس المحاسبة سواء في ألفاظهم أو تصرفاتهم في كل الظروف.
- المحافظة على حسن المظهر من ناحية الهندام والسلوك سواء داخل مجلس المحاسبة أو أثناء مهمات الرقابة أو أثناء تمثيل الجهاز.
- التصرف بطريقة محترمة تجاه الزملاء .
- إحترام رأي الغير وتقبل اختلاف الآراء على المستوى المهني، كما يجب أن يتم تبادل المعلومات بطريقة محترمة وصحيحة وبناءة.
- عدم ممارسة النشاطات الخارجية إلا في إطار القوانين الأساسية للمدققين الماليين وعدم التفريط في واجب الوفاء إتجاه مجلس المحاسبة.

تم استنباط هذه المبادئ والقواعد الأخلاقية للمدونة المسجلة في المخطط الاستراتيجي لمجلس المحاسبة (2011-2013)، من النصوص والقوانين السارية المفعول، لاسيما تلك التي تسري على مجلس المحاسبة وكذا المعيار ISSAI 30 للمنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المتعلق بمدونة أخلاقيات المهنة.

وهذه المدونة لا تصف كل الأفعال الواجب تجنبها أو التصرفات التي يجب إتباعها بل يجب على كل فرد مهني أن يتصرف بحكمة وأن يجتهد في تطبيق القواعد والقيم المستنتجة منها.

دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في ضبط الممارسات المحاسبية

يرى الكثير من مستخدمي المعايير المحاسبية إلى ضرورة تفعيل أخلاقيات المهنة كمعيار توجيهي تنضبط به سلوكيات المحاسبين ، وقد " تنبّه العديد من الجهات إلى ضرورة التزام المحاسبين بأخلاقيات المهنة ، إذ أن عدم تطبيق الأخلاقيات المهنية في مجال المحاسبة كان من أبرز العوامل التي تسببت في الازدواج والفضائح المالية للعديد من الشركات في مختلف الدول ، مما أدى إلى الاعتراف بأن أخلاقيات العمل هي ضرورة مطلقة لكل الأعمال والوظائف في الاقتصاد والمجتمع ، وباتت الحاجة الملحة إلى الثقة في الأنشطة الاقتصادية حقيقة لا يمكن التغاضي عنها ، وقد تم على إثر ذلك صدور قانون (Sarbanes And Oxley) (عام 2002) للحد من التصرفات غير الأخلاقيات للمنظمات الاقتصادية وتقليل حدوث احتمالات فضائح مالية مستقبلية ، كما قامت العديد من المنظمات المهنية بإصدار المواثيق الأخلاقية المهنية المحاسبة مثل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) واللجان المنبثقة عنه ، والمعهد الأمريكي للمحاسبين الإداريين (IMA) ، والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، واللجان والمجالس المشكلة من قبله ، فضلا عن الدستور الأخلاقي ، الذي أصدرته هيئة المحاسبة والتدقيق للمؤسسات المالية الإسلامية.²¹ ، وتتنحصر هذه المعايير في توجيه الممارسات والسلوكيات للمحاسبين في النقاط التالية :

- تعزيز الثقة في أداء المحاسبين المهنيين في حالة تقدمهم للخدمات في إطار المسؤولية الأخلاقية أو المساءلة العامة ؛
- الحفاظ على نزاهة وكفاءة فعالية البيانات المالية المعروضة على المدقق الحسابات والمقدمة من قبل الوحدات الاقتصادية المختلفة ؛

²¹ خالد عثمان عبد الرحمن عثمان، عبد الرحمن عبد الله عبد الرحمن، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية، العدد الثاني، يناير 2018، ص183.

- أمانة المحاسبين المهنيين وتحديد مسؤوليتهم تجاه مهنة المحاسبة ؛
- تعزيز ثقة المحاسبين المهنيين والمديرين الماليين وخبراء الضرائب ؛
- تخفيض مستوى المخاطر التي تتعرض لها المنشأة وكذا مهنة المحاسبة.

وقد تم تنظيم أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من قبل المجتمعات المهنية كمعايير تضبط مهنة المحاسبة ، وهي ملخصة في الجدول أدناه :

جدول 1 2 تنظيم أخلاقيات مهنة المحاسبة من قبل المجتمعات والهيئات القانونية المحاسبية في العالم واعتمادها كمعايير أخلاقية محاسبية

أخلاقيات المهنة	المجمع المهني
معايير السلوك المهني: (الأمانة والنزاهة، الموضوعية والاستقلالية ، العناية الواجبة، مدى وطبيعة الخدمات التي يقدمها) قواعد السلوك المهني: عدم تحريف الحقائق، بذل العناية الواجبة، الالتزام بالمعايير المحاسبية، حفظ أسرار العملاء، الأتعاب لا تؤثر على الاستقلالية، مراعاة كرامة المهنة ، مراعاة زملاء المهنة ((Georg and Robert,1986).	المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)
المبادئ أو المعايير العامة: (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية، بذل العناية الواجبة بمهارة، الكياسة واللياقة في التعامل مع الآخرين) القواعد الإرشادية: (النزاهة والموضوعية والاستقلال، السرية وحفظ أسرار العميل، الإجراءات الوقائية لتعارض المصالح بين المحاسب وعملائه، ما يجب على المراجع عند استبداله بزميل آخر له في مراجعة أحد الشركات، الاستشارات وما يجب عليه عند أدائها، ما يجب على العضو عند قيامه بأعمال الوكالة والوساطة، الارتباط مع غير الأعضاء في المجتمع في مجال الخدمات المهنية كالمختصين في المجال الكمبيوتر أو الطلب أو الهندسة، طرق تقدير الأتعاب والحالات التي يمتنع فيها تحديد الأتعاب مثل الأتعاب المشروطة، مراعاة كرامة المهنة خاصة في مجال الأتعاب مثل الأتعاب المشروطة ، مراعاة كرامة المهنة خاصة في مجال كيفية عند اختيار اسم المكتب والمنطوبات المهنية، المسؤوليات الأخلاقية للأعضاء الذين يمارسون المحاسبة بصفتهم موظفين في المنشآت، ومراعاة زملاء المهنة).	بمجمع المحاسبين القانونيين بإجلترا وويلز (ICAEW)
المبادئ الأساسية: (الأمانة والنزاهة، الموضوعية والاستقلال، السرية بالحفاظ على أسرار العميل، السلوك المهني، مراعاة المعايير الفنية). القواعد والإرشادات التفصيلية: كيفية تحقيق الموضوعية والاستقلال، كيفية تحقيق الكفاءة المهنية، كيفية مواجهة التعارضات الأخلاقية المهنية، مراعاة السرية، كرامة المهنة، الإعلان والدعاية وكيفية الحصول على العملاء، الأتعاب	الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

<p>والعمولات، الأمانة عند الاحتفاظ بأموال العميل، والأمانة الموضوعية عند مزاوله الخدمات الضريبية (IFAC)</p>	
<p>الأسس الشرعية لأخلاقيات المحاسب: (الأمانة، مبدأ الاستخلاف للبشرية في الأرض، الإخلاص، التقوى، الإحسان وإتقان العمل، مراقبة الله تعالى، محاسبة الله تعالى للعباد) المبادئ الأخلاقية للمحاسب والمراجعة: ثقة وأمانة المحاسب، المشروعية الالتزام بأحكام الشريعة، الموضوعية، الكفاية المهنية وإتقان؛ العمل ما يتطلب بذل العناية الواجبة، السلوك الإيماني، السلوك المهني والمعايير الفقهية ويكون ذلك بالتزام القواعد الإرشادية؛ القواعد الأخلاقية للمحاسب والمراجع : (القواعد المتعلقة بمبدأ الثقة، القواعد المتعلقة بمبدأ المشروعية، القواعد المتعلقة بمبدأ الموضوعية، القواعد المتعلقة بمبدأ الكفاية المهنية، القواعد المتعلقة بمبدأ السلوك الإيماني، القواعد المتعلقة بمبدأ السلوك المهني والمعايير المهنية). هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، 1999م</p>	<p>هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية</p>

المصدر: إعداد أ. خالد عثمان عبد الرحمان عثمان، ود. عبد الرحمان عبد الله عبد الرحمان، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية، العدد الثاني- يناير 2018م.

وفي العصر الحالي دعت الهيئات الدولية ولجان معايير المحاسبة الدولية إلى تعزيز هذا المسار في ضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية، لأجل الرقي بالسياسات المحاسبية وتجنب النكبات الإقتصادية، فصارت الحاجة ملحة بل ضرورة إلى إلزامية تبني هذه المعايير وفق الأطر الأخلاقية لها فأنشأت مجلس معايير الأخلاق الدولية للمحاسبين (IESBA)، وصارت المحاسبة الأخلاقية هي في المقام الأول من مجال الأخلاقيات التطبيقية وهو جزء من أخلاقيات العمل وأخلاق الإنسان، ودراسة القيم الأخلاقية والأحكام التي تنطبق على المحاسبة.

ولقد بنت الجزائر الإصلاحات في الممارسات المحاسبية وفق المعايير الدولية فقامت " بتبني النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر تغييرا كليا للمرجعية حيث لا يقتصر فقط على ممارسة بسيطة للإصلاح المحاسبي، كون أن هذا النظام يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية (المعايير المحاسبية الدولية، معايير التقارير المالية الدولية)، وأنه لا يقتصر فقط على تغيير مدونة الحسابات، فالنظام المحاسبي المالي قد أدخل تغييرات جذرية على مستوى التعاريف، المفاهيم، نظم التقييم والتقييد المحاسبي، بالإضافة إلى طبيعة إعداد القوائم المالية وفحواها".

وفي إطار الإصلاحات التي تبنتها الجزائر لإصلاح المنظومة المحاسبية جاءت أحكام المادة 5 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 بأن تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان منها لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية، حيث شكلت هذه اللجنة بغية القيام بالمهام:

- وضع طرق العمل فيما يخص التطبيقات المحاسبية والعناية المهنية؛
- تحضير مشاريع آراء حول الأحكام المحاسبية الوطنية المطبقة على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للإلزام القانوني لمسك المحاسبة؛
- إنجاز كل الدراسات والتحليل الخاصة بتطوير واستعمال الأدوات والممارسات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقيس المحاسبات؛
- دراسة مشاريع النصوص القانونية المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتفقد التوصيات بشأنها؛
- ضمان تنسيق وتخليص الأبحاث النظرية والمنهجية في مختلف ميادين المحاسبة؛
- تحضير مشاريع الآراء المتعلقة بالمعايير المعدة من المنظمات الدولية المختصة في التقييس المحاسبي وكذا تطبيقها بالاتصال مع مختلف الهيئات المعنية.

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية

وتناولنا فيه الدراسات والأبحاث السابقة التي أسهمت بشكل فعال لبيان المعايير المحاسبية لأخلاقيات المهنة ودورها في ضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية، وقد قمنا بدراستها وتقييمها وهو ما تجسد كعنصر أساس في دراستنا هذه. و اقتصرنا على ذكر دراستين باللغة العربية، ودراسة باللغة الأجنبية، وكانت وفق المنهج الآتي:

- ذكر عنوان الدراسة و المؤلف
- ذكر الإشكالية الرئيسية التي تعالجها الدراسة
- ذكر منهجية الدراسة
- ذكر أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة.

المطلب الأول: الدراسات والأبحاث السابقة

الدراسة الأولى : دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية " دراسة ميدانية على الشركات

الصناعية المساهمة العامة الأردنية" رسالة ماجستير إدارة أعمال من إعداد الطالب محمد حسن نزال ، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014 ، وقد سعى الباحث لمعالجة الإشكالية الرئيسية التالية: هل تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق المعايير المحاسبية؟ وتطبيق أخلاقيات المهنة؟

وقد قسم الباحث دراسته خمسة فصول :

الأول: مقدمة عامة للدراسة تناول فيها مشكلة الدراسة و أهدافها وأهميتها و طرح الفرضيات التي من خلالها عالج إشكالية الدراسة.

الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة حيث تناول فيه ما يتعلق بالدراسة من الناحية النظرية الشمولية، وأهم الدراسات التي سبقت دراسته

الثالث: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات) حيث اتبع الباحث في دراسته الأسلوب الوصفي التحليلي ، بهدف التعرف على دور المعايير المحاسبية و أخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، حيث تم استخدام البرنامج الإحصائي لتحليل بيانات الدراسة (برنامج SPSS) في الجانب العملي التحليلي ،

الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات حيث تناول في هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لاختبار فرضيات الدراسة و الاستدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها باستخدام الطرق الإحصائية حسب كل فرضية من فرضيات الدراسة.

الفصل الخامس: النتائج والتوصيات ، حيث توصلت الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية الرئيسية وهي وجود إلتزام من قبل الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق المعايير المحاسبية بمستوى متوسط. وعدم إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق الأخلاقيات المهنية.

كما دعا الباحث من خلال دراسته إلى تعزيز أخلاقيات المهنة في منظمات الأعمال و تفعيل دور المؤسسات الرقابية على ذلك.

الدراسة الثانية: أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان رسالة ماجستير إدارة الأعمال، إعداد الطالبة رغدة عابد عطالله المريات، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011.

وقد سعى الباحث لمعالجة الإشكالية الرئيسية التالية: ما ملخصها : ما مدى تأثير أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي لرجال البيع وعلى آدائهم؟ وقد قسمت الباحثة دراستها إلى خمسة فصول :

الأول: مقدمة عامة للدراسة تناول فيها مشكلة الدراسة و أهدافها وأهميتها و طرح الفرضيات التي من خلالها عالج إشكالية الدراسة.

الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة حيث تناول فيه ما يتعلق بالدراسة من الناحية النظرية الشمولية، وأهم الدراسات التي سبقت دراستها

الثالث: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات) حيث هدفت الدراسة إلى قياس أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي وأداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان، وقد اتبعت الباحثة في دراستها الأسلوب الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع والمركزة على المسح الميداني للحصول على البيانات من مصادرها الرئيسية من خلال الإعتماد على استبانة لاختبار الفرضيات والوصول من خلالها إلى نتائج.

الفصل الرابع: نتائج التحليل و اختبار الفرضيات حيث تم وصف متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات و تحليل المسار للاستبانة.

الفصل الخامس : الاستنتاجات والتوصيات حيث خصص هذا الفصل لمناقشة أهم ما توصلت إليه دراسة الباحثة من النتائج والاستنتاجات في ضوء التحليل الإحصائي لاستبانة أفراد عينة الدراسة وملائمتها للجوانب النظرية التي تضمنتها الدراسة. والتي بناء عليها تقترح مجموعة من التوصيات لتعمق من النهج العلمي للدراسة ، وقد أشارت الباحثة إلى أهم نتائج دراستها: حيث أظهرت النتائج أن مستوى أخلاقيات الأعمال لمنظمات بيع المنتجات الصيدلانية في عمان مرتفع، وكذا السلوك الأخلاقي لرجال الأعمال ، إذ إن الأخلاقيات تعد مؤثرا بيئيا للتسويق يتوب على منظمات الأعمال الانتباه إليه عند صياغة الاستراتيجيات التسويقية وبشكل خاص استراتيجيات التسعير والترويج.

الدراسات الأجنبية: تأثير معايير المحاسبة الأخلاقية على جودة المالية تقارير البنوك في نيجيريا G.N. Ogbonna و آبا إيموبوي قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة بورت هاركورت، نيجيريا. قسم المحاسبة، كلية التربية التجارية، كلية التربية الحكومية بايلسا، Okpoama، جزيرة برأس، P.M. B. 74، يناجوا، نيجيريا 2011.

الإستنتاج والتوصيات في هذه الدراسة، أثر المحاسبة الأخلاقية معايير جودة التقارير المالية للبنوك في تم تقييم نيجيريا. كانت الفرضية تلك أخلاقية المعايير المحاسبية ليس لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية للبنوك في نيجيريا. النتيجة متوافقة مع الدراسة أجراه D'Asquilla (2001) و Flugrath (2007) و Ogbonna و Appah (2011) أن الأخلاق في مهنة المحاسبة أمر أساسي في جودة التقارير المالية للمنظمات على أساس النتائج، خلصت الدراسة إلى أن المحاسبة الأخلاقية معايير النزاهة والموضوعية والتقنية الكفاءة أمر أساسي في إنتاج الجودة تقارير مالية .

القابلية للمقارنة: هي خاصية التقارير المالية يشرح جودة المعلومات التي تمكن المستخدمين من تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر الإقتصادية. يتم قياس المقارنة باستخدام ستة عناصر تركز على الاتساق. أربعة عناصر تشير إلى الاتساق في استخدام نفس السياسات المحاسبية والإجراءات من فترة إلى أخرى داخل الشركة (شير و فنسنت، 2004) واثنين من العناصر المستخدمة قياس القابلية للمقارنة في فترة واحدة عبر الشركات (Beuselinck and Manigart ,2007).

المطلب الثاني: تقييم الدراسات والأبحاث السابقة

من خلال ما ذكر أعلاه من الدراستين فقد توصلت الدراسة الأولى إلى أن دور الأخلاق وكذا السلوك الأخلاقي في بيئة الأعمال للمحاسبين ضعيف ينبغي تعزيزه وتقويته بينما أظهرت الدراسة الثانية إلى أن الدور الأخلاقي له أثره الإيجابي في بيئة الأعمال، وهذا يحيلنا إلى إلزامية مراجعة حدود الدراسة لمنظمات الأعمال والمنشآت الاقتصادية وهو ما استوقفنا في الدراستين :

حدود الدراسة : الدراسة الأولى: دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية " دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" رسالة ماجستير إدارة أعمال من إعداد الطالب محمد حسن نزال ، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014

الحدود المكانية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في سوق عمان للأوراق المالية

الحدود البشرية المدير المالي أو نائبه ، والمحلل المالي ، ومدقق الحسابات، والمحاسب في الشركات الصناعية

الحدود الزمانية : وقد غطت ما بين شهر تشرين الثاني 2013 وحتى بداية شهر أيار 2014 .

الثانية : أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان رسالة ماجستير إدارة الأعمال ، إعداد الطالبة رغدة عابد عطاء الله المريات ، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011

الحدود المكانية : الشركات العاملة في المنتجات الصيدلانية في مدينة عمان ، والمتمثلة في شركات صناعة الأدوية وشركات استيراد و تويج و بيع الأدوية.

الحدود المانية: حزيران أكتوبر 2011

الحدود البشرية : وحدة المعاينة برجال البيع في الشركات العاملة في المنتجات الصيدلانية في مدينة عمان.

المطلب الثالث: تحديد المفارقة وتفسيرها من الناحية العلمية:

لقد اعتمد الباحثان نفس المنهج في الدراسة والتحليل ، وبالرغم من اتفاقهم في استخدام مصطلح السلوك و الأخلاق في بيئة الأعمال سواء للمحاسبين أو رجال البيع ، فهما وإن كانت المفارقة في طَرُقِ الدراساتين بأن كانت الأولى خاصة في مراقبة المحاسبين وضبط ممارساتهم والتزامهم بالمعايير والسلوكيات الأخلاقية المهنية ، و الثانية في مراقبة رجال البيع في ضبط أخلاقهم وسلوكياتهم تجاه غيرهم و قياس أدائهم، إلا أن البيئة المكانية واحدة وهي الوحدات الإقتصادية بشكل عام، و يظهر أن التفاوت في الإلتزام بأخلاقيات المهنة يعود إلى صرامة المنشآت في توجيه العاملين و مراقبتهم على جميع المستويات، وكذلك اختلاف طبيعة نشاط العاملين في مؤسسات الأدوية عن طبيعة نشاط العاملين في مؤسسات مغايرة، وهذا يدل على أن مؤسسات الأدوية تعتمد بشكل كبير على الإلتزام بالمعايير الأخلاقية عن طريق لوائح ومدونة السلوك الأخلاقي لديها، بخلاف تلك التي لا تعتمد على ذلك ، وهذا ما أدى إلى المفارقة في الوعي الأخلاقي ، فكما يؤثر نشاط المنشأة على الأفراد وسلوكياتهم الأخلاقية، فكذلك ستتأثر المنشأة بالسلب من سلوكيات أفرادها والعاملين فيها.

ومن بين المفارقات كذلك هو نوعية الحدود البشرية ، إذ أن على الرغم من كونهم في الدراسة الأولى مدير المالي أو نائبه ، والمحلل المالي ، ومدقق الحسابات، والمحاسب في الشركات الصناعية ، إلا أن جانب الأخلاقيات المهنية ضعيف عندهم يحتاج إلى تعزيز وتقوية.

وبالرغم من كون أخلاقيات المهنة تعود إلى الأفراد بشكل خاص ، والمنشآت بشكل عام فإننا في دراستنا هذه قد حاولنا أن نعالج هذه الجزئية من الناحية البحثية ، عن طريق الدور الأخلاقي الذي يسهم فيه الفرد في ضبط الممارسات المحاسبية ، وكانت عبارة عن دراسة تحليلية وصفية موجهة لعينة من الأكاديميين والمهنيين في المجال المحاسبي.

خلاصة الفصل الأول

في هذا الفصل قمنا بتقديم دراستنا دور الأخلاقيات المهنية في ضبط الممارسات المحاسبية، من خلال مبحثين الأول تناولنا فيه الإطار المفاهيمي التصوري لأدبيات الدراسة ككل، والثاني تناولنا فيه جملة من الدراسات التي سبقت دراستنا هذه.

ولإيماننا بأن هذه الدراسة يحتاجها كل فرد مهني، وإبرازها في مجتمعاتنا ، كان هو الأساس والغاية التي نرجوها ، وللحاجة الماسة لمثل هذه الدراسات كذلك، ولما كان مثل هذا الموضوع جديد في الساحة المهنية، بصفة عامة، والساحة المحاسبية بصفة خاصة، آثرنا أن ندلو فيه بدلونا، ونحاول تقديمه على أحسن صورة كدراسة علمية بحثية، فقمنا باختيار الدراسة الميدانية لعينة من المهنيين المحاسبين العموميين والمحاسبين المعتمدين وكذا محافظي الحسابات وبعض المؤسسات الاقتصادية والعمومية ذات العلاقة، وهو ما سنحاول طرحه في الفصل الثاني من دراستنا هذه.

الفصل الثاني

الأدبيات التطبيقية

دور أخلاقيات المهنة وأثرها على

الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال

المحاسبية الجزائرية

تمهيد

بعد أن تطرقنا لمختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بأخلاقيات مهنة المحاسبة بصفة عامة، وضبط الممارسات المحاسبية بصفة خاصة، ولغرض تقديم الإضافة المرجوة، وتحويل المعرفة النظرية إلى معرفة تطبيقية، ومن أجل إعطاء الإشكالية المطروحة بعداً أعمق، حاولنا في هذا الفصل الانتقال بالبحث العلمي من الجانب الأكاديمي إلى الجانب الميداني، حيث ستناول الجانب الحي من هذه الدراسة وهو قياسنا مدى فعالية أخلاقيات المهنة في ضبط الممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، وقد تفرغ من هذه الإشكالية، إشكالات جزئية:

1. هل يوجد إطار قانوني في بيئة الأعمال الجزائرية ينظم الممارسة المحاسبية وفق المعايير الأخلاقية؟
2. هل للمعايير الأخلاقية المهنية أثرٌ على الممارسة المحاسبية؟ وهل لها دورٌ في توفير معلومات ذات مصداقية وجودة عالية في إعداد التقارير والقوائم المالية؟
3. هل يختلف التأثير من معيار أخلاقي إلى آخر على مستوى الممارسة المحاسبية؟
4. هل يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود للجنس البشري، والسن والمستوى التعليمي؟
ولمعالجة هذه الإشكالية وما يتفرغ عنها، قمنا بفرض فرضية أساسية مفادها:
أن الأخلاقيات المهنية لها أثر ودورٌ فعّال في ضبط الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، ولها علاقة مباشرة بجودة التقارير والقوائم المالية.

وكما أشرنا آنفاً في الجانب النظري فقد تفرعت الفرضية الرئيسية إلى أخرى جزئية:

- يوجد إطار قانوني واضح للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية يساعد على تطبيق المعايير الأخلاقية؛
- تساهم أخلاقيات المهنة في بيئة الأعمال الجزائرية في توجيه سلوكيات المحاسبين وضبط ممارساتهم، وتعزيز الثقة لديهم، ولها دورٍ فعّالٍ في توفير معلومات ذات مصداقية عالية تساهم في جودة التقارير وإعداد القوائم المالية؛
- يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية على مستوى الممارسة المحاسبية بالالتزام: معيار الموضوعية والشفافية؛ معيار الإستقلالية؛ معيار النزاهة؛ معيار السرية والسلوك المهني.
- لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود للجنس البشري، والسن، والمستوى التعليمي

كما حاولنا الوقوف على أهم ما يخدم الدراسة من الناحية التأثيرية وهو:

1. التعرف على السلوك الأخلاقي المحاسبي؛

2. التعرف على درجة الالتزام بأخلاقيات المهنة لدى المحاسبين في المؤسسات الجزائرية؛
 3. التعرف على أثر الوعي والالتزام الأخلاقي ومدى جاهزية المحاسبين لرفع مستوى الأداء والكفاءة
 4. إبراز دور أخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية؛
 5. التعرف على آراء ووجهات نظر المحاسبين في المؤسسات الجزائرية، في ما يتعلق بأخلاقيات المهنة.
- واتبعنا في دراستنا هذه المنهج الوصفي التحليلي، لأجل الوقوف على أبعاد البحث في عينة الدراسة، ولتحقيق ذلك قمنا باستخدام برامج إحصائية ذات دلالة تحليلية، إستطعنا من خلالها الوقوف على أهم النتائج، واختبار الفرضيات، واستعملنا في ذلك برنامج الأوفيس إكسيل 2007، في جدولة و ترتيب و تبويب البيانات. كما تم الاعتماد كذلك على البرنامج الإحصائي SPSS بنسخته 22 الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for the Social Sciences) وذلك من خلال توزيع استبانة على عينة من المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات، والخبراء المحاسبين، والإطارات المتخصصة.

وقمنا بتقسيم هذا الفصل وفق العناصر البحثية التالية:

- المبحث الأول: الطريقة والأدوات
- المطلب الأول: التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات
- المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
- المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للعينة، اختبار الفرضيات تحليل النتائج ومناقشتها
- المطلب الأول: تحليل الاتجاه والفروق في الإجابات حول الممارسات المحاسبية وأخلاقيات المهنة
- المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة من خلال دراسة العلاقة بين الأخلاقيات المهنية والممارسات المحاسبية.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

في هذا المبحث نتناول مجتمع عينة الدراسة، وكذا الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات وكيفية قياسها، وقمنا بتجزئته إلى مطلبين، الأول: التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات، المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات

نتناول في هذا المطلب عينة الدراسة و تشخيصها و التعريف بها وإبراز أهم ما فيها، لذلك نقول إن العينة المختارة لدراسة دور الأخلاقيات المهنية في ضبط الممارسات المحاسبية تتكون من جملة عناصر مهمة نقف من خلالها على واقعية الأخلاق المهنية المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، وكذا السلوك الأخلاقي وضبط وتوجيه ممارسات المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية.

وقد تم جمع بيانات العينة عن طريق تحرير استبانة بحتية إلكترونية محكمة، قمنا بتوزيعها عبر شبكة التواصل الاجتماعي - فيسبوك - في المجموعات العلمية الأكاديمية، المختصة بالمجال المحاسبي، وكذا المجموعات المتعلقة بمجتمع الدراسات العليا الدكتوراه وغيرها، وكما قمنا بتوزيعها ورقياً على المحاسبين ومحافظي الحسابات، وذلك بالذهاب إليهم في مكاتبتهم، ومحاولة استقصائهم، ولم نستثن أحداً من العاملين في المجال المحاسبي في المؤسسات ومفتشيات ضريبية تحقق في الأعمال المحاسبية.

وقد حوت الإستبانة أربعة وثلاثين (34) تساؤلاً، ومع ذلك واجهتنا صعوبات كبيرة في تمرير الإستبانة الورقية يدوياً، بسبب جائحة كورونا - COVID 19 - من جهة، وصعوبات أخرى تتعلق بمحاولة انتقاء الإطارات المتخصصة في المجال المحاسبي، من جهة أخرى. وللتطرق لدراسة الإستبانة آثرنا أن نقدم بين يديها جملة من النقاط المهمة:

بناء الإستبانة²²:

تمّ تصميم الإستبانة بطريقة مبسطة وسهلة حيث احتوت على أسئلة مختصرة وواضحة، وتضمنت هذه البنية العناصر الآتية:

مقدمة الإستبانة:

وهي تعد حسب العديد من الدراسات والأبحاث ضرورية في الاستبيان، وكانت مقدمتنا عبارة عن رسالة وجهت للمختصين في المجال المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية، وذلك لتقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، وتعريفهم بهدفها الأكاديمي، وهو دراسة دور الأخلاقيات المهنية في ضبط الممارسات المحاسبية ومدى فعاليتها في بنية الأعمال الجزائرية، كما بينا أن الإجابة لا تستغرق أكثر من ربع ساعة، من أجل تفادي أن تترك جانبا بحجة طول الاستبانة.

محتوى الإستبانة:

تضمنت هيكلية الإستبانة خمسة محاور:

1. محور يتعلق بالتغير التابع وهو محور الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية،

2. ومحاور تتعلق بالتغير المستقل وهي كالآتي:

²² انظر الملحق رقم 01 استبانة الدراسة

2.1. معيار الموضوعية والشفافية؛

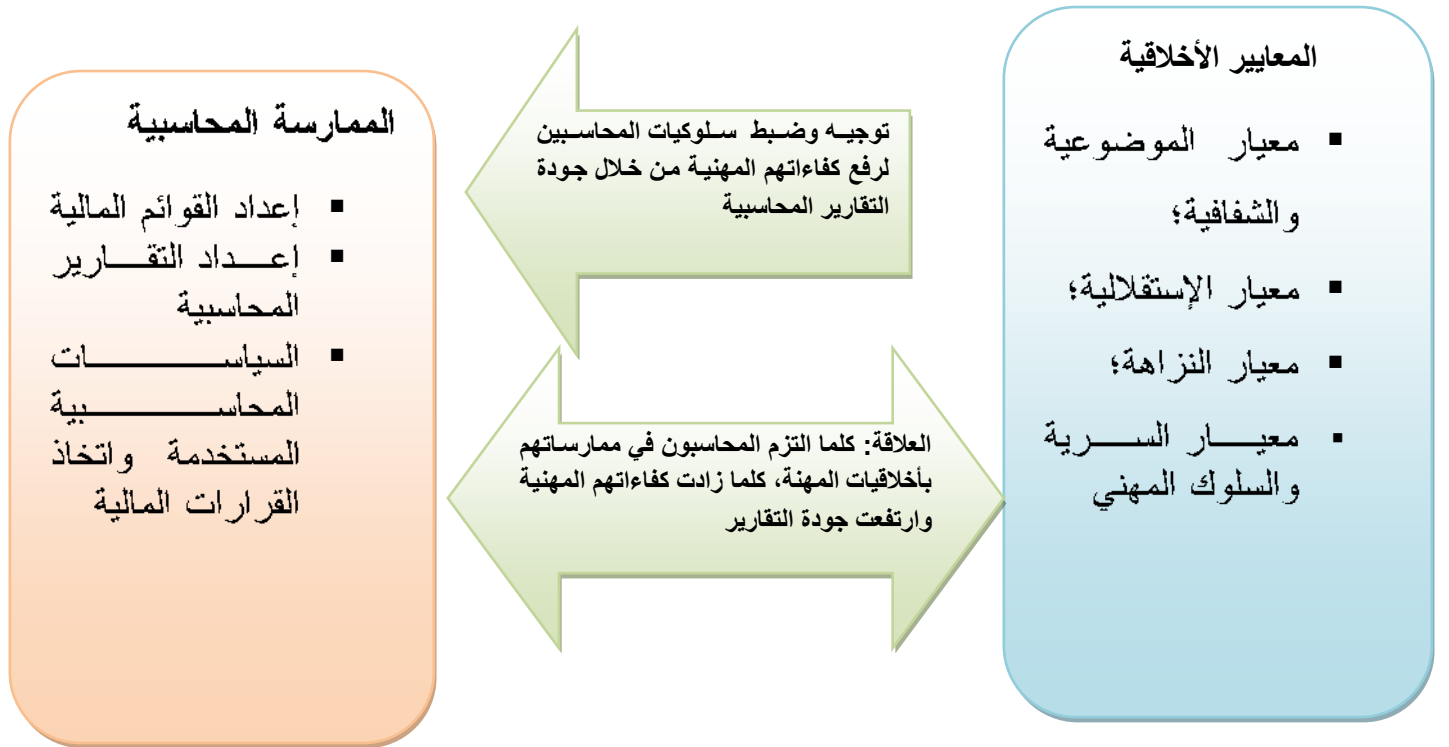
2.2. معيار الإستقلالية؛

2.3. معيار النزاهة؛

2.4. معيار السرية والسلوك المهني.

والشكل البياني أدناه يوضح محاور الدراسة وكيفية توزيعهم:

شكل بياني رقم (2-1): يوضح محاور الدراسة وتوزيعها بين المتغيرات المستقلة و المتغيرات التابعة



المصدر: إعداد الطالبين باستخدام برنامج أوفيس 2007

والجدول التالي يبين توزيع محاور الإستبانة على المتغيرات المستقلة و المتغيرات التابعة:

جدول 2.1 توزيع محاور الإستبانة على المتغيرات المستقلة و المتغيرات التابعة

المحاور	طبيعة المحور	عنوان المحور	عدد فقرات المحور	ترتيب فقرات المحور
الأول	متغير تابع	الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	13	من 01 إلى 13
الثاني	متغير مستقل	معيار الموضوعية والشفافية	6	من 14 إلى 19
الثالث	متغير مستقل	معيار الإستقلالية	5	من 20 إلى 24
الرابع	متغير مستقل	معيار النزاهة	5	من 25 إلى 29
الخامس	متغير مستقل	معيار السرية، السلوك المهني	5	من 30 إلى 34

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج أوفيس وورد 2007

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

الفرع الأول: مكونات مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة المتعلق بالاستبانة من مجموعة المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات، والخبراء المحاسبين، والإطارات المتخصصة في المجال المحاسبي، وقمنا بالاستبانة منهم واستقصائهم، وبلغ عدد العينة اثنان وستون (62)، وكذا قمنا بتقسيم مجتمع الدراسة إلى أقسام نستطيع من خلالها التعبير عنها إحصائياً بواسطة الجداول والأشكال البيانية، بأرقام ونسب إحصائية، وكانت المحصلة كما يلي :

- القسم الأول: تحديد مجتمع الدراسة، وذلك حسب المحصلة الإجمالية لتوزيع الإستبانة الإلكترونية عبر شبكات التواصل الإجتماعي فيسبوك، و توزيعها ورقياً،
- القسم الثاني: مجتمع الدراسة حسب المؤهلات العلمية؛
- القسم الثالث: مجتمع الدراسة حسب التصنيف المهني؛
- القسم الرابع مجتمع الدراسة حسب الخبرة الميدانية؛
- القسم الخامس: مجتمع الدراسة حسب الجنس البشري والسن.

القسم الأول: تحديد مجتمع الدراسة حسب المحصلة الإجمالية لتوزيع الإستبانة الإلكترونية عبر شبكات

التواصل الإجتماعي فيسبوك، و توزيعها ورقياً،

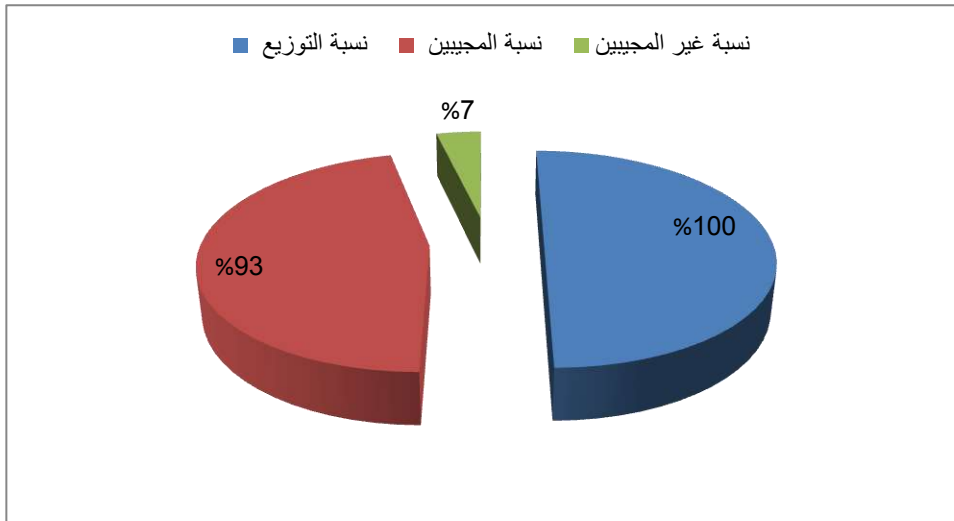
في هذا القسم، قمنا بتحديد مجتمع الدراسة الذي تم استقصاؤهم، وقد حرصنا أن يكون المعينون بالاستبانة ممن يشتغل بقسم المحاسبة، أو من لهم علاقة بهم وقد شملت الدراسة المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات ذات العلاقة، والمحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات، وخبراء المحاسبين، والإطارات المتخصصة، وكانت محصلة توزيع الإستبانة وفق الجدول، والشكل البياني أدناه:

جدول 2.2 محصلة توزيع الإستبانة على المؤسسات الاقتصادية و المؤسسات ذات العلاقة، ومحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات، وخبراء المحاسبة

عدد الإستبانة الموزعة	عدد الإستبانة غير المسترجعة	نسبة التوزيع	نسبة المجيبين	نسبة غير المجيبين
67	5	100%	%93	%7

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج الأوفيس أكسيل 2007

شكل بياني رقم 2.2 محصلة نسبة توزيع الإستبانة على المؤسسات الاقتصادية و المؤسسات ذات العلاقة، ومحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات، وخبراء المحاسبة



المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على برنامج الأوفيس أكسيل 2007

من خلال الجدول والشكل البياني (1.2) ، نلاحظ أن نسبة استرجاع الأجوبة تشكل 93% ، و هي نسبة جِدُّ معتبرة ويمكننا من خلالها تعميم النتائج على بيئة الأعمال المحاسبية في الجزائر. أما نسبة غير المحييين فهي تشكل 7% ، وذلك راجع لعدم التعاطي مع الدراسة، وهي نسبة ضعيفة لا تؤثر على مجمل الدراسة.

القسم الثاني: مجتمع الدراسة حسب المؤهلات العلمية²³

في هذا القسم قمنا بتصنيف وتصنيف مجتمع الدراسة حسب تخصص المحاسبة والدرجة العلمية وآثرنا أن يكون المجتمع متنوع، وهو يتكون من شهادة تقني سامي أو دراسات محاسبية وجامعية تطبيقية، شهادة الليسانس، شهادة الماستر أو ما يعادلها، وكذا شهادة الدكتوراه. وقد تم إحصائهم وفق أرقام ونسب مئوية إحصائية كما هو مبين في الجدول التالي:

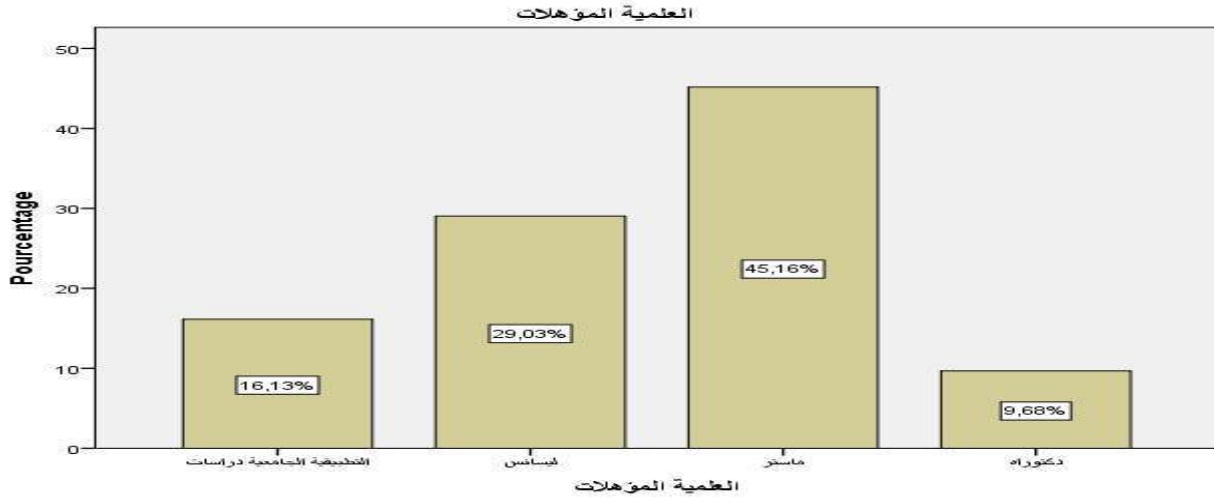
جدول 2. 3 حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية

الترميز	المؤهلات العلمية	العدد	النسبة
1	دراسات جامعية تطبيقية	10	16.1%
2	ليسانس	18	29%
3	ماستر	28	45.2%
4	ماجستير	0	0%
5	دكتوراه	6	9.7%
	حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية	62	100%

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22 ، وبرنامج الأوفيس أكسيل 2007

شكل بياني رقم 2. 3 حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية

²³ انظر الملحق رقم 02 دراسة عينة المجتمع حسب المؤهلات العلمية والتصنيف المهني و الخبرة المهنية والجنس البشري والسن المخرجة على برنامج



المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

من خلال هذا الجدول والشكل البياني رقم (3.2) نجد أن أعلى معدل إحصائي يمثل الدرجة العلمية ماستر بنسبة 44%، بعدد مشاهدات: 27 من إجمالي 62 مشاهدة من عينة الدراسة، يليها نسبة 29%، التي تمثل شهادة ليسانس، بعدد مشاهدات: 18 من إجمالي حجم العينة، يليها نسبة 19%، التي تمثل شهادة تقني سامي، أو حاملي شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، بعدد مشاهدات: 12 من إجمالي حجم العينة، ثم يليها نسبة 8%، من إجمالي حجم العينة، وهي إن كانت نسبة ضعيفة إلا أنها ضمينا تضم شهادة الماستر فترتفع النسبة إحصائيا إلى معدل: 52% .

القسم الثالث: مجتمع الدراسة حسب التصنيف المهني²⁴

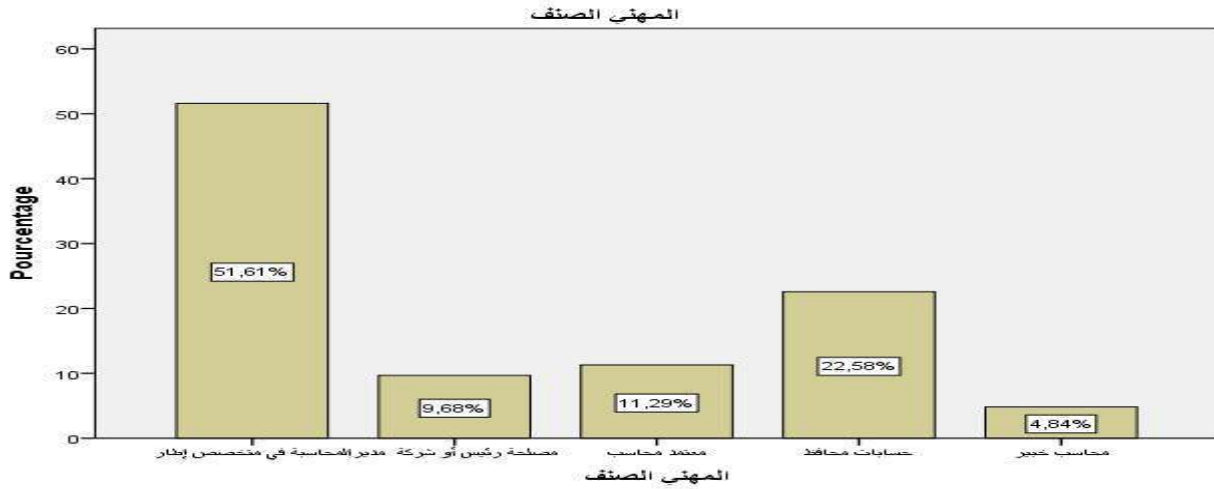
جدول رقم (3.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الصنف المهني

الترميز	الصنف المهني	العدد	النسبة
1	إطار متخصص في المحاسبة	32	52%
2	مدير شركة أو رئيس مصلحة	6	10%
3	محاسب معتمد	7	11%
4	محافظ حسابات	14	23%
5	خبير محاسب	3	5%
حجم عينة الدراسة موزعة حسب الصنف المهني		62	100%

²⁴ انظر المصدر السابق

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22 ، وبرنامج الأوفيس أكسيل 2007

شكل بياني رقم (4.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الصنف المهني



المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

من خلال الجدول والشكل البياني رقم (4.2)، نلاحظ أن أعلى نسبة كانت في فئة إطار متخصص في المحاسبة بمعدل 52% من حجم العينة، وهو يمثل الفئة المستشارين الجبائين الختقين في المجال المحاسبي لعمليات الميزانية، وقائمة الدخل، وغيرها، وكذا يشمل فئة المراقبين المتصرفين الإداريين والماليين. وأدنى نسبة كانت تمثل فئة الخبراء المحاسبين بمعدل إحصائي 5% من حجم العينة.

ويمكننا تصنيف هذا النسب إلى صنفين:

صنف يشمل الإطارات المتخصصة ومدراء الشركات ورؤساء المصالح بمعدل 61.3%، من حجم العينة، وصنف ثاني يشمل المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين بمعدل إجمالي 38.7% من حجم العينة. بفارق إحصائي يمثل نسبة 22.6%.

القسم الرابع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية الميدانية²⁵

في هذا القسم تم توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية في المجال المحاسبي ويختلف المجتمع حسب هذا التصنيف باعتباره مهم جداً في تحليل النتائج التي سيتوصل إليها في دراستنا هذه، وكانت المحصلة الإحصائية كالتالي:

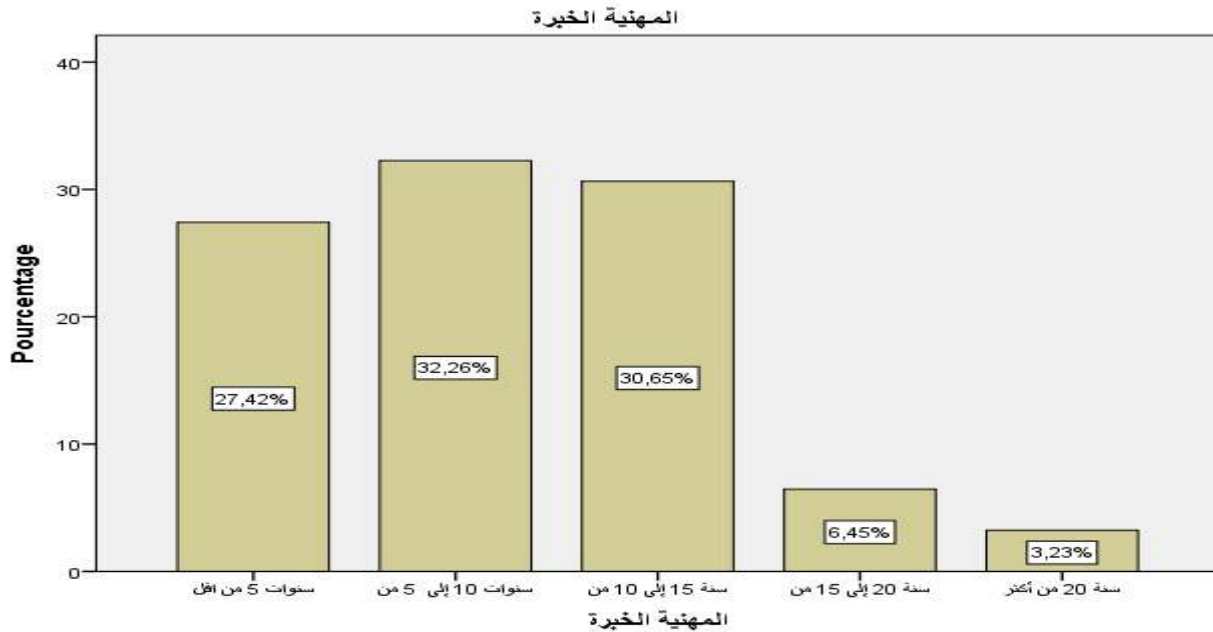
²⁵ انظر المصدر السابق

جدول رقم (5.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الخبرة المهنية الميدانية

الترميز	الخبرة المهنية	العدد	النسبة
1	أقل من 5 سنوات	17	%27.42
2	من 5 إلى 10 سنوات	20	%32.3
3	من 10 إلى 15 سنة	19	%30.6
4	من 15 إلى 20 سنة	4	%6.5
5	أكثر من 20 سنة	2	%3.2
حجم عينة الدراسة موزعة حسب المؤهلات العلمية		62	%100

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22 ، وبرنامج الأوفيس أكسيل 2007

شكل بياني رقم (5.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الخبرة المهنية الميدانية



المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

من خلال الجدول والشكل البياني رقم (5.2)، نلاحظ أن أعلى نسبة كانت موزعةً بعدل إحصائي 32% و31% من حجم العينة على التوالي في الفئتين من 5 إلى 10 سنوات، ومنها إلى 15 سنة، ثم تليها فئة الأقل من خمس سنوات بمعدل 27%، أما الفئة الأكثر من 15 سنة إلى 20 سنة فأكثر فهي تمثل على التوالي معدل إحصائي 6% و 3% بمجموع 9% من إجمالي العينة.

القسم الخامس: مجتمع الدراسة حسب الجنس البشري والسن²⁶

في هذا القسم تم توزيع مجتمع الدراسة حسب نوع الجنس (ذكر، أنثى) ووفق الفئات العمرية، وكانت المحصلة الإحصائية حسب مخرجات SPSS كالتالي:

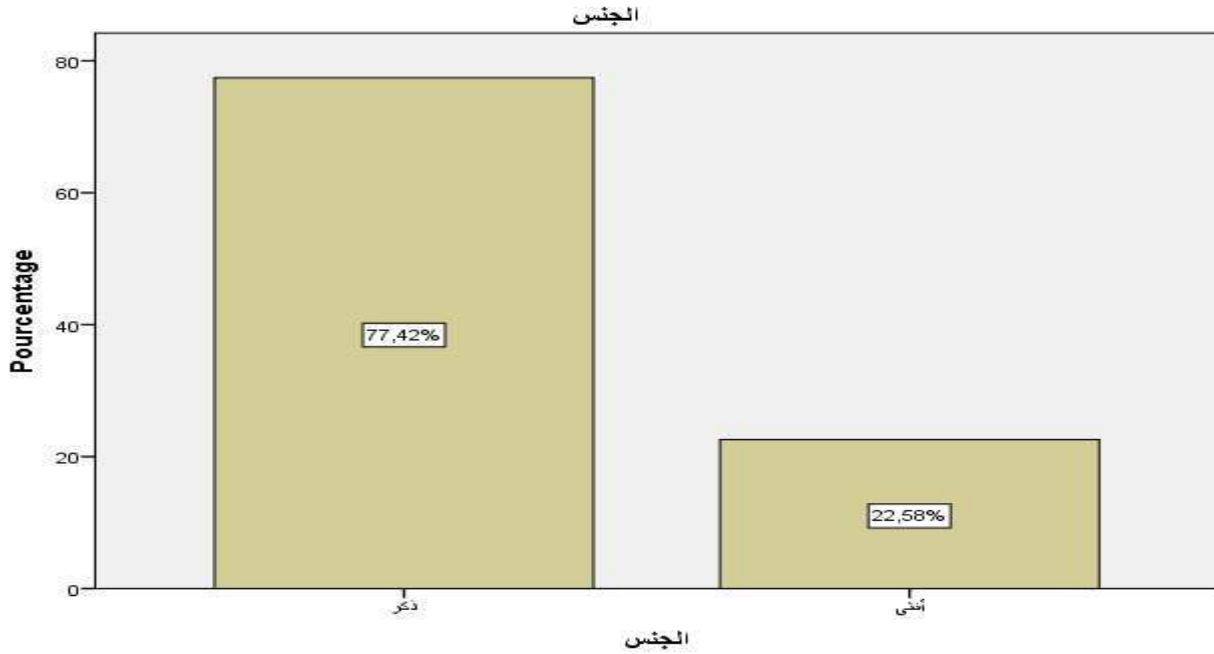
جدول رقم (6.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الجنس البشري

الترميز	الجنس	العدد	النسبة
1	ذكر	48	77.4%
2	أنثى	14	22.6%
حجم عينة الدراسة موزعة حسب الجنس البشري		62	

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22 ، وبرنامج الأوفيس أكسيل 2007

²⁶ انظر المصدر السابق

شكل بياني رقم (6.2) حجم عينة الدراسة موزعة حسب الجنس البشري



المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

من خلال الجدول والشكل البياني رقم 6.2، نلاحظ أن الذكور يمثلون النسبة الأكبر في عينة الدراسة بمعدل 77.42%، ثم الإناث بمعدل 22.6%.

الفرع الثاني: أدوات وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في الدراسة

للإجابة على الإشكالية الرئيسية وما تفرع عنها، واختبار الفرضية البحثية وما تفرع عنها، قمنا باستخدام مجموعة من أساليب وأدوات الإحصاء الوصفي والتحليلي، وذلك عن طريق استخدام البرنامج المصنوعي للتطبيقات والدراسات الإحصائية (حزمة البرامج التطبيقية الإحصائية في مجال العلوم الاجتماعية والإنسانية نسخة 22) (SPSS. V 22)، وشملت هذه الأساليب:

معامل الثبات كرونباخ ألفا Cronbach's Coefficient Alpha ؛ لجميع محاور الدراسة؛

معامل الثبات كرونباخ ألفا Cronbach's Coefficient Alpha ؛ لأفراد محاور الدراسة كل على حدا؛

استخدام المتوسط الحسابي المرجح لمعرفة اتجاهات محاور الدراسة؛

استخدام الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف استجابة أفراد العينة لمحاور الدراسة؛

استخدام التكرارات والنسب المئوية؛

استخدام معامل الاستقلالية كاي لدراسة وجود علاقة بين المتغيرات؛

معامل الارتباط بيرسون Pearson ، لغرض اختبار العلاقة بين المتغيرات؛

اختبار ANOVA الأحادي (One-Way Anova) لأكثر من عيتين لمقارنة مدى توفر متطلبات أخلاقيات المهنة، وكذا مدى الاهتمام بالممارسات المحاسبية في المؤسسات العاملة في الجزائر؛

حساب معامل التحديد (R Square) لتحديد نسبة التغير في المتغير التابع، والتي يمكن تفسيرها بأنها تعود إلى المتغير المستقل؛

تحليل الانحدار المتعدد لمعرفة أي المتغيرات المستقلة الأكثر تأثيراً على المتغير التابع؛

اختبار F لاختبار معنوية نموذج الانحدار المتوصل إليه.

اختبار T دراسة الفروقات الإحصائية

وأغلب الأسئلة كانت لها الأجوبة محددة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية. وقد احتوت الاستبانة على عدد محدد من الصفحات. كما احتوت على 34 تساؤلاً بدءاً من الأسئلة الأعم و الأقل سرية إلى الأكثر إستراتيجية. وتم تقديمها في قالب الأسئلة المغلقة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي.

جدول رقم (7.2): مقياس ليكارت الخماسي

ترتيب سلم ليكارت	من	إلى	الفرق	القراءة البيانية الوصفية (التوجه)
------------------	----	-----	-------	------------------------------------

Strongly Disagree غير موافق بشدة	0,79	1,79	1	1
Disagree غير موافق بشدة	0,79	2,59	1,8	2
Neutral محايد	0,79	3,39	2,6	3
Agree موافق	0,79	4,19	3,4	4
Strongly agrees موافق بشدة	0,8	5	4,2	5

المصدر: إعداد الطالبتان بالاعتماد على عناصر ومقاييس ليكارت LIKERT ITEMS AND SCALES

Rob Johns University of Strathclyde

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للعينة، اختبار الفرضيات، تحليل النتائج ومناقشتها

المطلب الأول: صدق وثبات الاستبانة، وتحليل اتجاه محاور الدراسة

الفرع الأول: صدق وثبات الاستبانة

وقد تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين هما:

1-الصدق الظاهري (صدق المحكمين)

وتم ذلك بعرض الاستبانة على مجموعة من الأساتذة بهدف التأكد من صحة وسلامة لغة الاستبيان.

2-طريقة معامل ألفا كرونباخ

ألفا كرونباخ: هو مقياس أو مؤشر لثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات. ولذلك قامنا بحساب معامل الثبات لكل العبارات المرتبطة بالاستبانة. يتم دراسة ثبات أداة الدراسة من خلال قيمة معامل الثبات كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لكل بعد، يقيس هذا المعامل الاتساق الداخلي في فقرات الاستبانة. وحسب دراسة للباحثين "Strong" و "Hensley" فإنه حتى يتحقق ثبات الأداة يجب أن يكون معامل كرونباخ ألفا أكبر أو يساوي 0,60.

1-2 قياس الإتساق العام لأداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ العام لجميع فقرات الإستبانة)²⁷

جدول رقم 8.2 ملخص معالجة المراقبة الإحصائي

Récapitulatif de traitement des observations		N	%
Observations	Valide	62	100.0
	Exclue ^a	0	.0
	Total	62	100.0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

يظهر الجدول رقم 7.2 أن حجم العينة قد تمت معالجته بالكامل ولم يتم استبعاد أو حذف أي متغير، وهو يمثل 100% حجم العينة التي سيتم معالجته ودراسته إحصائياً.

جدول رقم 9.2 قياس الموثوقية الإحصائية للإستبانة من خلال معامل الثبات ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.901	34

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

نلاحظ من خلال جدول رقم 8.2، أن معامل ألفا كرونباخ العام للإستبانة يمثل: .901 ، أي نسبة 90.1% وهي نسبة قوية جدا ومرتفعة، لإجمالي فقرات الإستبانة (34)، وهي تدل على موثوقية وثبات أداة

27 انظر الملحق رقم 03 قياس الإتساق العام والاتساق الداخلي لأداة الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

الدراسة البحثية. ويدل كذلك على أن الإستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الإعتماد عليها في دراستنا هذه، بحسب مقياس نانلي والذي اعتمد 0.70 كحد أدنى للثبات. (28)

2-2 قياس الإتساق الداخلي لأداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ لمحاوَر الدراسة)²⁹

جدول رقم 10.2 قياس الموثوقية الإحصائية للإتساق الداخلي لعبارات محاور الدراسة

رقم المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات والعبارات في المحور	معامل ألفا كرونباخ للمحور
1	الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	13 من فقرة رقم 01 إلى فقرة 13	0,823
2	معيَار الموضوعية والشفافية	6 من فقرة رقم 14 إلى فقرة 19	0,767
3	معيَار الإستقلالية	5 من فقرة 20 إلى فقرة 24	0,715
4	معيَار النزاهة	5 من فقرة 25 إلى فقرة 29	0,840
5	معيَار السرية والسلوك المهني	5 من فقرة 29 إلى فقرة 34	0,807

المصدر: إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS V 22

من خلال الجدول رقم (8.2) نلاحظ أن قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ لمحاوَر الدراسة تتراوح بين 0.715 و 0.840، وهي قيمٌ تدل على ثبات أداة الدراسة. ويمكننا الاعتماد عليها في دراستنا هذه.

الفرع الثاني: تحليل الاتجاه الإحصائي لمحاوَر ومتغيرات الدراسة

ويتم ذلك عن طريق حساب التكرارات والمتوسطات الحسابية و كذا الإنحرافات المعيارية، نقوم باستخدام هذه الإحصائيات لتوجيه الإستبانة وتحديد وضعها في مقياس ليكرات الخماسي، وكنا قد بينا سابقا أن الإستبانة تم تجزئتها إلى خمسة محاور:

المحور الأول: الممارسة المحاسبية ببيئة الأعمال الجزائرية؛

المحور الثاني: معيار الموضوعية و الشفافية؛

²⁸ Nunnally – Bemstein 1994 : 264-265

29 انظر الملحق رقم 03 قياس الإتساق العام والداخلي لأداة الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

المحور الثالث: معيار الاستقلالية؛

المحور الرابع: معيار النزاهة؛

المحور الخامس: معيار السرية والسلوك المهني؛

فمن خلال هذه المحاور الخمسة، نستطيع معرفة توجه إجابات المستقصى منهم، ونقف على درجة الوعي الأخلاقي لدى المحاسبين والخبراء ومحافظي الحسابات والمتخصصين في مجال الممارسات المحاسبية من إطارات ومستشارين، وكذا بيان أثرها على توجيه السلوك الأخلاقي المحاسبي .

كل هذا سيتم الوقوف عليه من خلال دراسة وتحليل المحاور الخمسة الأنفة الذكر.

المحور الأول: الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية³⁰

ويتم قياس هذا المحور في الجدول أدناه باستخدام برنامج SPSS .V22 ، والذي من خلاله تم توجيه

المحور :

جدول رقم 11.2: توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الأول الممارسة المحاسبية بيئة الأعمال الجزائرية

رقم الفقرة	عبارات المحور الأول	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	النتيجة	الاتجاه العام للمحور
1	يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر	3,84	,961	موافق	موافق
2	القوانين المحاسبية لوحدها كافية لضبط أخلاقيات المهنة في الجزائر	2,95	1,137	محايد	
3	يوجد وعي بأخلاقيات مهنة المحاسبة لدى الهيئات التنظيمية للمحاسبين في الجزائر	3,15	1,069	محايد	
4	الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين	3,90	,987	موافق	
5	بيئة الأعمال المحاسبية في الجزائر تساعد على الالتزام بالمعايير الأخلاقية المهنية	2,69	1,001	محايد	
6	يوجد إحساس بالوعي بضرورة الالتزام بالمعايير الأخلاقية على مستوى المحاسبين	3,40	,896	موافق	
7	تعمل الهيئات المحاسبية على تنمية الوعي بضرورة الالتزام بالأخلاقيات المحاسبية من خلال الدورات التكوينية واللوائح والإرشادات	3,50	1,052	موافق	
8	المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية	3,95	,965	موافق	
9	عدم الالتزام بالمعايير الأخلاقية يؤثر سلباً على إعداد التقارير المحاسبية	3,97	,940	موافق	
10	الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها	4,16	,995	موافق	
11	من الخصائص والركائز الأساسية في إعداد التقارير المحاسبية الاعتماد على الموضوعية والشفافية ونزاهة الإدارة والمحاسبين	3,77	,913	موافق	
12	المعايير الأخلاقية توجه سلوكيات المحاسبين وتضبطها	3,97	,600	موافق	
13	المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها	3,95	,734	موافق	
نتيجة المحور الأول	الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	3,6315	,51085	موافق	

³⁰ انظر الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتكون هذا المحور من 13 فقرة، وقد قمنا بقياس الإجابات وفق مقياس ليكارت الخماسي وكانت نتيجة المحور (الإطار القانوني للممارسة المحاسبية وأخلاقيات المهنة في بيئة الأعمال الجزائرية) بإتجاه عام (موافق) بمتوسط حسابي 3.63، ولمعرفة مدى استجابة مجتمع الدراسة من حيث الصنف المهني نقوم باستخدام الجداول المتقاطعة لقياس فعالية عناصر المحور على مستوى التصنيف المهني.

جدول رقم (12.2): التقاطع بين الصنف المهني* يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر

		الجزائر في المحاسبة مهنة لأداء واضح قانوني إطار يوجد					Total
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق	موافق غير بشدة	
الصنف المهني	Effectif % dans الصنف المهني	5	21	1	3	2	32
		15.6%	65.6%	3.1%	9.4%	6.3%	100.0%
مدير شركة أو رئيس مصلحة	Effectif % dans الصنف المهني	0	6	0	0	0	6
		0.0%	100.0%	0.0%	0.0%	0.0%	100.0%
معتد محاسب	Effectif % dans الصنف المهني	1	6	0	0	0	7
		14.3%	85.7%	0.0%	0.0%	0.0%	100.0%
حسابات محافظ	Effectif % dans الصنف المهني	4	8	0	1	1	14
		28.6%	57.1%	0.0%	7.1%	7.1%	100.0%
محاسب خبير	Effectif % dans الصنف المهني	0	2	0	1	0	3
		0.0%	66.7%	0.0%	33.3%	0.0%	100.0%
Total	Effectif % dans الصنف المهني	10	43	1	5	3	62
		16.1%	69.4%	1.6%	8.1%	4.8%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

ويوضح هذا الجدول أنه يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث كانت أعلى نسبة 100% لصنفي محاسب معتمد ومدير شركة أو رئيس مصلحة، ثم نسبة 85,7% لصنف محافظ حسابات

ونسبة 81,2% لـصنف إطار متخصص في المحاسبة، ونسبة 66,7% لـصنف خبير محاسب، ومن خلال هذه النسب تأكد لدينا أنه يوجد إطار قانوني لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر.

جدول رقم (13.2): التقاطع بين الصنف المهني * الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين

		الهيئات الرقابية ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين					Total
		موافق ببشدة	موافق غير بشدة	محايد	موافق	موافق ببشدة	
الـصنـف المهني	Effectif الـصنـف % المهني	1 3.1%	4 12.5%	3 9.4%	17 53.1%	7 21.9%	32 100%
	Effectif الـصنـف % المهني	0 0.0%	0 0.0%	1 16.7%	3 50.0%	2 33%	6 100%
	Effectif الـصنـف % المهني	0 0.0%	1 14.3%	0 0.0%	3 42.9%	3 42.9%	7 100%
	Effectif الـصنـف % المهني	0 0.0%	2 14.3%	1 7.1%	6 42.9%	5 35.7%	14 100%
	Effectif الـصنـف % المهني	0 0.0%	0 0.0%	1 33.3%	2 66.7%	0 0.0%	3 100%
Total	Effectif الـصنـف % المهني	1 1.6%	7 11.3%	6 9.7%	31 50.0%	17 27.4%	62 100%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح لنا من الجدول أن الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين وكانت نتيجة استجابة المستجوبين كالتالي أعلى نسبة هي لـصنف محاسب معتمد بنسبة 85%، صنف مدير شركة أو رئيس مصلحة بنسبة 83%، صنف محافظ حسابات بنسبة 78,6% وإطار متخصص في المحاسبة بنسبة 75%، و صنف محاسب معتمد فكانت النسبة 66,7%.

جدول رقم (14.2): التقاطع بين الصنف المهني * المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية

		المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية					Total
		موافق بشدة	موافق غير بشدة	محايد	موافق	موافق بيشدة	
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبية	1	1	5	18	7	32
	Effectif % dans الصنف المهني	3.1%	3.1%	15.6%	56.3%	21.0%	100%
رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	1	0	0	3	2	6
	% dans الصنف المهني	16.7%	0.0%	0.0%	50.0%	33.3%	100%
معتد محاسب	Effectif	0	1	0	2	4	7
	% dans الصنف المهني	0.0%	14.3%	0.0%	28.6%	57.1%	100%
حسابات محافظ	Effectif	0	2	1	8	3	14
	% dans الصنف المهني	0.0%	14.3%	7.1%	57.1%	21.4%	100%
محاسب خبير	Effectif	0	0	0	2	1	3
	% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100%
Total	Effectif	2	4	6	33	17	62
	% dans الصنف المهني	3.2%	6.5%	9.7%	53.2%	27.4%	100%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح لنا من خلال الجدول أن المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية حيث كانت أعلى نسبة للمستجيبين العينة هي لصنف خبير محاسب بنسبة 100%، ثم محاسب معتمد بنسبة 85,7%، وتليه صنف مدير شركة أو رئيس مصلحة بنسبة 83,3%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 78,5%، ونسبة 77,3% لصنف إطار متخصص في المحاسبة.

جدول رقم(15.2): التقاطع بين الصنف المهني * الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها

		الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها					Total
		موافق غير ببشدة	موافق غير	محايد	موافق	موافق ببشدة	
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبية	1	1	2	14	14	32
	Effectif % dans الصنف المهني	3,1%	3,1%	6.3%	43.8%	43.8%	100.0%
رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	2	4	6
	% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	33.3%	66.7%	100.0%
معتد محاسب	Effectif	1	0	0	3	3	7
	% dans الصنف المهني	14.3%	0.0%	0.0%	42.9%	42.9%	100.0%
حسابات محافظ	Effectif	1	1	0	9	3	14
	% dans الصنف المهني	7.1%	7.1%	0.0%	64.3%	21.4%	100.0%
محاسب خبير	Effectif	0	0	0	2	1	3
	% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
Total		3	2	2	30	25	62
		4.8%	3.2%	3.2%	48.4%	40.3%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

ويوضح هذا الجدول أنه يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث كانت أعلى نسبة 100% لصنفي خبير محاسب ومدير شركة أو رئيس مصلحة، ونسبة 87,6% بالنسبة لصنف إطار متخصص في المحاسبة، ثم نسبة 85,8% لصنف محاسب معتمد ونسبة 85,7% لصنف محافظ حسابات ونسبة 66,7% لصنف خبير محاسب، ومن خلال هذه النسب تأكد لدينا أنه يوجد إطار قانوني لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر.

جدول رقم(16.2): التقاطع بين الصنف المهني * المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها

		المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها					Total	
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق بشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	2	2	25	3	32
	% dans الصنف المهني		0.0%	6.3%	6.3%	78.1%	9.4%	100.0%
مصلحة مدير شركة	رئيس أو شركة مدير	Effectif	0	0	0	2	4	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	33.3%	66.7%	100.0%
معتد محاسب	معتد محاسب	Effectif	0	0	1	5	1	7
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	14.3%	71.4%	14.3%	100.0%
حسابات محافظ	حسابات محافظ	Effectif	1	1	0	11	1	14
	% dans الصنف المهني		7.1%	7.1%	0.0%	78.6%	7.1%	100.0%
محاسب خبير	محاسب خبير	Effectif	0	0	0	3	0	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	100%	0.0%	100.0%
Total	Effectif	1	3	3	46	9	62	
	% dans الصنف المهني		1.6%	4.8%	4.8%	74.2%	14.5%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

ويوضح هذا الجدول أن المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها، حيث كانت أعلى نسبة 100% لصنف (خبير محاسب ومدير شركة أو رئيس مصلحة ومحاسب معتمد)، ونسبة 87,5% بالنسبة لإطار متخصص في المحاسبة، ونسبة 85,7% بالنسبة لصنف محافظ حسابات.

إذا أردنا أن نحدد توجه المحور على الصنف المهني والخبرة فقد أظهرت النتائج الموافقة كما يلي:

كانت النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لأنه يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر: فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 49,06%، ثم محافظ حسابات بنسبة موافقة 22,64%، ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة موافقة 14%، ثم محاسب معتمد بنسبة 13,20%، ويليهِ خبير محاسب بنسبة موافقة 4,7%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة القوانين المحاسبية لوحدها كافية لضبط أخلاقيات المهنة في الجزائر فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 51,72%، ثم محاسب معتمد بنسبة 18,5%، ومدير شركة ورئيس مصلحة بنسبة 14,8%، ويليهِ محافظ حسابات بنسبة 13,79%، ثم خبير محاسب بنسبة 3,7%.

يوجد وعي بأخلاقيات مهنة المحاسبة لدى الهيئات التنظيمية للمحاسبين في الجزائر: فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 51,61%، ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة موافقة 14,3%، ثم محاسب معتمد بنسبة 14,3%، ثم محافظ حسابات بنسبة موافقة 14,3%، ويليهِ خبير محاسب بنسبة موافقة 3,6%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين: فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 50%، ثم محافظ حسابات بنسبة 22,9%، و محاسب معتمد بنسبة 12,5%، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 10,42%، وخبير محاسب بنسبة 4,17%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة بيئة الأعمال المحاسبية في الجزائر تساعد على الالتزام بالمعايير الأخلاقية المهنية فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 53,33%، ثم محافظ حسابات بنسبة 20%، وخبير محاسب بنسبة 13,33%، ومدير أو رئيس مصلحة ومحاسب معتمد بنسبة متساوية 6,67%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة يوجد إحساس بالوعي بضرورة الالتزام بالمعايير الأخلاقية على مستوى المحاسبين فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 41,18%، ثم محافظ حسابات بنسبة

23,53%، و محاسب معتمد بنسبة 17,65% ، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 14,70%، وخبير محاسب بنسبة 5,88%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة تعمل الهيئات المحاسبية على تنمية الوعي بضرورة الالتزام بالأخلاقيات المحاسبية من خلال الدورات التكوينية واللوائح الإرشادية فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 47,22%، ثم محافظ حسابات بنسبة 22,22%، و محاسب معتمد بنسبة 13,89% ، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 11,11%، وخبير محاسب بنسبة 5,56%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 50%، ثم محافظ حسابات بنسبة 22%، و محاسب معتمد بنسبة 12% ، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 10%، وخبير محاسب بنسبة 6%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة عدم الالتزام بالمعايير الأخلاقية يؤثر سلبا على إعداد التقارير المحاسبية فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 52,94%، ثم محافظ حسابات بنسبة 21,57%، و محاسب معتمد بنسبة 11,76% ، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 7,84%، وخبير محاسب بنسبة 5,88%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة الموضوعية والاستقلالية ، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 87,27%، ثم محافظ حسابات بنسبة 21,82%، و محاسب معتمد ومدير شركة أو رئيس مصلحة بنفس النسبة هي 10,91% وخبير محاسب بنسبة 5,45%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة من الخصائص والركائز الأساسية في إعداد التقارير المحاسبية الاعتماد على الموضوعية والشفافية ونزاهة الإدارة والمحاسبين فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 52,08%، ثم محافظ حسابات بنسبة 20,83% ، ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 12,5%، و محاسب معتمد بنسبة 10,42% و يليه خبير محاسب بنسبة 6,25%.

النسبة الأكبر حسب الخبرة المهنية لفقرة المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها فكانت نسبة الموافقة لإطار متخصص في المحاسبة هي 87,27%، ثم محافظ حسابات بنسبة 21,82%، و محاسب معتمد ومدير شركة أو رئيس مصلحة بنفس النسبة هي 10,91% وخبير محاسب بنسبة 5,45%.

ومنه فأن توجيه المحور تحدد حسب الخبرة المهنية والصنف المهني بالموافقة لأن نسبة الموافقة كانت عالية بالنسبة لذوي الخبرة في هذا المحور.

المحور الثاني: معيار الموضوعية والشفافية³¹

ويتم قياس هذا المحور في الجدول أدناه باستخدام برنامج SPSS V22. والذي من خلاله تم توجيه

المحور :

جدول رقم (17.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثاني معيار الموضوعية والشفافية

رقم الفقرة	عبارات المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	النتيجة	الاتجاه العام للمحور
14	باعتبارك محاسب متمرس علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تنسم بالشفافية والوضوح والموضوعية	3,94	.866	موافق	موافق بشدة
15	أراعي عند عرض القوائم المالية للشركة أن تتميز بالشفافية	3,42	1.110	موافق	
16	أتجنب تقديم المعلومات الكاذبة أو المظلمة أثناء إعداد التقارير	3,45	1.097	موافق	
17	نعتمد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها إذا توفرت فيها خصائص الموضوعية	4,02	.713	موافق	
18	مبدأ الموضوعية أحد المبادئ التي تعزز الثقة لدى المحاسب، من خلال فهم المعلومة	3,95	.711	موافق	
19	أتقيد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة	4,24	.717	موافق بشدة	
	معيار الموضوعية والشفافية	3,84	.54613	موافق	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V22 واستخدام أفييس إكسيل 2007

³¹ انظر الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

يتكون هذا المحور من 06 فقرات، وقد قمنا بقياس الإجابات وفق مقياس ليكارت الحماسي وكانت نتيجة المحور (معيار الموضوعية والشفافية) بإتجاه عام (موافق) بمتوسط حسابي 3.83،

ولمعرفة مدى استجابة مجتمع الدراسة من حيث الصنف المهني نقوم باستخدام الجداول المتقاطعة لقياس فعالية عناصر المحور على مستوى التصنيف المهني.

جدول رقم(18.2): التقاطع بين الصنف المهني * باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية

		باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية					Total
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق غير	
الصنف المهني	Effectif % dans الصنف المهني في متخصص إطار المحاسبة	5	23	2	1	1	32
		15.6%	71.9%	6.3%	3.1%	3.1%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني رئيس أو شركة مدير مصلحة	3	2	0	1	0	6
		50.0%	33.3%	0.0%	16.7%	0.0%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني معتمد محاسب	2	4	0	1	0	7
		28.6%	57.1%	0.0%	14.3%	0.0%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني حسابات محافظ	2	10	1	0	1	14
		14.3%	71.4%	7.1%	0.0%	7.1%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني محاسب خبير	0	2	1	0	0	3
		0.0%	66.7%	33.3%	0.0%	0.0%	100.0%
Total	Effectif % dans الصنف المهني	12	41	4	3	2	62
		19.4%	66.1%	6.5%	4.8%	3.2%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن المستحوب بإعتباره محاسب متمرس، علاقته بالمتعاملين الاقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية فكانت نسبة الموافقة كأعلى نسبة لصف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 87,5%، ثم صنف محاسب معتمد ومحافظ حسابات بنسبة 85,7%، ونسبة 83,3% لصف مدير شركة أو رئيس مصلحة، و66,7% بالنسبة لخبير محاسب.

جدول رقم(19.2): التقاطع بين الصنف المهني * نعتد المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية

		نعتد المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية					Total
		موافق بشدة	موافق غير بشدة	محايد	موافق	موافق ببشدة	
الصنف المهني	Effectif % dans الصنف المهني	0	1	3	24	4	32
	في متخصص إطار المحاسبة	0.0%	3.1%	9.4%	75.0%	12.5%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0	0	0	3	3	6
	رئيس أو شركة مدير مصلحة	0.0%	0.0%	0.0%	50%	50.0%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0	0	1	4	2	7
	معتمد محاسب	0.0%	0.0%	14.3%	57.1%	28.6%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0	2	2	6	4	14
	حسابات محافظ	0.0%	14.3%	14.3%	42.9%	28.6%	100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0	0	0	3	0	3
	محاسب خبير	0.0%	0.0%	0.0%	100%	0.0%	100.0%
Total	Effectif % dans الصنف المهني	0	3	6	40	13	62
		0.0%	4.8%	9.7%	64.5%	21.0%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول السابق أن المستحوبين صرحو بأنهم "نعتد المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية" فكانت أعلى نسبة هي لصف محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم

صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 87,50%، و 85,7% بالنسبة لصنف محاسب معتمد و 71,4% لصنف محافظ حسابات.

جدول رقم (20.2): التقاطع بين الصنف المهني * أتقييد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة

		أتقييد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة					Total	
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق غير بشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	0	1	21	10	32
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	3.1%	65.6%	31.3%	100.0%
رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	1	5	6	
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	16.7%	83.3%	100.0%
معتمد محاسب	Effectif	0	0	1	2	4	7	
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	14.3%	28.6%	57.1%	100.0%
حسابات محافظ	Effectif	0	2	2	6	4	14	
	% dans الصنف المهني		0.0%	14.3%	14.3%	42.9%	28.6%	100.0%
محاسب خبير	Effectif	0	0	0	3	0	3	
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	100%	0.0%	100.0%
Total	Effectif	0	2	4	33	23	62	
	% dans الصنف المهني		0.0%	3.2%	6.5%	53.2%	37.1%	100%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول السابق أن المستجوبين صرحو بأنهم "أتقييد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة" فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، و 85,7% بالنسبة لصنف محاسب معتمد و 71,5% لصنف محافظ حسابات.

المحور الثالث: معيار الاستقلالية 32

ويتم قياس هذا المحور في الجدول أدناه باستخدام برنامج SPSS .V22 ، والذي من خلاله تم توجيه

المحور :

جدول رقم (21.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار الاستقلالية

رقم الفقرة	عبارات المحور الثالث	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	النتيجة	الاتجاه العام للمحور
20	يعد الالتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية	4,29	.663	موافق بشدة	3 4 5
21	لا توجد تشريعات رادعة لمن يخالف مبدأ الاستقلالية والحيادية في استخدام المعلومات المحاسبية من قبل المحاسبين	3,97	.677	موافق	
22	استقلالية القوائم المالية يعود إلى استقلالية المحاسبين	3,35	.943	محايد	
23	مبدأ الاستقلالية يعزز الثقة لدى المحاسب	3,40	.999	موافق	
24	تطبيق مبدأ الاستقلالية في المنشأة يعزز الأهداف ويحقق الأرباح ويضمن استمرارية المنشأة	4,21	.750	موافق بشدة	
	نتيجة المحور الثالث معيار الاستقلالية	3,8452	.49710	موافق	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتكون هذا المحور من 05 فقرات، وقد قمنا بقياس الإجابات وفق مقياس ليكارت الخماسي وكانت

نتيجة المحور (معيار الاستقلالية) بإتجاه عام (موافق) بمتوسط حسابي 3.84،

ولمعرفة مدى استجابة مجتمع الدراسة من حيث الصنف المهني نقوم باستخدام الجداول المتقاطعة لقياس

فعالية عناصر المحور على مستوى التصنيف المهني.

³² انظر الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

جدول رقم(22.2): التقاطع بين لصنف المهني * يعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية

		يعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية					Total
		موافق غير بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق ببشدة	
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	0	0	1	20	11	32
	Effectif % dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	3.1%	62.5%	34.4%	100.0%
الصنف المهني	رئيس أو شركة مدير مصلحة	0	0	0	2	4	6
	Effectif % dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	33.3%	66.7%	100.0%
الصنف المهني	معتد محاسب	0	0	1	2	4	7
	Effectif % dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	14.3%	28.6%	57.1%	100.0%
الصنف المهني	حسابات محافظ	0	1	2	6	5	14
	Effectif % dans الصنف المهني	0.0%	7.1%	14.3%	42.9%	35.7%	100.0%
الصنف المهني	محاسب خبير	0	0	0	3	0	3
	Effectif % dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	100.0%	0.0%	100.0%
Total		0	1	4	33	24	62
		0.0%	1.6%	6.5%	53.2%	38.7%	100.0%

واستخدام أفييس إكسيل SPSS.V222007المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج

يتضح من الجدول أن الإلتزام بالاستقلالية يعد أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، و 85,7% بالنسبة لصنف محاسب معتمد و 78,6% لصنف محافظ حسابات.

جدول رقم(23.2): التقاطع بين لـصنف المهني * بعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية

		بعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية					Total	
		موافق غير بشدة	موافق غير	محايد	موافق	موافق ببشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	1	0	20	11	32
		% dans الصنف المهني	0.0%	3.1%	0.0%	62.5%	34.4%	100.0%
	رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	4	2	6
		% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
	معتد محاسب	Effectif	1	0	0	3	3	7
		% dans الصنف المهني	14.3%	0.0%	0.0%	42.9%	42.9%	100.0%
	حسابات محافظ	Effectif	0	1	0	9	4	14
		% dans الصنف المهني	0.0%	7.1%	0.0%	64.3%	28.6%	100.0%
	محاسب خبير	Effectif	0	0	0	3	0	3
		% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	100%	0.0%	100.0%
Total		Effectif	1	2	0	39	20	62
		% dans الصنف المهني	1.6%	3.2%	0.0%	62.9%	32.3%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن تطبيق الاستقلالية في المنشأة يعزز الأهداف ويحقق الأرباح ويضمن استمرارية المنشأة، فكانت أعلى نسبة هي لـصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم يليه صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 92,9%، و ثم صنف محاسب معتمد بنسبة 85,8%.

المحور الرابع: معيار النزاهة 33

ويتم قياس هذا المحور في الجدول أدناه باستخدام برنامج SPSS .V22 ، والذي من خلاله تم توجيه

المحور :

جدول رقم (24.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار النزاهة

رقم الفقرة	عبارات المحور الرابع	المتوسط الحسابي	الإحراف المعياري	النتيجة	الاتجاه العام للمحور
25	يفرض مبدأ النزاهة علي أن التزم بالاستقامة والأمانة في كافة علاقتي المهنية	4,11	.851	موافق	موافق بشدة
26	نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين	4,37	.752	موافق بشدة	
27	القوانين المحاسبية المتعلقة بالنزاهة لا تتميز بميزة الردع لمن أخل بها	3,53	1.183	موافق	
28	ألتزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي	4,34	.867	موافق بشدة	
29	الإساءة للمحاسب النزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير المعلومات ذات مصداقية	4,34	.788	موافق بشدة	
	نتيجة المحور الرابع معيار النزاهة	4,1387	.64436	موافق	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتكون هذا المحور من 05 فقرات، وقد قمنا بقياس الإجابات وفق مقياس ليكارت الخماسي وكانت

نتيجة المحور (معيار النزاهة) بإتجاه عام (موافق) بمتوسط حسابي 4,138،

³³ انظر الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

ولمعرفة مدى استجابة مجتمع الدراسة من حيث الصنف المهني تقوم باستخدام الجداول المتقاطعة لقياس فعالية عناصر المحور على مستوى التصنيف المهني.

جدول رقم(25.2): التقاطع بين الصنف المهني * نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين

		نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين					Total	
		موافق بشدة	موافق غير بشدة	محايد	موافق	موافق ببشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	0	1	17	14	32
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	3.1%	53.1%	43.8%	100.0%
	رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	2	4	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	33.3%	66.7%	100.0%
	معتد محاسب	Effectif	1	0	0	1	5	7
	% dans الصنف المهني		14.3%	0.0%	0.0%	14.3%	71.4%	100.0%
	حسابات محافظ	Effectif	0	1	0	8	5	14
	% dans الصنف المهني		0.0%	7.1%	0.0%	57.1%	35.7%	100.0%
	محاسب خبير	Effectif	0	0	0	2	1	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
Total	Effectif		1	1	1	30	29	62
	% dans الصنف المهني		1.6%	1.6%	1.6%	48.4%	46.8%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفييس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن نزاهة الإدارة تعزز الثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين، فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم يليه صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 92,8%، و ثم صنف محاسب معتمد بنسبة 85,7%.

جدول رقم(26.2): التقاطع بين الصنف المهني * ألترزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي
لعملي *

		ألترزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي					Total	
		موافق ببشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق غير بشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	1	0	1	14	16	32
	% dans الصنف المهني		3.1%	0.0%	3.1%	43.8%	50.0%	100.0%
	رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	3	3	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	50%	50%	100.0%
	معتمد محاسب	Effectif	1	0	0	2	4	7
	% dans الصنف المهني		14.3%	0.0%	0.0%	28.6%	57.1%	100.0%
	حسابات محافظ	Effectif	0	1	0	7	6	14
	% dans الصنف المهني		0.0%	7.1%	0.0%	50.0%	42.9%	100.0%
	محاسب خبير	Effectif	0	0	0	2	1	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
Total	Effectif		2	1	1	28	30	62
	% dans الصنف المهني		3,2%	1.6%	1.6%	45.2%	48.4%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن فئة المستجوبين صرحو ب"ألترزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي"، فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم يليه صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 93,8%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 92,9%، و ثم صنف محاسب معتمد بنسبة 85,7%.

جدول رقم(27.2): التقاطع بين الصنف المهني * الإساءة للمحاسب التزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية

		الإساءة للمحاسب النزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية					Total	
		موافق بيشدة	موافق غير بشدة	محايد	موافق	موافق بيشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	1	0	0	16	15	32
	% dans الصنف المهني		3.1%	0.0%	0.0%	50.0%	46.9%	100.0%
مصلحة	رئيس أو شركة مدير	Effectif	0	0	0	3	3	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	50%	50%	100.0%
معتد محاسب		Effectif	0	1	0	3	3	7
	% dans الصنف المهني		0.0%	14.3%	0.0%	42.9%	42.9%	100.0%
حسابات محافظ		Effectif	0	1	0	6	7	14
	% dans الصنف المهني		0.0%	7,1%	0.0%	42.9%	50.0%	100.0%
محاسب خبير		Effectif	0	0	0	3	0	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	100%	0.0%	100.0%
Total		Effectif	1	2	0	31	28	62
		% dans الصنف المهني	1.6%	3,2%	0.0%	50.0%	45.2%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن فئة المستجوبين صرحو بأن "الإساءة للمحاسب التزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية"، فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم يليه صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 92,9%، و ثم صنف محاسب معتمد بنسبة 85,8%.

المحور الخامس: معيار السرية والسلوك المهني ³⁴

ويتم قياس هذا المحور في الجدول أدناه باستخدام برنامج SPSS .V22 ، والذي من خلاله تم توجيه

المحور :

جدول رقم(28.2): توجيه وقراءة إحصائية تحليلية للمحور الثالث معيار السرية والسلوك المهني

رقم الفقرة	عبارات المحور الخامس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة	الاتجاه العام للمحور
30	السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الإطلاع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب	4,35	.680	موافق بشدة	موافق بشدة
31	أتعامل مع مختلف المعلومات التي أتحصل عليها بحذر مع إمكانية اضطلاع الغير عليها	4,15	.743	موافق	
32	ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها	4,24	.740	موافق بشدة	
33	السلوك المهني يحتم علي كمحاسب القيام بمهامي على أكمل وجه	4,32	.763	موافق بشدة	
34	السلوك المهني يحتم علي كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها	4,50	.504	موافق بشدة	
نتيجة المحور الخامس	معيار السرية والسلوك المهني	4,3129	.47165	موافق بشدة	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتكون هذا المحور من 05 فقرات، وقد قمنا بقياس الإجابات وفق مقياس ليكارت الخماسي وكانت

نتيجة المحور (معيار السرية والسلوك المهني) بإتجاه عام (موافق بشدة). بمتوسط حسابي 4,31،

³⁴ انظر الملحق رقم 04 توجيه محاور الدراسة المخرجة على برنامج SPSS

ولمعرفة مدى استجابة مجتمع الدراسة من حيث الصنف المهني نقوم باستخدام الجداول المتقاطعة لقياس فعالية عناصر المحور على مستوى التصنيف المهني.

جدول رقم (29.2): التقاطع بين الصنف المهني * السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الطالع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب

		السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الطالع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب					Total
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق غير بشدة	
الصنف المهني	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	1 3.1%	0 0.0%	17 53.1%	14 43.8%	32 100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%	3 50%	3 50%	6 100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	1 14.3%	0 0.0%	2 28.6%	4 57.1%	7 100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	0 0.0%	1 7.1%	7 50.0%	6 42.9%	14 100.0%
	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	0 0.0%	0 0.0%	3 100%	0 0.0%	3 100.0%
Total	Effectif % dans الصنف المهني	0 0.0%	2 3.2%	1 1.6%	32 51.6%	27 43.5%	62 100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من الجدول أن فئة المستجوبين صرحو بأن "السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الاطلاع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب"، فكانت أعلى نسبة هي لصنفي خبير محاسب ومدير أو رئيس مصلحة بنسبة 100%، ثم يليه صنف إطار متخصص في المحاسبة بنسبة 96,9%، وصنف محافظ حسابات بنسبة 92,9%، و ثم صنف محاسب معتمد بنسبة 85,7%.

جدول رقم(30.2): التقاطع بين الصنف المهني * ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها

		ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها					Total	
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق غير بشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	2	2	16	12	32
	% dans الصنف المهني		0.0%	6.3%	6.3%	50.0%	37.5%	100.0%
	رئيس أو شركة مدير مصلحة	Effectif	0	0	0	4	2	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
	معتمد محاسب	Effectif	0	0	0	4	3	7
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	57.1%	42.9%	100.0%
	حسابات محافظ	Effectif	0	1	0	8	5	14
	% dans الصنف المهني		0.0%	7.1%	0.0%	57.1%	35.7%	100.0%
	محاسب خبير	Effectif	0	0	0	2	1	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	66.7%	33.3%	100.0%
Total	Effectif		0	3	2	34	23	62
	% dans الصنف المهني		0.0%	4.8%	3.2%	54.8%	37.1%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

ويوضح هذا الجدول أن المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها، حيث كانت أعلى نسبة 100% لصنف (خبير محاسب ومدير شركة أو رئيس مصلحة ومحاسب معتمد)، ونسبة 92.8% بالنسبة لصنف محافظ حسابات، ونسبة 85,7% بالنسبة لصنف محاسب معتمد.

جدول رقم(31.2): التقاطع بين الصنف المهني * السلوك المهني يحتم عليّ كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها

		السلوك المهني يحتم عليّ كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها					Total	
		موافق بيشدة	موافق	محايد	موافق غير بشدة	موافق بيشدة		
الصنف المهني	في متخصص إطار المحاسبة	Effectif	0	0	0	17	15	32
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	53.1%	46,9%	100.0%
مصلحة	رئيس أو شركة مدير	Effectif	0	0	0	3	3	6
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	50,0%	50,0%	100.0%
معتد محاسب		Effectif	0	0	0	4	3	7
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	57,1%	42,9%	100.0%
محافظ حسابات		Effectif	0	0	0	7	7	14
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	"50,0	50,0%	100.0%
محاسب خبير		Effectif	0	0	0	0	3	3
	% dans الصنف المهني		0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	100%	100.0%
Total		Effectif	0	0	0	31	31	62
		% dans الصنف المهني	0.0%	0.0%	0.0%	50.0%	50.0%	100.0%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يتضح من خلال الجدول أن السلوك المهني يحتم على المستجوبين كمحاسبين احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها فكان إجماع مختلف الأصناف المهنية (إطار متخصص في المحاسبة، مدير شركة أو رئيس مصلحة، محاسب معتمد، محافظ حسابات وخبير محاسب) بنسبة موافقة 100%.

المطلب الثاني: دراسة العلاقة بين أخلاقيات المهنة والممارسات المحاسبية³⁵

لدراسة العلاقة بين المعايير الأخلاقية والممارسات المحاسبية، نقوم باستخدام التحليل الإحصائي معامل الارتباط، وعليه نفترض الفرضية التالية:

- الفرض الصفري H_0 : لا توجد علاقة بين المعايير الأخلاقية والممارسة المحاسبية؟

- الفرض البديل H_1 : توجد علاقة بين المعايير الأخلاقية والممارسة المحاسبية؟

جدول رقم (32.2): العلاقة بين المعايير الأخلاقية والإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية

		Corrélations				
		القانوني الإطار للممارسة بنية في المحاسبية الجزائرية الأعمال	الموضوعية معيار والشفافية	الاستقلالية معيار	النزاهة معيار	السرية معيار المهني والسلوك
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	Corrélacion de	1	,572**	,481**	,496**	,397**
	Pearson					
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,001
	N	62	62	62	62	62
معيار الموضوعية والشفافية	Corrélacion de	,572**	1	,698**	,651**	,544**
	Pearson					
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000
	N	62	62	62	62	62
معيار الإستقلالية	Corrélacion de	,481**	,698**	1	,670**	,498**
	Pearson					
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000
	N	62	62	62	62	62
معيار النزاهة	Corrélacion de	,496**	,651**	,670**	1	,563**
	Pearson					
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000
	N	62	62	62	62	62
معيار السرية والسلوك المهني	Corrélacion de	,397**	,544**	,498**	,563**	1
	Pearson					
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	,000	,000	
	N	62	62	62	62	62

** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

³⁵ انظر الملحق رقم 05 معامل الارتباط المخرجة على برنامج SPSS

جدول رقم (33.2): ملخص الجدول دراسة العلاقة بين المعايير الأخلاقية والممارسة المحاسبية

متغيرات الدراسة	معامل الارتباط بيرسون	الدلالة الإحصائية
معيار الموضوعية والشفافية	,572**	,000
معيار الإستقلالية	,481**	,000
معيار النزاهة	,496**	,000
معيار السرية والسلوك المهني	,397**	,001

La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

التعليق:

توجد علاقة طردية بين المعايير الأخلاقية والممارسة المحاسبية، وهو دالٌ إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من 0.01 نقبل الفرض البديل ونرفض الفرض الصفري.

ويظهر الأثر أقوى في معيار الموضوعية والشفافية، بمعامل ارتباط 0.572^{**} ، و يليه معيار النزاهة، بمعامل ارتباط 0.496^{**} ، ثم معيار الإستقلالية بمعامل ارتباط 0.481^{**} ، ثم معيار السرية والسلوك المهني بمعامل ارتباط 0.397^{**} .

والنتيجة في العلاقة الطردية هذه أنه كلما تم تفعيل المعايير الأخلاقية كلما تحسنت الممارسة المحاسبية، فمثلاً في معيار الموضوعية، حيث نجد أن نسبة 57,2% من إطارات متخصصين في المجال المحاسبي وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات يرون أنه كلما تم تفعيل معيار الموضوعية والشفافية، و كلما تقيّد المحاسبون بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة، كلما تعززت الثقة لدى المحاسبين في مصداقية التقارير والمعلومات المحاسبية.

وفي معيار الإستقلالية نجد أن نسبة 48,1% من إطارات متخصصين في المجال المحاسبي وخبراء محاسبين ومحافظي الحسابات، يرون أن تفعيل الإستقلالية والحيادية في استخدام المعلومات المحاسبية فإنه يعزز الثقة لديهم ويحقق أهداف و أرباح المؤسسة ويضمن إستمراريتها.

كما في معيار النزاهة نجد نسبة 49,6% من إطارات متخصصين في المجال المحاسبي وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، يرون أنه كلما تم تفعيل معيار النزاهة عند أداء أي معاملة في العلاقات المهنية كما أن نزاهة الإدارة مع المتعاملين والمساهمين تعزز الثقة لديهم وتوفر معلومات ذات مصداقية وأهمية في المعاملات.

في معيار السرية والسلوك المهني نجد أن نسبة الإطارات المتخصصة في المجال المحاسبي للمستجوبين هي 39,7%، يرون أن السرية في مهنة المحاسبة ضرورية، لما يتم الإطلاع عليه عند القيام بمهامهم كمحاسبين مع الحذر عند توضيحها، كما أن السلوك المهني يضبط مهامهم من أجل القيام بمهامهم على أكمل وجه وإحترام القوانين التنظيمية الأخلاقية.

وخلاصة مما سبق نجد أنه يوجد أثر للمعايير الأخلاقية على الممارسات المحاسبية لدى المحاسبين المستجيبين حسب هذه العينة، تتأثر متأثراً عكسياً فيما بينها (الالتزام بالموضوعية والشفافية، الالتزام بالاستقلالية، الالتزام بالنزاهة والالتزام بالسرية والسلوك المهني)

المطلب الثالث: دراسة أثر أخلاقيات المهنة على الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، ودراسة الفروقات الإحصائية:

سيتم في هذا الفرع التطرق لتحليل أخلاقيات المهنة على الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، ولمعرفة المتغيرات المستقلة التي تدخل في النموذج نستخدم طريقة الانحدار المتعدد التدريجي، كما أنه قبل تطبيق تحليل الانحدار لابد من حساب اختبار التباين المسموح به (Tolerance) لكل متغير من المتغيرات المتبقية في النموذج،

الفروع الأول: تحليل أثر أخلاقيات المهنة على الإطار القانوني للممارسات المحاسبية³⁶

ولمعرفة المعيار الأخلاقي الأكثر تأثيراً وله علاقة بالممارسة المحاسبية لابد لنا من معرفة توجه هذه العلاقة العكسية بواسطة حساب معادلة الانحدار المتعدد التدريجي، لنقيس به المتغيرات المأثرة على الممارسة المحاسبية بشكل فعال، للقيام بهذا الاختبار نفترض:

الفرض الصفري H_0 : نموذج الانحدار غير معنوي أي أن المعايير الأخلاقية لا تؤثر على الممارسة المحاسبية

³⁶ انظر ملحق رقم 06 معادلة خط الانحدار المتعدد التدريجي مخرجة على برنامج SPSS

الفرض البديل H1 : نموذج الإنحدار معنوي أي أن المعايير الأخلاقية تؤثر على الممارسة المحاسبية

جدول رقم (34.2): الإحصاءات الوصفية

Statistiques descriptives			
	Moyenne	Ecart type	N
بنية في المحاسبية للممارسة القانوني الإطار الجزائرية الأعمال	3,63	,511	62
والشفافية الموضوعية معيار	3,84	,546	62
الاستقلالية معيار	3,85	,497	62
النزاهة معيار	4,14	,644	62
المهني والسلوك السرية معيار	4,31	,472	62

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

يوضح الجدول السابق الإحصاءات الوصفية (حجم العينة 62، المتوسطات الحسابية حيث تتبع درجة ليكرت الخماسي، الانحرافات المعيارية) وذلك للمتغيرات التي أدخلت في نموذج الإنحدار التابعة والمستقلة.

جدول رقم (35.2): قياس معامل الارتباط للمتغيرات المستقلة، على المتغير التابع

Corrélations						
		الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	معيار الموضوعية	معيار الاستقلالية	معيار النزاهة	معيار السرية والسلوك المهني
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	Corrélacion de Pearson	1,000	,572	,481	,496	,397
	Sig. (bilatérale)		0,000	0,000	0,000	0,001
	N	62	62	62	62	62
معيار	Corrélacion de Pearson	,572	1,000	,698	,651	,544

الموضوعية	Sig. (bilatérale)	0,000		0,000	0,000	0,000
	N	62	62	62	62	62
معيار الاستقلالية	Corrélation de Pearson	,481	,698	1,000	,670	,498
	Sig. (bilatérale)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N	62	62	62	62	62
معيار النزاهة	Corrélation de Pearson	,496	,651	,670	1,000	,563
	Sig. (bilatérale)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N	62	62	62	62	62
معيار السرية والسلوك المهني	Corrélation de Pearson	,397	,544	,498	,563	1,000
	Sig. (bilatérale)	0,001	0,000	0,000	0,000	0,000
	N	62	62	62	62	62

****.** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V22 واستخدام أفيس إكسيل 2007

يوضح الجدول السابق مصفوفة الارتباط بين متغيرات نموذج الإنحدار، حيث كان معامل الارتباط الأعلى بين معيار الموضوعية، الشفافية وبين الممارسة المحاسبية بقيمة 0.572 بدلالة إحصائية أصغر من 0.01، يليه معيار النزاهة في الأثر بقيمة 0.496 بدلالة الإحصائية أصغر من 0.01، ثم يليه معيار الإستقلالية بقيمة 0.481 بنفس الدلالة الإحصائية أصغر من 0.01، وآخر معيار له أثر طردي كذلك معيار السرية السلوك المهني بقيمة 0.397، بنفس الدلالة الإحصائية أصغر من 0.01، يتبين لنا أن قيم معامل الارتباط دالة إحصائياً، عند مستوى دلالة معنوية أقل من 0.05؛ وعليه نرفض الفرض الصفري و نقبل الفرض البديل، مما يعني أن هناك علاقة بين معايير أخلاقيات المهنة والممارسات المحاسبية.

متغيرات النموذج: يوضح الجدول الموالي المتغيرات المستقلة التي دخلت في النموذج، وذلك باستخدام طريقة تحليل الانحدار التدريجي .

جدول رقم: (2-36): المتغيرات المقدمة غير المستبعدة

Variables introduites/éliminées ^a			
Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	معيار الموضوعية والشفافية	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire \leq ,050, Probabilité de F pour éliminer \geq ,100).
a. Variable dépendante: الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية:			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

يوضح الجدول السابق أسماء المتغيرات التي أدخلت في معادلة الانحدار (الممارسة المحاسبية كمتغير تابع، والمعايير الأخلاقية الموضوعية والتزاهة والإستقلالية والسلوك المهني السرية) متغيرات مستقلة. والتحليل استبعد معيار الاستقلالية ومعيار التزاهة ومعيار السرية والسلوك المهني، والطريقة المستخدمة في النموذج هي الانحدار المتعدد التدريجي.

علاقة متغيرات النماذج المستقلة بالنموذج التابع

جدول رقم (37.2): التنبؤ بحجم أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع (معيار الموضوعية والشفافية، معيار الاستقلالية، معيار التزاهة، معيار السرية والسلوك المهني) على (الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية)

Récapitulatif des modèles ^b				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.572 ^a	.327	.316	.423

(constante): **a. prédicteurs:** معيار الموضوعية والشفافية، معيار الاستقلالية، معيار التزاهة، معيار السرية والسلوك المهني

b. Variable dépendante: الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية

يتبين لنا من الجدول أعلاه معامل ارتباط الخطي بين المتغير التابع والمتغير المستقل حيث بلغ قيمة متوسطة (572)، بقيمة معامل تحديد (327)، وقيمة معامل التحديد (316)، أي التغير المستقل يفسر 31% من التباين الحاصل في الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

اختبار الارتباط بين المتغيرات:

فيما يلي اختبار التباين المسموح به للمتغيرات المتبقية في النموذج:

جدول رقم (2-38) : جدول قياس المعاملات الاحصائية لخط الانحدار Coefficients

Coefficients ^a						
Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	Statistiques de colinéarité
	B	Ecart standard	Bêta			Tolérance
1 (Constante)	1.580	.384	–	4,117	.000	–
معيار الموضوعية والشفافية	.535	.099	.572	5,396	.000	–
معيار الاستقلالية	–	–	.159	1,079	.285	.513
معيار النزاهة	–	–	.214	1,554	.125	.576
معيار السرية والسلوك المهني	–	–	.123	.972	.335	.704

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

ويتضح من الجدول: أن قيم معاملات خط الانحدار دالة إحصائيا للمتغير المستقل (معيار الموضوعية والشفافية) عند مستوى الدلالة 0.000 Sig أقل من مستوى المعنوية 0.05 ، في حين نجد أن المتغيرات المستقلة (معيار الاستقلالية، معيار النزاهة، معيار السرية والسلوك المهني) ليس لها أثر في معادلة الانحدار لأن قيمة دلالتها أكبر من مستوى المعنوية 0.05 (معيار الاستقلالية) = 0.285 أكبر من 0.05 ، وكذلك (معيار النزاهة) = 0.125 أكبر من 0.05 ، و(معيار السرية والسلوك المهني) = 0.335 أكبر من 0.05 . وبالتالي نكون قد عرفنا من هو المتغير المستقل الذي له أثر جوهري في التباين في ضبط الممارسات المحاسبية وهو المتغير

المستقل (معيار الموضوعية والشفافية)، وليس (معيار الاستقلالية ولا النزاهة ولا السرية والسلوك المهني) بالرغم أنه كان فيه ارتباط كبير ، وقد تأكدنا الآن أن ارتباطهم العكسي كان يؤثر سلبا على ضبط الإطار القانوني الممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، وعلمنا بذلك أن الموضوعية والشفافية لوحدها في نظر المستجيبين كافية في ضبط وتوجيه الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية لأنها تساعد على فهم المعلومة واستخدامها وتوجيهها في المسار المناسب لها، وإذا توفرت بخصائصها ولم تكن منحازة لطرف دون آخر فتكسبهم ثقة بأنفسهم، كما تساهم في بناء سياسات المنشأة للوقوف على القرارات المناسبة وبالتالي تكون التقارير المالية ذات ثقة كبيرة، ففي نظرنا أن عينة المحاسبين المستجوبين يرون أن المعايير الأخلاقية تظهر في الموضوعية من خلال الأدلة المادية من خلال الوثائق والسجلات بينما الاستقلالية والنزاهة والسرية والسلوك المعنوي فهي معايير يصعب ظهورها لأنها ذات استعمال معنوي.

تباين خط الانحدار

يوضح الجدول الموالي معنوية الانحدار عند مستوى الدلالة (0,05) وعليه نفرض ما يلي:

- الفرض الصفري H_0 : خط الانحدار لا يلائم المعطيات المقدمة.

- الفرض البديل H_1 : خط الانحدار يلائم المعطيات المقدمة.

جدول رقم (39.2): اختبار التباين الإحصائي (Anova) بين المتغير المستقل والمتغير التابع

(معيار الموضوعية والشفافية) (الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية)

ANOVA ^a					
Sig.	F	Carré moyen	ddl	Somme des carrés	Modèle
.000 ^b	29,12	5,201	1	5.201	Régression
		179	60	10.717	Résidus
			60	15,919	Total

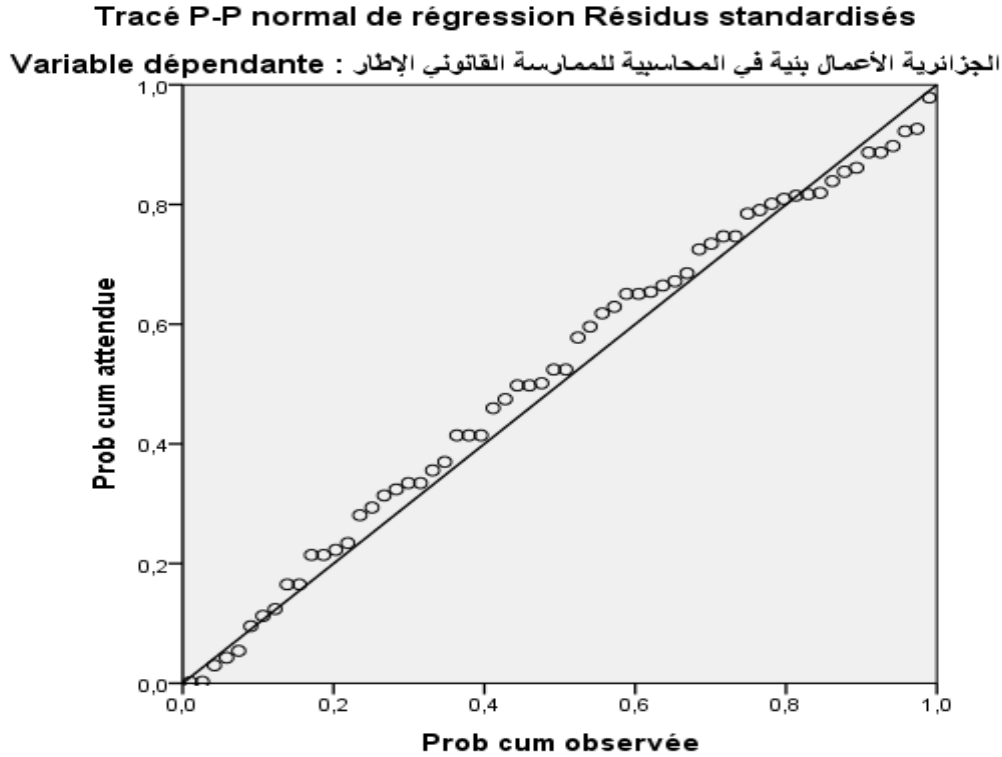
a. Variable dépendante : بيئة الأعمال الجزائرية الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في

b. Prédicteurs : معيار الموضوعية والشفافية (constante)

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا تحليل ANOVA لاختبار معنوية الانحدار ونلاحظ أن قيمة sig هي (0,000) وهي أقل من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل مما يعني أن خط الانحدار يلائم المعطيات المقدمة، صياغة النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار

الشكل البياني رقم (2-9): ملائمة خط الانحدار للمعطيات المقدمة



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

صياغة النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار:

ولقياس الفرق بين النقاط التي تتبع خط معادلة الانحدار قمنا باختبار البواقى لأجل صياغة النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار على النحو التالي :

جدول رقم (40.2): النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار

المتغير التابع	المتغيرات المستقلة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R2	قيمة F(ف)	دلالة F(ف)	بيتا BT	قيمة T(ت)	دلالة T(ت)
الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	معيار الموضوعية والشفافية	0,572	0,327	29,12	0	0,572	4,117	0

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من أجل معرفة العلاقة بين الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية و المتغير (معيار الموضوعية والشفافية)، والذي اعتبر فيه المتغير الأخلاقي كمتغير تفسيري مستقل، و متغير الإطار القانوني للمحاسبة في بيئة الأعمال الجزائرية كمتغير تابع، وأظهرت نتائج نموذج الانحدار أن نموذج الانحدار معنوي، قيمة (ف) F البالغة: 29,120 بدلالة (0,000) أصغر من مستوى المعنوية (0,001) وتفسر النتائج أن المتغير المستقل يفسر نسبة 57,2% من التباين الحاصل في الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، وذلك بالنظر إلى معامل التحديد R^2

كما جاءت قيمة بيتا B التي توضح العلاقة بين الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية ومعيار الموضوعية والشفافية قيمة 0,572 ذات دلالة إحصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة (ت) T ، والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك أنه كلما تم تطبيق معيار الموضوعية والشفافية بشكل ملائم وتحميد قوانينه وتحسن أداء المحاسب في معيار الموضوعية، بمقدار وحدة واحدة، كلما تحسن مستوى الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية بمقدار 0,572 وحدة.

كما نستطيع كتابة معادلة خط الانحدار كالتالي:

$$Y = 1,58 + 0,572X_1$$

- Y : تمثل الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية

- X_1 : تمثل المتغير المستقل معيار الموضوعية والشفافية.

اختبار الفروقات الإحصائية³⁷

نحاول في هذا الفرع قياس الدلالة الإحصائية للفروقات المتعلقة بأخلاقيات المهنة في مستوى التزام المحاسبين بها، وهل هناك فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0,05 تعود:

- للجنس
- العمر
- المستوى التعليمي

أولاً: اختبار الفروقات ذات الدلالة الإحصائية في مستوى التزام المحاسبين بالأخلاقيات بالنسبة للجنس

عند مستوى دلالة 0,05

للقيام بذلك قمنا باختيار الأسلوب الإحصائي اختبار (T) لعينتين مستقلتين، وقمنا بافتراض، فرض بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية تعود للجنس، وفرض بديل بوجود علاقة:

- الفرض الصفري H_0 : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية والجنس.

- الفرض البديل H_1 : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية والجنس.

للتحقق من هذه الفرضيتين قمنا بإجراء اختبار (T) Test des échantillons

indépendants، وكانت محصلة النتائج كما يلي:

³⁷ انظر الملحق رقم 07 اختبار العينات المستقلة (T) ودراسة الفروقات الإحصائية

معيار الموضوعية والأخلاقية:

جدول رقم: (2-41): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين الجنس

الجنس	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	Sig92	F
أنثى	14	3,92	،437	.625	.551	.359
ذكر	48	3,81	،576			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

يتضح من بيانات الجدول رقم (2-41) أن متوسط معيار الموضوعية والشفافية للإناث هو (3,92) بإنحراف معياري (437). وهو أكبر من متوسط معيار الموضوعية والشفافية للذكور البالغ (3,81) بإنحراف معياري (576). كما جاءت نتيجة إختبار (T) (.625) بقيمة احتمالية (.551) أكبر من مستوى الدلالة (0,05) وعليه نقول أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0,05) ونقبل الفرض الصفري H_0 بين متوسط معيار الموضوعية والشفافية للإناث ومعيار الموضوعية والشفافية للذكور.

معيار الإستقلالية:

جدول رقم: (2-42): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار استقلالية وبين الجنس

الجنس	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
أنثى	14	4,00	،333	1,333	.168	لا توجد دلالة
ذكر	48	3,80	،530			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

يتضح من بيانات الجدول رقم (2-42) أن متوسط معيار الإستقلالية للإناث هو (4,00) بانحراف معياري (333). وهو أكبر من متوسط معيار الإستقلالية للذكور البالغ (3,80) بانحراف معياري (530). كما جاء نتيجة إختبار (T) (1,333) بقيمة احتمالية (168). أكبر من مستوى الدلالة (0,05) وعليه نقول أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0,05) ونقبل الفرض الصفري H_0 بين متوسط معيار الإستقلالية للإناث ومعيار الإستقلالية للذكور.

معيار التزاهة:

جدول رقم: (2-43): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار التزاهة وبين الجنس

العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
14	4,14	363	027	319	لا توجد دلالة
48	4,14	709			ذكر

SPSS V22 المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي

يتضح من بيانات الجدول رقم (2-43) أن متوسط معيار التزاهة للإناث هو (4,14) بانحراف معياري (363). وهو يساوي متوسط معيار التزاهة للذكور البالغ (4,14) بانحراف معياري (709). كما جاء نتيجة إختبار (T) (027)، بقيمة احتمالية (319). أكبر من مستوى الدلالة (0,05) وعليه نقول أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0,05) ونقبل الفرض الصفري H_0 بين متوسط معيار التزاهة للإناث ومعيار التزاهة للذكور.

معيار السرية والسلوك المهني:

جدول رقم: (2-44): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار السرية والسلوك المهني وبين الجنس

الدلالة الاحصائية	القيمة الاحتمالية	قيمة T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	
لا توجد دلالة	,674	1,577	,366	4,49	14	أنثى
			,490	4,26	48	ذكر

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

يتضح من بيانات الجدول رقم (2-44) أن متوسط معيار السرية والسلوك المهني للإناث هو (4,49) بإنحراف معياري (366). وهو أكبر من متوسط معيار السرية والسلوك المهني للذكور البالغ (4,26) بإنحراف معياري (490). كما جاء نتيجة إختبار (T) (1,577) بقيمة احتمالية (674). أكبر من مستوى الدلالة (0,05) وعليه نقول أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0,05) ونقبل الفرض الصفري H_0 بين متوسط معيار النزاهة للإناث ومعيار النزاهة للذكور.

الاجابة: ومن خلال نتائج الجداول السابقة فإنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود للجنس عند مستوى إحصائي 0,05

سؤال بحثي: هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود لسن عند مستوى إحصائي 0,05

من أجل الاجابة على التساؤل نفرض مايلي:

- الفرض الصفري H_0 : لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية و السن.
- الفرض البديل H_1 : توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية والسن.

معيار الموضوعية والشفافية:

جدول رقم: (2-45): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين السن

السن	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
من 25 إلى 30 سنة	16	3.86	0.287	0.658	0.624	لا توجد دلالة إحصائية
من 30 إلى 35 سنة	9	3.72	0.629			
من 35 إلى 40 سنة	14	3.80	0.717			
من 40 إلى 45 سنة	13	4.03	0.359			
من 50 سنة فما فوق	10	3.70	0.728			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-45) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار الموضوعية والشفافية بالنسبة للسن نلاحظ قيمة Sig (0.624) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار الموضوعية والشفافية مع السن.

معيار الاستقلالية

جدول رقم: (2-46): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الاستقلالية وبين السن

السن	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
من 25 إلى 30 سنة	16	3.86	0.424	0.938	0.449	لا توجد دلالة إحصائية
من 30 إلى 35 سنة	9	3.87	0.361			
من 35 إلى 40 سنة	14	3.71	0.559			
من 40 إلى 45 سنة	13	4.05	0.273			
من 50 سنة فما فوق	10	3.72	0.779			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-46) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار الاستقلالية بالنسبة للسن نلاحظ قيمة Sig (0.449) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار الاستقلالية مع السن.

معيار التزاهة

جدول رقم: (2-47): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار التزاهة وبين السن

السن	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
من 25 إلى 30 سنة	16	4.36	0.287	0.934	0.451	لا توجد دلالة إحصائية
من 30 إلى 35 سنة	9	4.07	0.629			
من 35 إلى 40 سنة	14	3.91	0.717			
من 40 إلى 45 سنة	13	4.14	0.359			
من 50 سنة فما فوق	10	4.16	0.728			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-47) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار التزاهة بالنسبة للسن نلاحظ قيمة Sig (0.451) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار التزاهة مع السن.

مقياس السرية والسلوك المهني

جدول رقم: (2-48): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين مقياس السرية والسلوك المهني وبين السن

السن	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
من 25 إلى 30 سنة	16	4.40	0.527	0.313	0.868	لا توجد دلالة إحصائية
من 30 إلى 35 سنة	9	4.36	0.384			
من 35 إلى 40 سنة	14	4.21	0.600			
من 40 إلى 45 سنة	13	4.28	0.342			
من 50 سنة فما فوق	10	4.32	0.454			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-48) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمقياس السرية والسلوك المهني بالنسبة للسن نلاحظ قيمة Sig (0.868) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمقياس السرية والسلوك المهني مع السن.

الإجابة: ومن خلال نتائج الجداول السابقة فإنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية

تعود لسن عند مستوى إحصائي 0,05

سؤال بحثي: هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود للمؤهلات العلمية عند

مستوى إحصائي 0,05.

من أجل الإجابة على التساؤل نرفض ما يلي:

- الفرض الصفري H_0 : لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية و المؤهلات العلمية
- الفرض البديل H_1 : توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 0,05 بين المعايير الأخلاقية و المؤهلات العلمية.

معيار الموضوعية والشفافية:

جدول رقم: (2-49): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين المؤهلات العلمية

المؤهلات العلمية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
دراسات الجامعية التطبيقية	10	3.58	0.704	1.194	0.320	لا توجد دلالة
ليسانس	18	3.84	0.394			
ماستر	28	3.95	0.435			
دكتوراه	6	3.72	0.993			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-49) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار الموضوعية والشفافية بالنسبة للمؤهلات العلمية نلاحظ قيمة Sig (0.320) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار الموضوعية والشفافية مع المؤهلات العلمية.

معيار الاستقلالية:

جدول رقم: (2-50): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الاستقلالية وبين المؤهلات العلمية

المؤهلات العلمية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
دراسات الجامعية التطبيقية	10	3.72	0.634	1.397	0.253	لا توجد دلالة
ليسانس	18	3.87	0.369			
ماستر	28	3.94	0.377			
دكتوراه	6	3.53	0.927			

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الإستهانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-50) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار الاستقلالية بالنسبة للمؤهلات العلمية نلاحظ قيمة Sig (0.253) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار الاستقلالية مع المؤهلات العلمية.

معيار النزاهة:

جدول رقم: (2-51): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار النزاهة وبين المؤهلات العلمية

المؤهلات العلمية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
دراسات الجامعية التطبيقية	10	3.66	1.029	4.206	0.009	توجد دلالة
ليسانس	18	4.23	0.371			
ماستر	28	4.34	0.396			
دكتوراه	6	3.73	0.969			

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الإستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V22

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-51) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الاحصائية لمعيار النزاهة بالنسبة للمؤهلات العلمية نلاحظ قيمة Sig (0.009) وهي أقل من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل أي أنه توجد فروقات ذات دلالة احصائية لمعيار النزاهة مع المؤهلات العلمية.

معيار السرية والسلوك المهني:

جدول رقم: (2-52): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار السرية والسلوك المهني وبين المؤهلات

العلمية

المؤهلات العلمية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة F	القيمة الاحتمالية	الدلالة الاحصائية
دراسات الجامعية التطبيقية	10	4.16	0.624	1.056	0.375	لا توجد دلالة
ليسانس	18	4.34	0.444			

			0.394	4.39	28	ماستر
			0.603	4.10	6	دكتوراه

SPSS V22 المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات الاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائي

من خلال الجدول أعلاه رقم (2-53) يتبين لنا أثر الفروقات ذات الدلالة الإحصائية لمعيار السرية والسلوك المهني بالنسبة للمؤهلات العلمية نلاحظ قيمة Sig (0.375) وهي أكبر من (0,05) وبالتالي نرفض الفرض البديل ونقبل الفرض الصفري أي أنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية لمعيار السرية والسلوك المهني مع المؤهلات العلمية.

الإجابة: ومن خلال نتائج الجداول السابقة فإنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية (معيار الموضوعية والشفافية، معيار الاستقلالية، معيار السرية والسلوك المهني) تعود للمؤهلات العلمية عند مستوى إحصائي 0,05، إلا معيار النزاهة فإنه ذو فروقات حسابية مع المؤهلات العلمية عند مستوى الدلالة 0,05.

نتيجة عامة

فإنه يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية أقل من 0.001، للمعيار الأخلاقي (الموضوعية والشفافية)، على الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

يمكننا القول بأن الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية يتأثر إيجابيا بتوفير متطلبات المعيار الأخلاقي، وكذا تطبيقه حسب القوانين، وكما أشرنا سابقا فإن كل المعايير لها علاقة طردية بالإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، غير أن معيار الموضوعية والشفافية فه الأثر الكبير، وبالتالي يمكن القول بأن الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية لا يعطي أهمية كبيرة للمعايير الأخلاقية من

**أجل الحصول على تقارير وقوائم مالية ذات مصداقية ومن أجل استمرارية
المنشأة.**

خلاصة الفصل الثاني:

حاولنا في هذا الفصل الإجابة على أربع تساؤلات، حيث كان التساؤل الأول يهتم بوجود الإطار القانوني في بيئة الأعمال الجزائرية ينظم الممارسات المحاسبية وفق المعايير الأخلاقية، بينما كان التساؤل الثاني، يعالج تأثير المعايير الأخلاقية المهنية على الممارسة المحاسبية ودورها في توفير معلومات ذات مصداقية وجودة عالية في إعداد التقارير والقوائم المالية، في حين يجيب التساؤل الثالث على إختلاف التأثير من معيار لآخر على مستوى الممارسة المحاسبية، أما التساؤل الرابع فكان يهتم بالفروقات ذات الدلالات الاحصائية للمعايير الأخلاقية بالنسبة للجنس البشري والعمر و المؤهلات العلمية.

وحيث أننا توصلنا إلى مجموعة من النتائج يتم مقارنتها مع فرضيات الدراسة التي تجيب على التساؤلات المطروحة و تقدم توصيات تفيد موضوع الدراسة:

مناقشة النتائج على ضوء فرضيات الدراسة:

من خلال ما تم التوصل إليه من نتائج مع الرجوع إلى فرضيات دراستنا سنقوم بالتحقق من كل فرضية على حدا:

بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى: التي تنص بأنه "يوجد إطار قانوني واضح للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية يساعد على تطبيق المعايير الأخلاقية".

تحققت هذه الفرضية من خلال المحور الأول، من خلال جدول التوجه والقراءة الاحصائية التحليلية للمحور ومن خلال التحليل التقاطعي للمحور من حيث الخبرة والصفة المهني أين تجسدت هذه الفرضية بوجود معايير أخلاقية يقوم بها جموع العينة المستجوبة من محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، خبراء محاسبة، إدارات متخصصة في المحاسبة و مديري شركات أو رؤساء مصالح، حيث أنهم أبرزوا وعيهم بفائدة الإطار القانوني للممارسات المحاسبية وفائدة التمسك والقيام بالمعايير الأخلاقية التي هي مراقبة من قبل هيئات رقابية ملزمة بتفعيلها، كما أن شرعية القوائم المالية تحتم على الممارسين احترام القوانين الأخلاقية والتنظيمية للمهنة وهذا ما يؤكده لنا صحة الفرضية الفرعية الأولى.

بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية: التي تنص بأنه: "تساهم أخلاقيات المهنة في بيئة الأعمال الجزائرية في توجيه سلوكيات المحاسبين وضبط ممارساتهم، وتعزز الثقة لديهم، ولها دور فعال في توفير معلومات ذات مصداقية عالية تساهم في جودة التقارير وإعداد القوائم المالية"،

وللتأكد وللتحقق من هذه الفرضية كان لابد من الرجوع مباشرة إلى نتائج المتحصل عليها من خلال تحليل جداول المعايير الأخلاقية المستجوبة من قبل المحاسبين حيث أنه من خلال إجاباتهم وجدنا بأنها ليست لها مساهمة ذات فاعلية كبيرة إلا معيار الموضوعية والشفافية فالمحاسبين يعتمدون على المعايير الأخلاقية ذات الحس المعنوي أي المدونة في السجلات والدفاتر التي يتم قياسها وتقييمها من خلالها لا على المعايير الأخلاقية المعنوية التي لا يستطيع تقييمها، أما بالنسبة إلى دورها الفعال فكانت نسبة الموضوعية والشفافية لها الجزء الأكبر بنسبة 53,5% والمعايير الأخرى بنسب ضئيلة معيار الاستقلالية 15,9%، معيار النزاهة 21,4%، معيار السرية والسلوك المهني 12,3%، ونجد أنها ذات فروقات إحصائية كبيرة الأثر تحتاج إلى قوانين وتنظيمات رادعة لأجل ضبط وتفعيل معيار النزاهة والاستقلالية والسلوك المهني، ولابد من آليات قانونية رادعة أخرى لأن المحاسبين أقررو حسب سؤال في المحور الثالث بأنه لا توجد تشريعات رادعة لمن يخالف مبدأ الاستقلالية والحيادية، وفي محور النزاهة كانت الموافقة على أنه القوانين المحاسبية المتعلقة بالنزاهة لا تتميز بميزة الردع لمن أحل بها، وهذه الإجابات تدل على أنه لا توجد قوانين تدعم المعايير الأخلاقية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الثالثة: والتي تنص بأنه: " يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية على مستوى المحاسبين بالالتزام بمعيار الموضوعية والشفافية"،

نجد أننا توصلنا إلى أن المعيار الأخلاقي مبدأ الموضوعية والشفافية، له دلالة إحصائية إيجابية، بشكل كبير وفعال وهو ما يفسر لنا أن المحاسبين يعتبرون هذا المعيار ضروري وفعال للحد من أساليب الكذب والغش التي قد تضعفها في مجالها الاقتصادي وفقدان منزلتها الأخلاقية في السوق ومتعاملها الاقتصاديين، أما بالنسبة للفروقات على مستوى المحاسبين بالالتزام بمعيار الاستقلالية، معيار النزاهة، معيار السرية والسلوك المهني، فكان له أثر عكسي حيث أنه يظهر لنا أن المحاسبين حسب عينة الدراسة لا يلون اهتماما كبيرا لهذه المبادئ، وذلك لأنهم لا يعتبرونهم ذو أهمية أخلاقية، بقدر ما هم مستلزمات قانونية ضرورية للمحافظة على الإطار القانوني للممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية.

ومن ثم فقد علمنا أن الأخلاقيات المهنية ليس لها أثر ودور فعال في ضبط الممارسات المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، وليس لها علاقة بجودة التقارير والقوائم المالية، ولهذا يجب تفعيل تنظيم المعايير الأخلاقية من قبل المنظمات القانونية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الرابعة: والتي تنص بأنه: "لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية على مستوى المحاسبين تعنى بالجنس

للتأكد من هذه الفرضية قمنا باختبار (T) وعند تحليل الاختبار مع جميع المعايير وجدنا بأن المعايير لا تعنى بالجنس (ذكر، أنثى) وأنه لا توجد فروقات ذات دلالات إحصائية للمعايير الأخلاقية مع الجنس، وهنا وجدنا أن الفرضية محققة.

بالنسبة للفرضية: والتي تنص بأنه وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في مستوى إلتزام المحاسبين بالمعايير الأخلاقية

تعنى بالسن

للتأكد من هذه الفرضية قمنا باختبار (F) للسن مع المعايير الأخلاقية وجدنا بأن المعايير الأخلاقية لا تعنى بالسن وأنه لا توجد فروقات ذات دلالات إحصائية للمعايير الأخلاقية مع السن، وهنا الفرضية غير محققة.

بالنسبة للفرضية: والتي تنص بأنه وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في مستوى إلتزام المحاسبين بالمعايير الأخلاقية تعنى بالمؤهلات

العلمية

للتأكد من هذه الفرضية قمنا باختبار (F) للمؤهلات العلمية مع المعايير الأخلاقية وجدنا بأن المعايير الأخلاقية لا تعنى بالمؤهلات العلمية وأنه لا توجد فروقات ذات دلالات إحصائية للمعايير الأخلاقية مع المؤهلات العلمية، وهنا الفرضية غير محققة

و من ثم فقد علمنا أن فرضيات الدراسة قد تحققت جزئيا وانحصرت في معيار أخلاقي واحد له دلالة إحصائية إيجابية وهو الإلتزام بمبدأ الموضوعية والشفافية، إلا أننا نقول أنه ينبغي مراجعة القوانين والمنظومة المحاسبية التي تتضمن معيار الإلتزام بالاستقلالية، ومعيار الإلتزام بالتراهة، ومعيار الإلتزام بالسرية والسلوك المهني، وينبغي كذلك تعزيزهم بشكل أكبر حتى تصبح الممارسة المحاسبية ذات فاعلية أكثر وبشكل إيجابي.

التوصيات:

على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم مجموعة من التوصيات والتي أردناها بالدرجة الأولى أن تكون موجهة لخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، محاسبين معتمدين، الإطارات المتخصصة في المحاسبة، مديري الشركات ورؤساء المصالح. نورد كما يلي:

- يجب على المحاسبين والعاملين في إطار المحاسبة أن يولوا اهتمام أكبر للاستقلالية والسرية والسلوك المهني بشكل أفضل،
- يجب تطبيق المعايير الأخلاقية بشكل أولي من أجل المحافظة على شفافية المهنة،
- يجب على المحاسبين محل الدراسة التنسيق في تطبيق المعايير الأخلاقية،
- يجب على الهيئات التنظيمية والرقابية لأخلاقيات المهنة، تنظيم إجراءات ردعية عند الإحلال بالمعايير الأخلاقية للمهنة.

خاتمة

من خلال دراستنا هذه خلصنا إلى ضرورة الالتزام بالمعايير الأخلاقية لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية،
وقمنا بقياس سلوك المحاسبين في بيئة الأعمال الجزائرية عن طريق الاستبانة منهم واستقصائهم، وعملنا في دراستنا
هذه على إبراز العلاقة بين المعايير الأخلاقية والممارسات المحاسبية ودور تلك المعايير في توجيه السلوك المهني
أخلاقيا، والتي يجدر الإهتمام بها، بتنمية الوعي الأخلاقي لدى الإداريين والمسيرين المحاسبين، كما تجدر الإشارة
كذلك إلى ضرورة إيجاد صيغ قانونية لدمج المعايير الأخلاقية ضمن القانون الجزائري، عن طريق إنشاء منظومة
متجانسة تعمل على مراقبة المحاسبين في تجسيدهم لتلك المعايير الأخلاقية، ويكون إيماننا بضرورة تفعيل الوعي
الأخلاقي عن طريق وسائل تحفيزية أو ردعية أحيانا.

المراجع

قائمة المراجع

- وزارة المالية، مقرر رقم 27، المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.
- مدونة أخلاقيات المهنة لمجلس المحاسبة

الكتب:

- يوسف كمال، "نشأة المعايير المحاسبية الدولية، مفهوم المعايير المحاسبية الدولية بواسطة هائل الجازي - آخر تحديث: 20:23 ، 23 أكتوبر 2018، تاريخ التصفح 31 / 01 / 2020.

الأطروحات:

- أبو زيد ، كمال خليفة، ومرعي، عطية عبد الحسي، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية،(2004)، نقلاً عن: رغدة عابد عطالله المراتي، رسالة ماجستير إدارة الأعمال أثار أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمتجات الصيدلانية في مدينة عمان، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011.

- محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014، نقلاً عن
Duska,R,Duska, B. S _ Ragatz, J. A,(2011) Accounting :
Ethics.(2nd ed)United kingdom : Wiley blackwell.

- محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014.

- نور ، أحمد، والسوافيري ، فتحي رزق ، وشحاتة، شحاتة السيد، مدخل معاصر في مبادئ المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية للطباعة والنشر 2005 ، القاهرة ، نقلاً عن : محمد حسن نزال ، رسالة ماجستير إدارة الأعمال دور المعايير المحاسبية وأخلاقيات المهنة كضوابط للممارسات المحاسبية، إشراف الدكتور نجيب محمد مسعود ، جامعة الشرق الأوسط 2014.

المحلات:

- أ.د. بومدين يوسف أستاذ ، جامعة الجزائر3، أخلاقيات الأعمال وارتباطها بالممارسات السليمة للحوكمة في منظمات الأعمال المعاصرة من منظور إداري إسلامي، مجلة الإقتصاد والمالية، العدد 00 ، 2015، .

- أ. خالد عثمان عبد الرحمن عثمان، و د. عبد الرحمن عبد الله عبد الرحمن، أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في كشف ممارسات إدارة الأرباح في شركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة إفريقيا العالمية، العدد الثاني - يناير 2018 م.

المعاجم:

- ابن منظور، لسان العرب، مادة (مرس)، دار صادر بيروت، ط الثالثة - 1414 هـ.
- أحمد بن فارس بن زكرياء القزويني الرازي، أبو الحسين، معجم مقاييس اللغة، مادة (مرس) دار الفكر 1979م
- المعجم الوسيط مجمع اللغة العربية دار الدعوة ج2 ص863
- الفيرو آبادي، القاموس المحيط، دار الفكر - بيروت، مادة (خلق)
- موقع قاموس المعاني <https://www.almaany.com>، مادة سلوك، تاريخ التصفح: 2020/06/25.

مراجع إلكترونية:

- شبكة الإنترنت
- البرنامج المصنوفي للتطبيقات والدراسات الإحصائية (حزمة البرامج التطبيقية الإحصائية في مجال العلوم الإجتماعية والإنسانية نسخة 22) (SPSS. V 22)

مراجع باللغة الأجنبية:

- Nunnally – Bemstein 1994 : 264-265
- Ensemble de règles de conduite, considérées comme bonnes de façon absolue ou découlant d'une certaine conception de la vie : Obéir à une morale rigide. (<https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/moralit>)
- Science du bien et du mal, théorie des comportements humains, en tant qu'ils sont régis par des principes éthiques. (<https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/moralit>)

<https://www.marxists.org/arabic/glossary/terms/18.htm> 2020/06/25 .

الملاحق



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
استبيان حول موضوع

أخي الكريم /أختي الكريمة :

الاستبيان الذي بين يديك هو أحد أدوات الدراسة لاستكمال متطلبات بحث بعنوان: "دور المعايير الأخلاقية لمهنة المحاسبة في ضبط الممارسات المحاسبية"
ويشرفني أن أطلب مساعدتكم بتعبئة الاستبيان المرفق، بعد قراءة كل عبارة من عباراتها قراءة متأنية، كما أتمنى منكم إعطائها بعض اهتمامكم لأن إجاباتكم لها أهمية تعتمد عليها نتائج هذه الدراسة، علما أن كل المعلومات التي تقدمونها بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.شكرا لتعاونكم وحسن استجاباتكم.

الرجاء وضع العلامة (X) في الخانة المناسبة

البيانات الشخصية والمهنية

1- الصنف المهني

- محافظ حسابات -خبير محاسبي -محاسب معتمد
 -إطار متخصص في المحاسبة -مدير شركة أو رئيس مصلحة

الخبرة المهنية:

- أقل من 5 سنوات -بين 5 و10 سنوات - بين 10 و15 سنوات
 -بين 15 و20 سنوات -أكثر من 20 سنة

2- الجنس:

- ذكر -أنثى

3- العمر:

- من 25 إلى 30 سنة -من 30 إلى 35 سنة -من 35 إلى 40 سنة
 - من 40 إلى 45 سنة - من 50 سنة فما فوق

الشهادة العلمية

-ليسانس -ماستر -ماجستير -دكتوراه -تقني سامي

المحور الأول: الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية

الرقم	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر					
2	القوانين المحاسبية لوحدها كافية لضبط أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر					
3	يوجد وعي بأخلاقيات مهنة المحاسبة لدى الهيئات التنظيمية للمحاسبين في الجزائر					
4	الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين					
5	بيئة الأعمال في الجزائر تساعد على الالتزام بالمعايير الأخلاقيات المهنة					
6	يوجد إحساس بالوعي بضرورة الإلتزام بالمعايير الأخلاقية على مستوى المحاسبين					
7	تعمل الهيئات المحاسبية على تنمية الوعي بضرورة الإلتزام بالأخلاقيات المحاسبية من خلال الدورات التكوينية واللوائح والإرشادات					
8	المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية					
9	عدم الإلتزام بالمعايير الأخلاقية يؤثر سلباً على إعداد التقارير المحاسبية					
10	الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها					
11	من الخصائص والركائز الأساسية في إعداد التقارير المحاسبية الإعتماد على الموضوعية والشفافية ونزاهة الإدارة والمحاسبين					

					12	المعايير الأخلاقية توجه سلوكيات المحاسبين وتضبطها
					13	المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها
المحور الثاني: معيار الموضوعية والشفافية						
					14	باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية
					15	أراعي عند عرض القوائم المالية للشركة أن تتميز بالشفافية
					16	أتجنب تقديم المعلومات الكاذبة أو المضللة أثناء إعداد التقارير
					17	نعمد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية
					18	مبدأ الموضوعية أحد المبادئ التي تعزز الثقة لدى المحاسب، من خلال فهم المعلومة
					19	أتقيد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة
المحور الثالث: معيار الاستقلالية						
					20	يعد الالتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية
					21	لا توجد تشريعات رادعة لمن يخالف مبدأ الاستقلالية والحيادية في استخدام المعلومة المحاسبية من قبل المحاسبين
					22	استقلالية القوائم المالية يعود إلى استقلالية المحاسبين
					23	مبدأ الاستقلالية يعزز الثقة لدى المحاسب
					24	تطبيق مبدأ الاستقلالية في المنشأة يعزز الأهداف ويحقق الأرباح ويضمن استمرارية المنشأة
المحور الرابع: معيار النزاهة						
					25	يفرض مبدأ النزاهة علي أن التزم بالاستقامة والأمانة في كافة علاقاتي المهنية
					26	نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين
					27	القوانين المحاسبية المتعلقة بالنزاهة لا تتميز بميزة الردع لمن أحل بها

					28	ألتزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي
					29	الإساءة للمحاسب التزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية
المحور الخامس: معيار السرية والسلوك المهني						
					30	السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الاطلاع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب
					31	أتعامل مع مختلف المعلومات التي أتحصل عليها بحذر مع إمكانية اضطلاع الغير عليها
					32	ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها
					33	السلوك المهني يحتم علي كمحاسب القيام بمهامي على أكمل وجه
					34	السلوك المهني يحتم علي كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها

FREQUENCIES VARIABLES=المؤهلات

/STATISTICS=STDDEV MEAN

/BARChart PERCENT

/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:16:25
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=المؤهلات /STATISTICS=STDDEV MEAN /BARChart PERCENT /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,95
	Temps écoulé	00:00:00,66

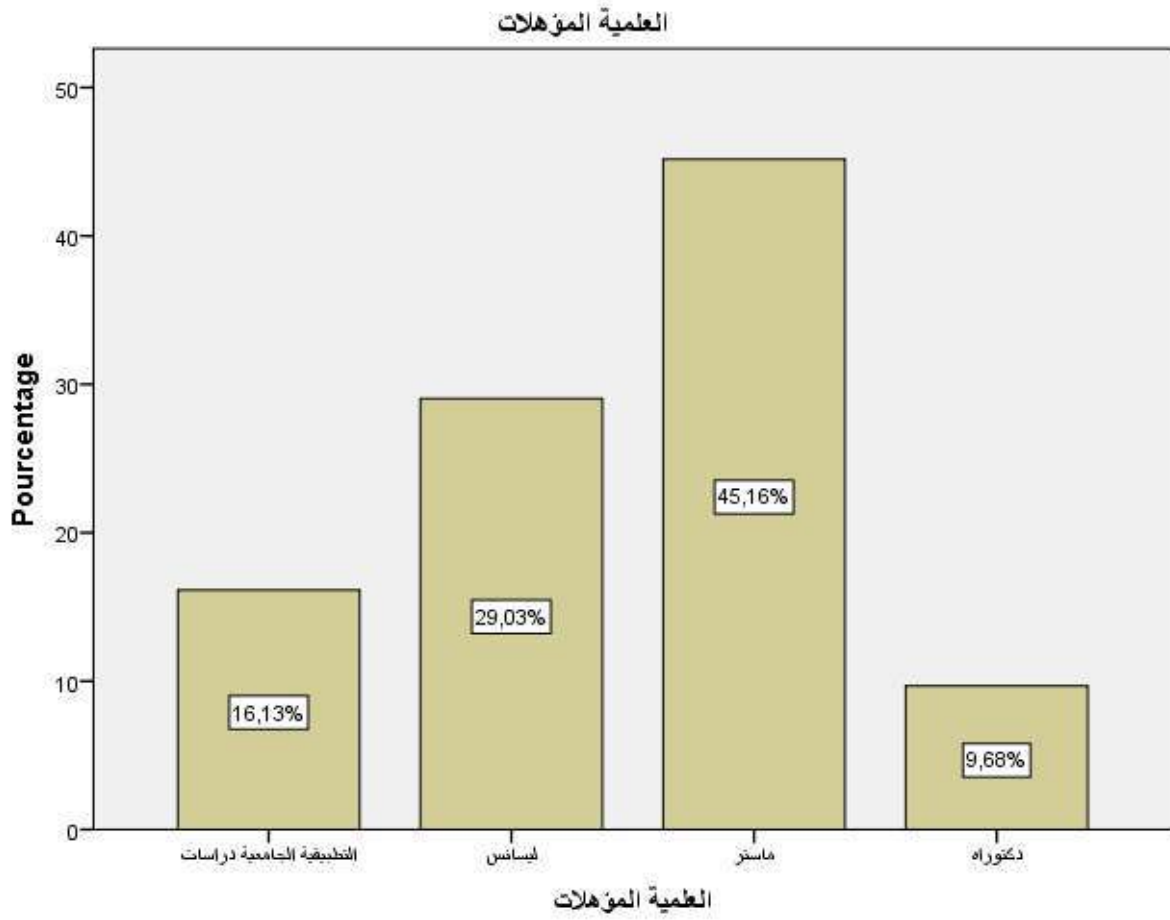
Statistiques

المؤهلات العلمية

N	Valide	62
	Manquant	0
Moyenne		2,58
Ecart type		1,080

المؤهلات العلمية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide دراسات الجامعية التطبيقية	10	16,1	16,1	16,1
ليسانس	18	29,0	29,0	45,2
ماستر	28	45,2	45,2	90,3
دكتوراه	6	9,7	9,7	100,0
Total	62	100,0	100,0	



FREQUENCIES VARIABLES=الصف

/STATISTICS=STDDEV MEAN

/BARChart PERCENT

/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:40:13
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير المصحح\2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=الصف /STATISTICS=STDDEV MEAN /BARCHART PERCENT /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,20
	Temps écoulé	00:00:00,33

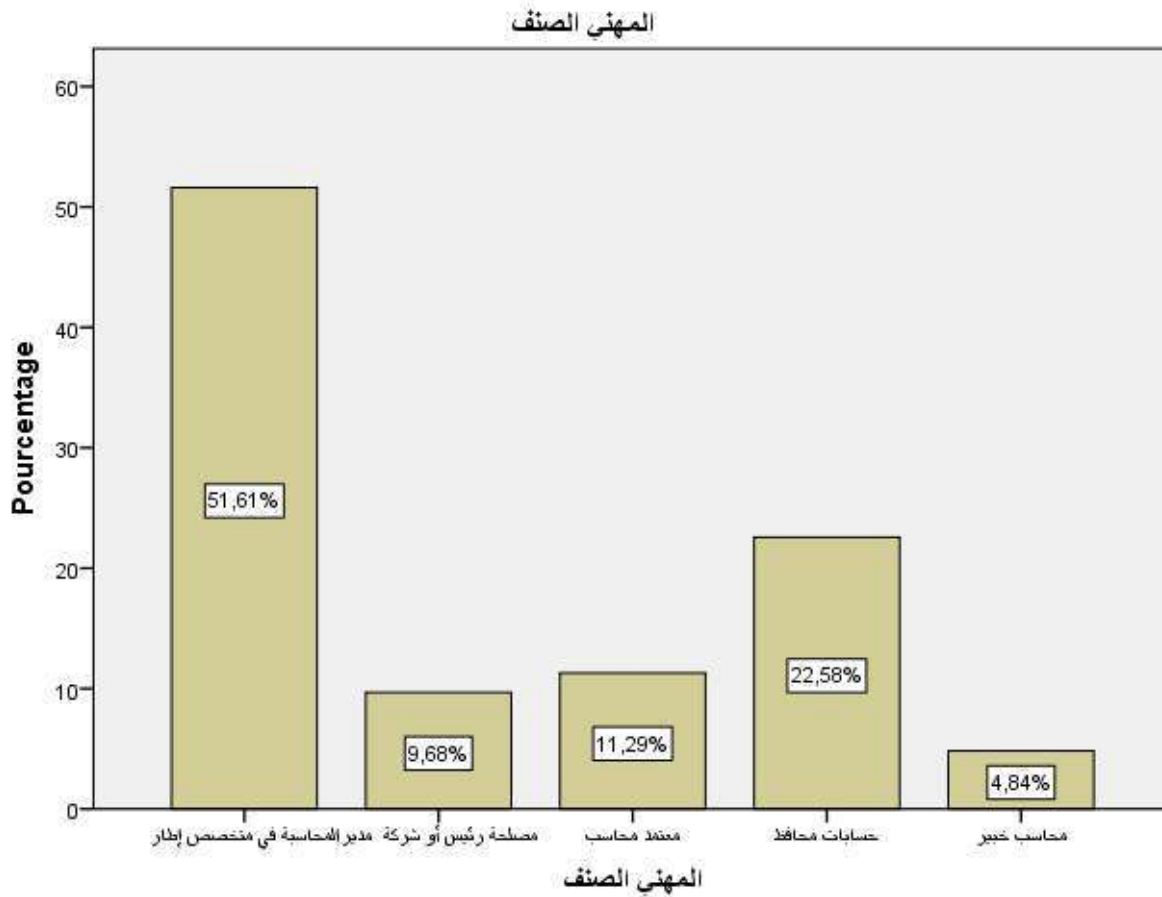
Statistiques

الصف المهنى

N	Valide	62
	Manquant	0
Moyenne		2,19
Ecart type		1,401

الصف المهنى

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide إطار متخصص في المحاسبة	32	51,6	51,6	51,6
مدير شركة أو رئيس مصلحة	6	9,7	9,7	61,3
محاسب معتمد	7	11,3	11,3	72,6
محافظ حسابات	14	22,6	22,6	95,2
خبير محاسب	3	4,8	4,8	100,0
Total	62	100,0	100,0	



FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة

/STATISTICS=STDDEV MEAN

/BARChart PERCENT

/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:57:39
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة /STATISTICS=STDDEV MEAN /BARChart PERCENT /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,19
	Temps écoulé	00:00:00,16

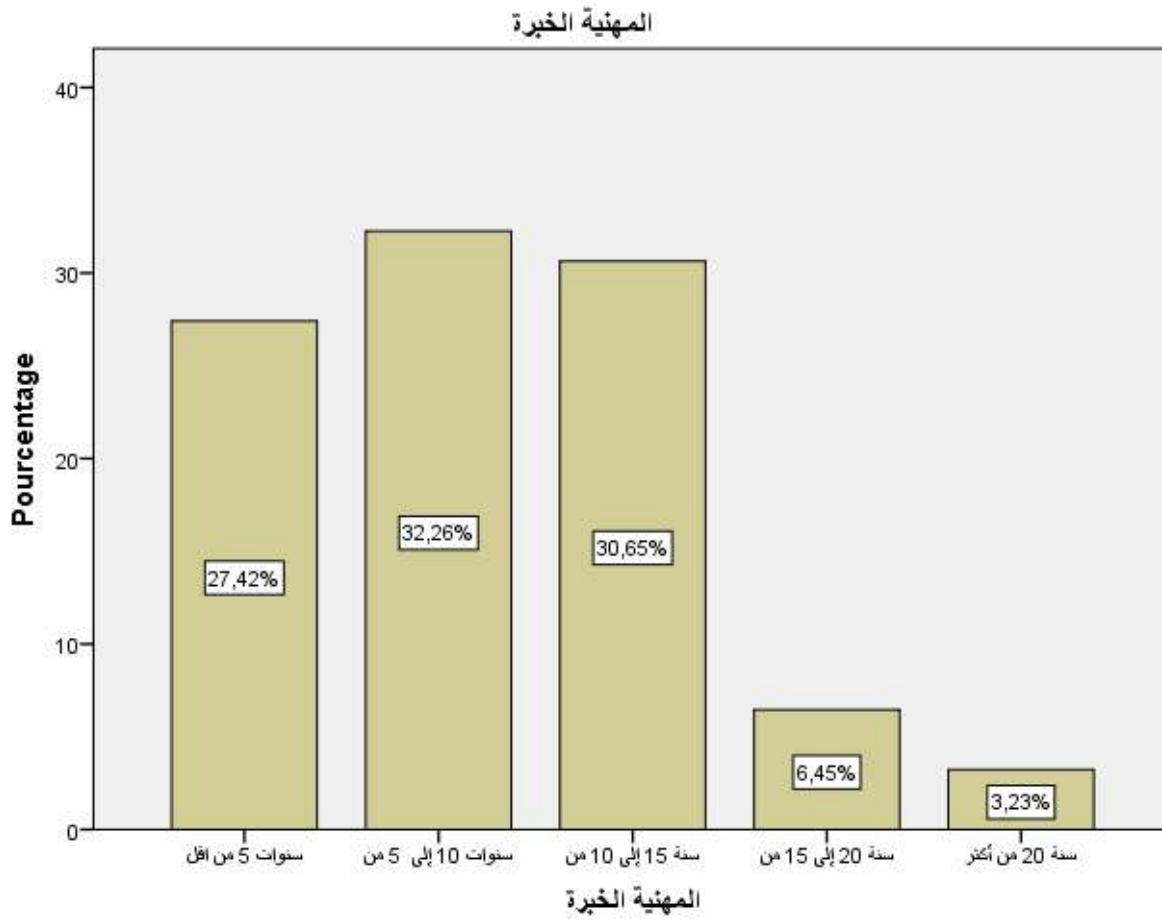
Statistiques

الخبرة المهنية

N	Valide	62
	Manquant	0
Moyenne		2,26
Ecart type		1,039

الخبرة المهنية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	17	27,4	27,4	27,4
من 5 إلى 10 سنوات	20	32,3	32,3	59,7
من 10 إلى 15 سنة	19	30,6	30,6	90,3
من 15 إلى 20 سنة	4	6,5	6,5	96,8
أكثر من 20 سنة	2	3,2	3,2	100,0
Total	62	100,0	100,0	



FREQUENCIES VARIABLES=الجنس

/STATISTICS=STDDEV MEAN

/BARCHART PERCENT

/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:03:25
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\امتحانات المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		<p>FREQUENCIES VARIABLES=الجنس</p> <p>/STATISTICS=STDDEV MEAN</p> <p>/BARCHART PERCENT</p> <p>/ORDER=ANALYSIS.</p>
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,19
	Temps écoulé	00:00:00,14

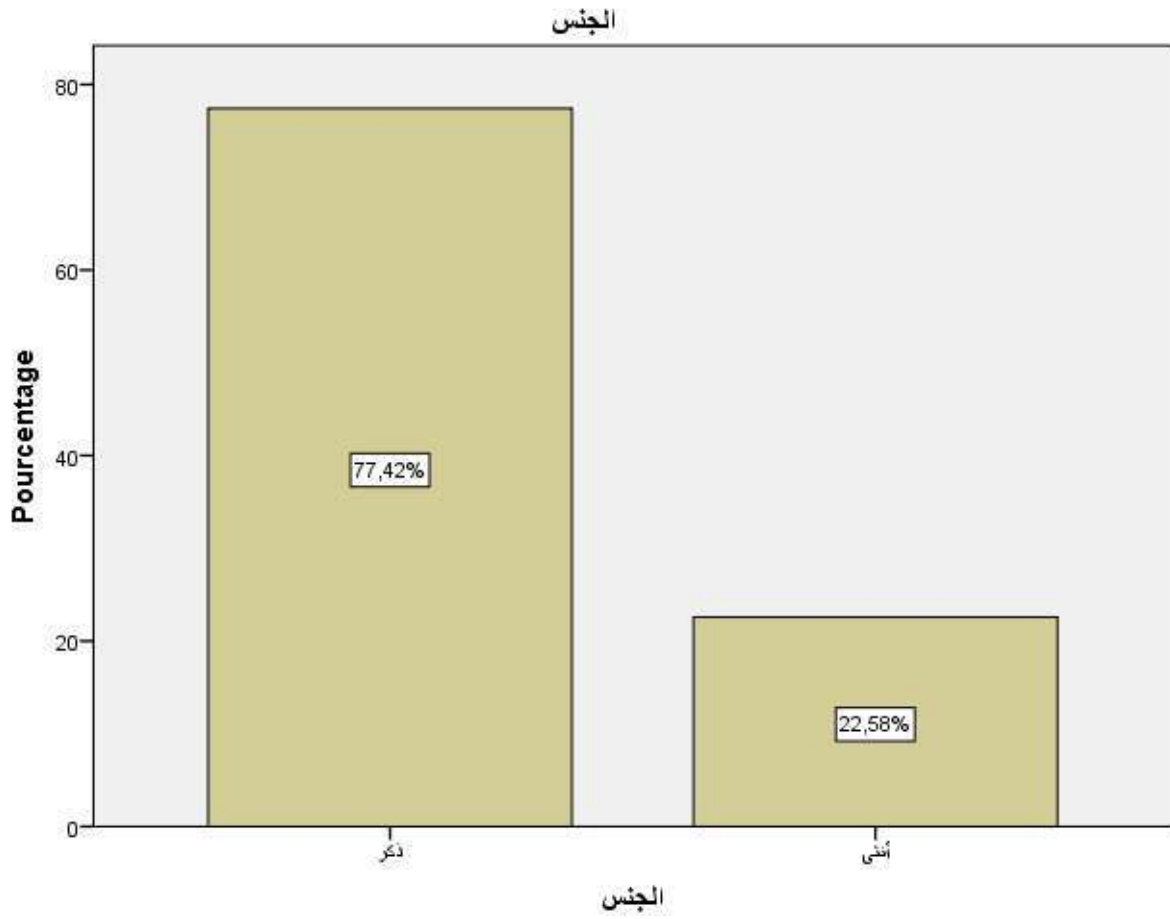
Statistiques

الجنس

N	Valide	62
	Manquant	0
Moyenne		1,23
Ecart type		,422

الجنس

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	48	77,4	77,4	77,4
أنثى	14	22,6	22,6	100,0
Total	62	100,0	100,0	



الملحق رقم 03 قياس الاتساق العام والاتساق الداخلي لأداة الدراسة
 المخرجة على برنامج SPSS

RELIABILITY

/VARIABLES= 27م 26م 25م 24م 23م 22م 21م 20م 19م 18م 17م 16م 15م 14م 13م 12م 11م 10م 9م 8م 7م 6م 5م 4م 3م 2م 1م
34م 33م 32م 31م 30م 29م 28م

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:01:43
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Entrée de la matrice	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.

Syntaxe		RELIABILITY
		/VARIABLES= 9 _r 8 _r 7 _r 6 _r 5 _r 4 _r 3 _r 2 _r 1 _r 19 _r 18 _r 17 _r 16 _r 15 _r 14 _r 13 _r 12 _r 11 _r 10 _r 29 _r 28 _r 27 _r 26 _r 25 _r 24 _r 23 _r 22 _r 21 _r 20 _r 34 _r 33 _r 32 _r 31 _r 30 _r
		/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
		/MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,02

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,901	34

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:07:04
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\امتحانات المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=CH1 8 7 6 5 4 3 2 1 19 18 17 16 15 14 13 12 11 10 9 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

RELIABILITY

/VARIABLES=CH1 13م 12م 11م 10م 9م 8م 7م 6م 5م 4م 3م 2م 1م

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:08:42
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=CH1 8م 7م 6م 5م 4م 3م 2م 1م 13م 12م 11م 10م 9م /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.

Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,823	14

RELIABILITY /VARIABLES=CH2 19 18 17 16 15 14

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité / Remarques

Sortie obtenue	22-SEP-2020 10:09:17
Commentaires	

Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav	
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1	
	Filtre	<sans>	
	Pondération	<sans>	
	Fichier scindé	<sans>	
	N de lignes dans le fichier de travail		62
	Entrée de la matrice		
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.	
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.	
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=CH2 18 17 16 15 14 19 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.	
Ressources	Temps de processeur		00:00:00,02
	Temps écoulé		00:00:00,01

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%

Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,767	7

RELIABILITY

/VARIABLES=CH3 24م 23م 22م 21م 20م

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité / Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:09:51
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62

	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=CH3 24, 23, 22, 21, 20, /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
-------------------	-------------------

,715	6
------	---

RELIABILITY

/VARIABLES=CH4 29م 28م 27م 26م 25م

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité / Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:10:40
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\اصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.

Syntaxe		RELIABILITY
		/VARIABLES=CH4 29, 28, 27, 26, 25,
		/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
		/MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,840	6

RELIABILITY

/VARIABLES=CH5 34, 33, 32, 31, 30,

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité/ Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 10:11:14
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\امتحانات المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES=CH5 34 33 32 31 30 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	62	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	62	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,807	6

DESCRIPTIVES VARIABLES=CH1 13م 12م 11م 10م 9م 8م 7م 6م 5م 4م 3م 2م 1م

/SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:08:13
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\اصحح\2020 استبانة المعايير.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=CH1 4م 3م 2م 1م 13م 12م 11م 10م 9م 8م 7م 6م 5م /SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,03
Variables créées ou modifiées	ZCH1	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية Score Z:
	Z1م	يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر Score Z:

Z2م	القوانين المحاسبية لوحدها كافية لضبط أخلاقيات المهنة في الجزائر
Z3م	يوجد وعي بأخلاقيات مهنة المحاسبة لدى الهيئات التنظيمية للمحاسبين في الجزائر
Z4م	الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتفعيل أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين
Z5م	بيئة الأعمال المحاسبية في الجزائر تساعد على الإلتزام بالمعايير الأخلاقية المهنية
Z6م	يوجد إحساس بالوعي بضرورة الإلتزام بالمعايير الأخلاقية على مستوى المحاسبين
Z7م	تعمل الهيئات المحاسبية على تنمية الوعي بضرورة الإلتزام بالأخلاقيات المحاسبية من خلال الدورات التكوينية واللوائح والإرشادات
Z8م	المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية
Z9م	عدم الإلتزام بالمعايير الأخلاقية يؤثر سلباً على إعداد التقارير المحاسبية
Z10م	الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها
Z11م	من الخصائص والركائز الأساسية في إعداد التقارير المحاسبية الإعتقاد على الموضوعية والشفافية ونزاهة الإدارة والمحاسبين
Z12م	المعايير الأخلاقية توجه سلوكيات المحاسبين وتضبطها
Z13م	المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	62	3,63	,511

يوجد إطار قانوني واضح لأداء مهنة المحاسبة في الجزائر	62	3,84	,961
القوانين المحاسبية لوحدها كافية لضبط أخلاقيات المهنة في الجزائر	62	2,95	1,137
يوجد وعي بأخلاقيات مهنة المحاسبة لدى الهيئات التنظيمية للمحاسبين في الجزائر	62	3,15	1,069
الهيئات الرقابية للمحاسبين ملزمة بتنفيذ أخلاقيات المهنة لدى المحاسبين	62	3,90	,987
بيئة الأعمال المحاسبية في الجزائر تساعد على الالتزام بالمعايير الأخلاقية المهنية	62	2,69	1,001
يوجد إحساس بالوعي بضرورة الالتزام بالمعايير الأخلاقية على مستوى المحاسبين	62	3,40	,896
تعمل الهيئات المحاسبية على تنمية الوعي بضرورة الالتزام بالأخلاقيات المحاسبية من خلال الدورات التكوينية واللوائح والإرشادات	62	3,50	1,052
المعايير الأخلاقية والسلوكية لها أثر إيجابي لضبط وتوجيه الممارسات المحاسبية	62	3,95	,965
عدم الالتزام بالمعايير الأخلاقية يؤثر سلبًا على إعداد التقارير المحاسبية	62	3,97	,940
الموضوعية والاستقلالية، النزاهة صفات لازمة للمحاسبين توجه سلوكياتهم وممارساتهم وتضبطها	62	4,16	,995
من الخصائص والركائز الأساسية في إعداد التقارير المحاسبية الاعتماد على الموضوعية والشفافية ونزاهة الإدارة والمحاسبين	62	3,77	,913
المعايير الأخلاقية توجه سلوكيات المحاسبين وتضبطها	62	3,97	,600
المعايير الأخلاقية تتميز بميزة الضبط للممارسات المحاسبية من إعداد القوائم المالية وقياس البيانات والإفصاح عنها	62	3,95	,734
N valide (liste)	62		

م 14م 15م 16م 17م 18م 19م=DESCRIPTIVES VARIABLES=CH2

/SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue	22-SEP-2020 11:13:44	
Commentaires		
Entrée	Données	
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
	Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe	DESCRIPTIVES VARIABLES=CH2 16 _r 15 _r 14 _r 19 _r 18 _r 17 _r /SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.	
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,02
Variables créées ou modifiées	ZCH2	Score Z: معيار الموضوعية والشفافية

Z14م	باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية
Z15م	أراعي عند عرض القوائم المالية للشركة أن تتميز بالشفافية
Z16م	أتجنب تقديم المعلومات الكاذبة أو المضللة أثناء إعداد التقارير
Z17م	نعمت المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية
Z18م	مبدأ الموضوعية أحد المبادئ التي تعزز الثقة لدى المحاسب، من خلال فهم المعلومة
Z19م	أنقيد بتطبيق طرق القياس المحاسبي وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
معيار الموضوعية والشفافية	62	3,84	,546
باعتبارك محاسب متمرس، علاقتك بالمتعاملين الإقتصاديين تتسم بالشفافية والوضوح والموضوعية	62	3,94	,866
أراعي عند عرض القوائم المالية للشركة أن تتميز بالشفافية	62	3,42	1,110
أتجنب تقديم المعلومات الكاذبة أو المضللة أثناء إعداد التقارير	62	3,45	1,097

تعتمد المعلومة المحاسبية والإفصاح عنها إذا توافرت فيها خصائص الموضوعية	62	4,02	,713
مبدأ الموضوعية أحد المبادئ التي تعزز الثقة لدى المحاسب، من خلال فهم المعلومة	62	3,95	,711
اتقيّد بتطبيق طرق القياس المحاسبى وفق قواعد ومبادئ وسياسات المنشأة	62	4,24	,717
N valide (liste)	62		

DESCRIPTIVES VARIABLES=CH3 24م 23م 22م 21م 20م

/SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:15:46
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62

Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=CH3 20م 24م 23م 22م 21م /SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,02
Variables créées ou modifiées	ZCH3	Score Z: معيار الإستقلالية
	Z20م	Score Z: يعد الإلتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية
	Z21م	Score Z: لا توجد تشريعات رادعة لمن يخالف مبدأ الإستقلالية والحيادية في استخدام المعلومة المحاسبية من قبل المحاسبين
	Z22م	Score Z: استقلالية القوائم المالية يعود إلى استقلالية المحاسبين
	Z23م	Score Z: مبدأ الإستقلالية يعزز الثقة لدى المحاسب
	Z24م	Score Z: تطبيق مبدأ الإستقلالية في المنشأة يعزز الأهداف ويحقق الأرباح ويضمن استمرارية المنشأة

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
معيار الإستقلالية	62	3,85	,497

يعد الالتزام بالاستقلالية أحد مصادر الثقة في إعداد البيانات المالية	62	4,29	,663
لا توجد تشريعات رادعة لمن يخالف مبدأ الاستقلالية والحيادية في استخدام المعلومة المحاسبية من قبل المحاسبين	62	3,97	,677
استقلالية القوائم المالية يعود إلى استقلالية المحاسبين	62	3,35	,943
مبدأ الإستقلالية يعزز الثقة لدى المحاسب	62	3,40	,999
تطبيق مبدأ الإستقلالية في المنشأة يعزز الأهداف ويحقق الأرباح ويضمن استمرارية المنشأة	62	4,21	,750
N valide (liste)	62		

DESCRIPTIVES VARIABLES=CH4 29م 28م 27م 26م 25م

/SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:16:43
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\اصحح\2020\استبانة المعايير.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.

	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=CH4 27م 26م 25م 29م 28م /SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,01
Variables créées ou modifiées	ZCH4	Score Z: معيار النزاهة
	Z25م	Score Z: يفرض مبدأ النزاهة عليّ أن التزم بالاستقامة و الأمانة في كافة علاقتي المهنية
	Z26م	Score Z: نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين
	Z27م	Score Z: القوانين المحاسبية المتعلقة بالنزاهة لا تتميز بميزة الردع لمن أخل بها
	Z28م	Score Z: التزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي
	Z29م	Score Z: الإساءة للمحاسب النزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
معيار النزاهة	62	4,14	,644
يفرض مبدأ النزاهة عليّ أن التزم بالاستقامة و الأمانة في كافة علاقتي المهنية	62	4,11	,851
نزاهة الإدارة تعزز ثقة المتعاملين الإقتصاديين والمساهمين	62	4,37	,752

القوانين المحاسبية المتعلقة بالنزاهة لا تتميز بميزة الردع لمن أخل بها	62	3,53	1,183
الآنزم مبدأ النزاهة والإستقلالية والموضوعية كمحاسب عند أدائي لعملي	62	4,34	,867
الإساءة للمحاسب النزيه هي إساءة للمهنة وبالتالي التأثير على دورها في توفير معلومات ذات مصداقية	62	4,34	,788
N valide (liste)	62		

DESCRIPTIVES VARIABLES=CH5 34م 33م 32م 31م 30م

/SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:17:51
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\اصح\2020 استبانة المعايير .sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.

Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=CH5 32م 31م 30م 34م 33م /SAVE /STATISTICS=MEAN STDDEV.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,02
Variables créées ou modifiées	ZCH5	Score Z: معيار السرية والسلوك المهني
	Z30م	Score Z: السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الطالع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب
	Z31م	Score Z: أتعامل مع مختلف المعلومات التي أتحصل عليها بحذر مع إمكانية اضطلاع الغير عليها
	Z32م	Score Z: ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها
	Z33م	Score Z: السلوك المهني يحتم علي كمحاسب القيام بمهامي على أكمل وجه
	Z34م	Score Z: السلوك المهني يحتم علي كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها

Statistiques descriptives			
	N	Moyenne	Ecart type
معيار السرية والسلوك المهني	62	4,31	,472
السرية في مهنة المحاسبة ضرورية نظرا لما يتم الطالع عليه عند القيام بمهامي كمحاسب	62	4,35	,680
أتعامل مع مختلف المعلومات التي أتحصل عليها بحذر مع إمكانية اضطلاع الغير عليها	62	4,15	,743

ينبغي للمحاسبين أن يكون لديهم وعي بتصنيف المعلومات كل حسب سريتها	62	4,24	,740
السلوك المهني يحتم علي كمحاسب القيام بمهامي على أكمل وجه	62	4,32	,763
السلوك المهني يحتم علي كمحاسب احترام القوانين التنظيمية لاسيما الأخلاقية منها	62	4,50	,504
N valide (liste)	62		

CORRELATIONS

/VARIABLES=CH1 CH2 CH3 CH4 CH5

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/STATISTICS DESCRIPTIVES

/MISSING=PAIRWISE.

Corrélations

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:21:57
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques associées à chaque paire de variables sont basées sur l'ensemble des observations contenant des données valides pour cette paire.

Syntaxe		CORRELATIONS
		/VARIABLES=CH1 CH2 CH3 CH4 CH5
		/PRINT=TWOTAIL NOSIG
		/STATISTICS DESCRIPTIVES
		/MISSING=PAIRWISE.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,00

Statistiques descriptives

	Moyenne	Ecart type	N
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	3,63	,511	62
معيار الموضوعية والشفافية	3,84	,546	62
معيار الإستقلالية	3,85	,497	62
معيار النزاهة	4,14	,644	62
معيار السرية والسلوك المهني	4,31	,472	62

Corrélations

		الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	معيار الموضوعية والشفافية	معيار الإستقلالية
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	Corrélation de Pearson	1	,572**	,481**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	62	62	62
معيار الموضوعية والشفافية	Corrélation de Pearson	,572**	1	,698**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	62	62	62
معيار الإستقلالية	Corrélation de Pearson	,481**	,698**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	62	62	62
معيار النزاهة	Corrélation de Pearson	,496**	,651**	,670**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000
	N	62	62	62
معيار السرية والسلوك المهني	Corrélation de Pearson	,397**	,544**	,498**
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	,000
	N	62	62	62

Corrélations			
		معيار النزاهة	معيار السرية والسلوك المهني
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية	Corrélation de Pearson	,496**	,397**
	Sig. (bilatérale)	,000	,001
	N	62	62
معيار الموضوعية والشفافية	Corrélation de Pearson	,651**	,544**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000
	N	62	62
معيار الاستقلالية	Corrélation de Pearson	,670**	,498**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000
	N	62	62
معيار النزاهة	Corrélation de Pearson	1	,563**
	Sig. (bilatérale)		,000
	N	62	62
معيار السرية والسلوك المهني	Corrélation de Pearson	,563**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	62	62

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

REGRESSION

```

/DESCRIPTIVES MEAN STDDEV CORR SIG N
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA COLLIN TOL
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT CH1
/METHOD=STEPWISE CH2 CH3 CH4 CH5
/SCATTERPLOT=(*ZRESID ,*ZPRED)
/RESIDUALS HISTOGRAM(ZRESID) NORMPROB(ZRESID).
    
```

Régression

Remarques

Sortie obtenue		22-SEP-2020 11:47:55
Commentaires		
Entrée	Données	G:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.

Syntaxe	Observations utilisées	<p>Les statistiques sont basées sur des observations dépourvues de valeurs manquantes dans les variables utilisées.</p> <p>REGRESSION</p> <p>/DESCRIPTIVES MEAN STDDEV CORR SIG N</p> <p>/MISSING LISTWISE</p> <p>/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA COLLIN TOL</p> <p>/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)</p> <p>/NOORIGIN</p> <p>/DEPENDENT CH1</p> <p>/METHOD=STEPWISE CH2 CH3 CH4 CH5</p> <p>/SCATTERPLOT=(*ZRESID ,*ZPRED)</p> <p>/RESIDUALS HISTOGRAM(ZRESID) NORMPROB(ZRESID).</p>
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,44
	Temps écoulé	00:00:00,40
	Mémoire requise	4124 octets
	Mémoire supplémentaire obligatoire pour les tracés résiduels	888 octets

Statistiques descriptives

	Moyenne	Ecart type	N
الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	3,63	,511	62
معيار الموضوعية والشفافية	3,84	,546	62
معيار الإستقلالية	3,85	,497	62
معيار النزاهة	4,14	,644	62
معيار السرية والسلوك المهني	4,31	,472	62

Corrélations

	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	معيار الموضوعية والشفافية	معيار الإستقلالية
Corrélacion de Pearson	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	,572	,481
	معيار الموضوعية والشفافية	1,000	,698
	معيار الإستقلالية	,698	1,000
	معيار النزاهة	,651	,670
	معيار السرية والسلوك المهني	,544	,498
Sig. (unilatéral)	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	,000	,000
	معيار الموضوعية والشفافية	,000	,000
	معيار الإستقلالية	,000	.
	معيار النزاهة	,000	,000
	معيار السرية والسلوك المهني	,001	,000
N	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	62	62
	معيار الموضوعية والشفافية	62	62

معيار الإستقلالية	62	62	62
معيار النزاهة	62	62	62
معيار السرية والسلوك المهني	62	62	62

Corrélations

		معيار النزاهة	معيار السرية والسلوك المهني
Corrélation de Pearson	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	,496	,397
	معيار الموضوعية والشفافية	,651	,544
	معيار الإستقلالية	,670	,498
	معيار النزاهة	1,000	,563
	معيار السرية والسلوك المهني	,563	1,000
Sig. (unilatéral)	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	,000	,001
	معيار الموضوعية والشفافية	,000	,000
	معيار الإستقلالية	,000	,000
	معيار النزاهة	.	,000
	معيار السرية والسلوك المهني	,000	.
N	الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية	62	62
	معيار الموضوعية والشفافية	62	62
	معيار الإستقلالية	62	62
	معيار النزاهة	62	62
	معيار السرية والسلوك المهني	62	62

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	معيار الموضوعية والشفافية		Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq ,050$, Probabilité de F pour éliminer $\geq ,100$).

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,572 ^a	,327	,316	,423

a. Prédictors : (Constante), معيار الموضوعية والشفافية

b. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	5,201	1	5,201	29,120	,000 ^b
	Résidus	10,717	60	,179		
	Total	15,919	61			

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية

b. Prédictors : (Constante), معيار الموضوعية والشفافية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Ecart standard	Bêta		
1 (Constante)	1,580	,384		4,117	,000
معيار الموضوعية والشفافية	,535	,099	,572	5,396	,000

Coefficients^a

Modèle	Statistiques de colinéarité	
	Tolérance	VIF
1 (Constante)		
معيار الموضوعية والشفافية	1,000	1,000

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية :

Variables exclues^a

Modèle	Bêta In	t	Sig.	Corrélation partielle	Statistiques de colinéarité
					Tolérance
1 معيار الإستقلالية	,159 ^b	1,079	,285	,139	,513
معيار النزاهة	,214 ^b	1,554	,125	,198	,576
معيار السرية والسلوك المهني	,123 ^b	,972	,335	,126	,704

Variables exclues^a

Modèle	Statistiques de colinéarité
--------	-----------------------------

		VIF	Tolérance minimum
1	معيار الإستقلالية	1,950	,513
	معيار النزاهة	1,736	,576
	معيار السرية والسلوك المهني	1,420	,704

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية :

b. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), معيار الموضوعية والشفافية

Diagnostics de colinéarité^a

Modèle	Dimension	Valeur propre	Index de condition	Proportions de la variance	
				(Constante)	معيار الموضوعية والشفافية
1	1	1,990	1,000	,00	,00
	2	,010	14,233	1,00	1,00

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية :

Statistiques des résidus^a

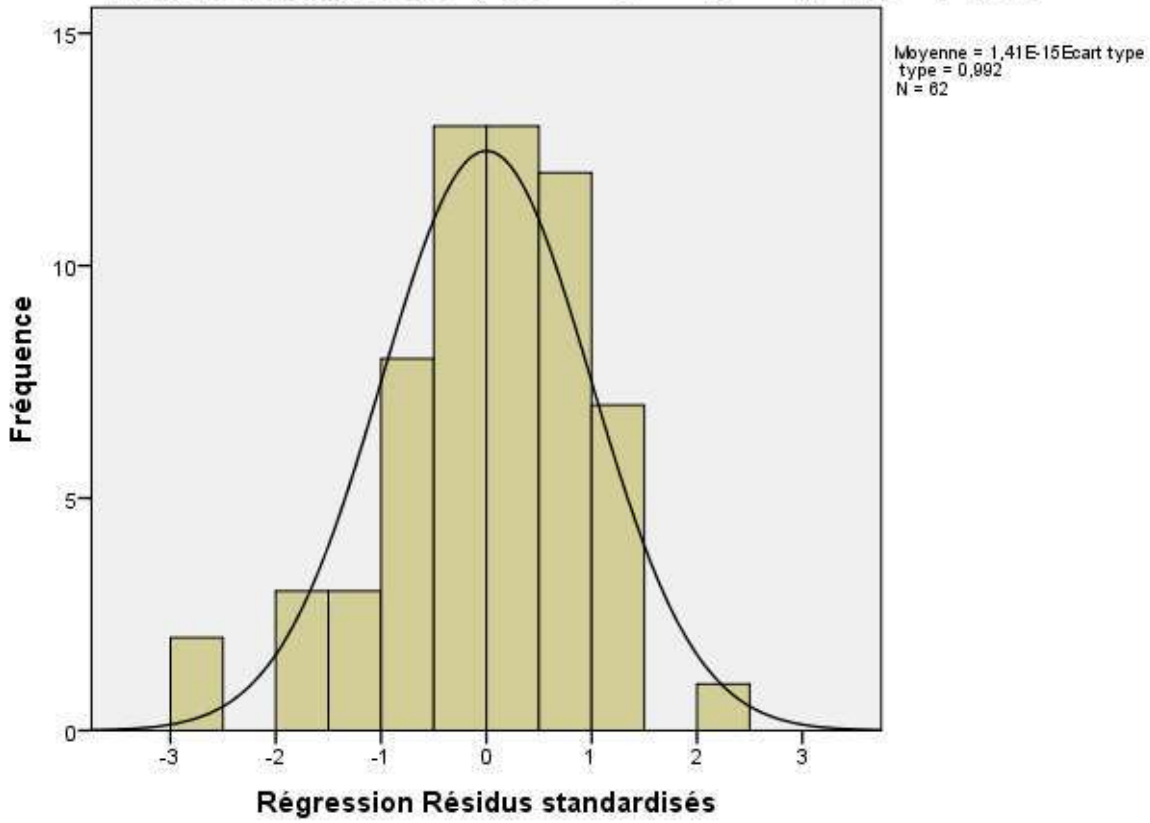
	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type	N
Valeur prédite	2,65	4,08	3,63	,292	62
Résidu	-1,213	,856	,000	,419	62
Valeur prédite standardisée	-3,362	1,521	,000	1,000	62
Prévision standardisé	-2,869	2,025	,000	,992	62

a. Variable dépendante : الإطار القانوني للممارسة المحاسبية في بنية الأعمال الجزائرية :

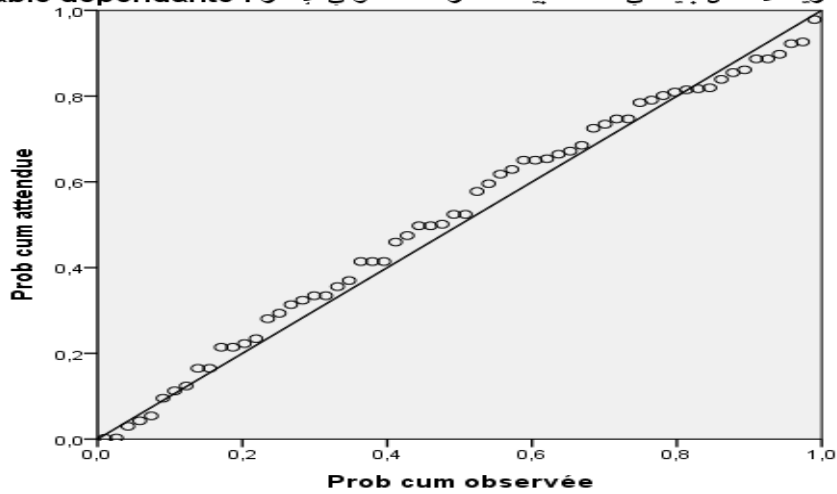
Graphiques

Histogramme

Variable dépendante : الجزائرية الأعمال بنية في المحاسبية للممارسة القانوني الإطار

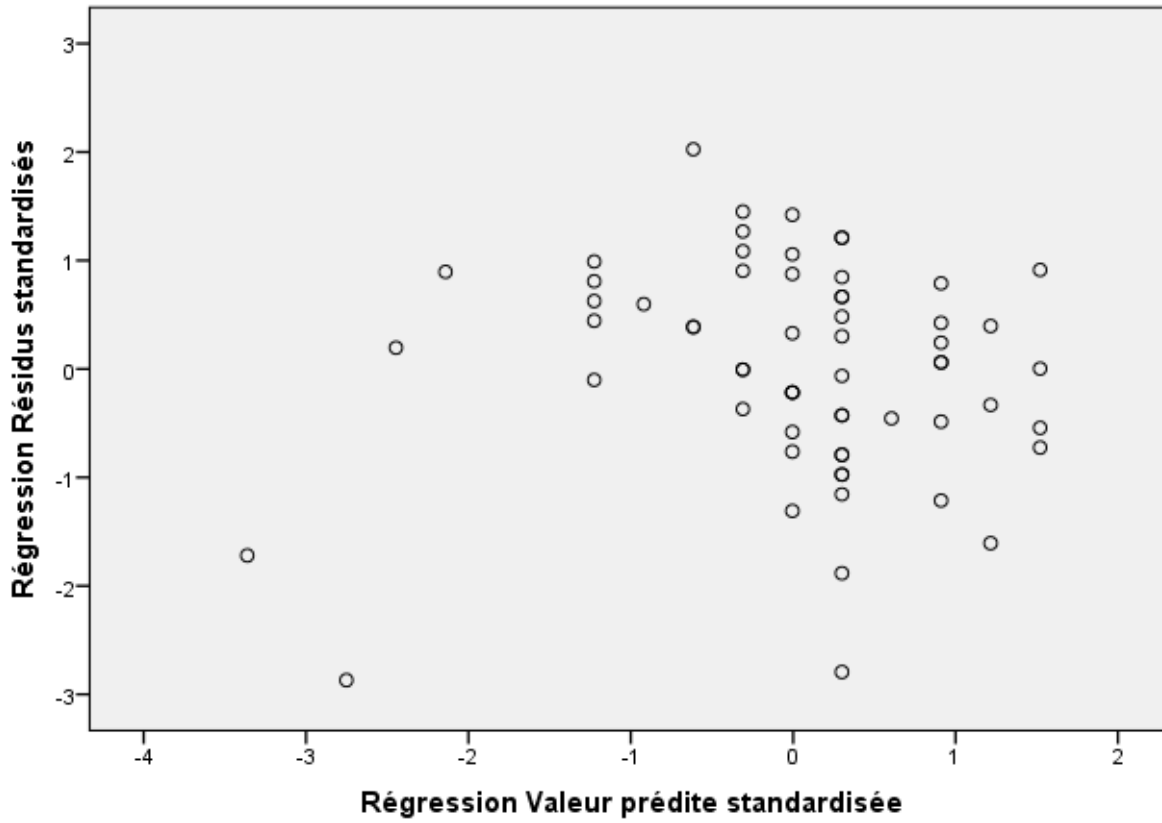


Tracé P-P normal de régression Résidus standardisés
Variable dépendante : الجزائرية الأعمال بنية في المحاسبية للممارسة القانوني الإطار



Nuage de points

Variable dépendante : الجزائرية الأعمال بنية في المحاسبية للممارسة القانوني الإطار :



المخلق رقم 07 اختبار العينات المستقلة (T) ودراسة الفروقات الإحصائية
مخرجة على برنامج SPSS

GET

DATASET NAME Jeu_de_données1 WINDOW=FRONT.

T-TEST GROUPS=الجنس(2 1)

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5

/CRITERIA=CI(.95).

Test T

Remarques

Sortie obtenue		23-SEP-2020 19:30:01
Commentaires		
Entrée	Données	F:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\استبانة المعايير الأخلاقية ماستر المصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.

Syntaxe	T-TEST GROUPS=1 2) (الجنس)	
	/MISSING=ANALYSIS	
	/VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5	
	/CRITERIA=CI(.95).	
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,01

Statistiques de groupe

الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard	
معيار الموضوعية والشفافية	أنثى	14	3.9167	.43731	.11688
	ذكر	48	3.8125	.57594	.08313
معيار الإستقلالية	أنثى	14	4.0000	.33282	.08895
	ذكر	48	3.8000	.52995	.07649
معيار النزاهة	أنثى	14	4.1429	.36314	.09705
	ذكر	48	4.1375	.70880	.10231
معيار السرية والسلوك المهني	أنثى	14	4.4857	.36555	.09770
	ذكر	48	4.2625	.49017	.07075

Test des échantillons indépendants

	Test de Levene sur l'égalité des variances	Test t pour égalité des moyennes
--	--	----------------------------------

		F	Sig.	t
مقياس الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	.359	.551	.625
	Hypothèse de variances inégales			.726
مقياس الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	1.948	.168	1.333
	Hypothèse de variances inégales			1.705
مقياس النزاهة	Hypothèse de variances égales	1.012	.319	.027
	Hypothèse de variances inégales			.038
مقياس السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.179	.674	1.577
	Hypothèse de variances inégales			1.850

Test des échantillons indépendants			
	Test t pour égalité des moyennes		
	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne

معيار الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	60	.534	.10417
	Hypothèse de variances inégales	27.532	.474	.10417
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	60	.188	.20000
	Hypothèse de variances inégales	34.168	.097	.20000
معيار النزاهة	Hypothèse de variances égales	60	.978	.00536
	Hypothèse de variances inégales	43.192	.970	.00536
معيار السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	60	.120	.22321
	Hypothèse de variances inégales	28.075	.075	.22321

Test des échantillons indépendants

		Test t pour égalité des moyennes		
		Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
			Inférieur	Supérieur
معيار الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	.16672	-.22933-	.43766
	Hypothèse de variances inégales	.14342	-.18985-	.39818
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	.15004	-.10012-	.50012
	Hypothèse de variances inégales	.11732	-.03837-	.43837
معيار النزاهة	Hypothèse de variances égales	.19734	-.38939-	.40011
	Hypothèse de variances inégales	.14102	-.27899-	.28971

معيار السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.14155	-.05992-	.50635
	Hypothèse de variances inégales	.12062	-.02384-	.47027

T-TEST GROUPS=السن(2 1)

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5

/CRITERIA=CI(.95).

Test T

Remarques

Sortie obtenue		23-SEP-2020 19:30:23
Commentaires		
Entrée	Données	F:\Nouveau dossier\استبانة المعايير 2020\استبانة المعايير الأخلاقية ماستر المصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.

Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.
Syntaxe	<pre> T-TEST GROUPS=1 2(السن) /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5 /CRITERIA=CI(.95). </pre>
Ressources	Temps de processeur 00:00:00,00
	Temps écoulé 00:00:00,01

Statistiques de groupe

السن	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
معيار الموضوعية والشفافية	من 30 إلى 35 سنة	3.7222	.62915	.20972
	من 25 إلى 30 سنة	3.8646	.28687	.07172
معيار الإستقلالية	من 30 إلى 35 سنة	3.8667	.36056	.12019
	من 25 إلى 30 سنة	3.8625	.42407	.10602
معيار النزاهة	من 30 إلى 35 سنة	4.0667	.40000	.13333
	من 25 إلى 30 سنة	4.3625	.42720	.10680
معيار السرية والسلوك المهني	من 30 إلى 35 سنة	4.3556	.38442	.12814
	من 25 إلى 30 سنة	4.4000	.52662	.13166

Test des échantillons indépendants

Test de Levene sur l'égalité des variances	Test t pour égalité des moyennes
--	----------------------------------

		F	Sig.	t
مقياس الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	7.095	.014	- .781-
	Hypothèse de variances inégales			- .642-
مقياس الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	.144	.707	.025
	Hypothèse de variances inégales			.026
مقياس النزاهة	Hypothèse de variances égales	.421	.523	-1.699-
	Hypothèse de variances inégales			-1.732-
مقياس السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.715	.406	- .221-
	Hypothèse de variances inégales			- .242-

Test des échantillons indépendants				
		Test t pour égalité des moyennes		
		ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne
مقياس الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	23	.443	- .14236-

	Hypothèse de variances inégales	9.908	.535	-.14236-
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	23	.980	.00417
	Hypothèse de variances inégales	19.120	.980	.00417
معيار النزاهة	Hypothèse de variances égales	23	.103	-.29583-
	Hypothèse de variances inégales	17.678	.101	-.29583-
معيار السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	23	.827	-.04444-
	Hypothèse de variances inégales	21.203	.811	-.04444-

Test des échantillons indépendants

		Test t pour égalité des moyennes		
		Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
			Inférieur	Supérieur
معيار الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	.18226	-.51940-	.23468
	Hypothèse de variances inégales	.22164	-.63683-	.35211
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	.16796	-.34329-	.35163
	Hypothèse de variances inégales	.16026	-.33112-	.33946
معيار النزاهة	Hypothèse de variances égales	.17414	-.65607-	.06441
	Hypothèse de variances inégales	.17083	-.65521-	.06354
معيار السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.20081	-.45985-	.37096

Hypothèse de variances inégales	.18372	-.42629-	.33740
------------------------------------	--------	----------	--------

T-TEST GROUPS=المؤهلات(2 1)

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5

/CRITERIA=CI(.95).

Test T

Remarques

Sortie obtenue		23-SEP-2020 19:30:57
Commentaires		
Entrée	Données	F:\ \Nouveau dossier\ استبانة المعايير 2020\استبانة المعايير الأخلاقية ماستر المصحح 2020.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	62
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.

Syntaxe	T-TEST GROUPS=1 2) (المؤهلات)	
	/MISSING=ANALYSIS	
	/VARIABLES=CH2 CH3 CH4 CH5	
	/CRITERIA=CI(.95).	
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,00

Statistiques de groupe

المؤهلات العلمية	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
معيار الموضوعية والشفافية	18	3.8426	.39388	.09284
دراسات جامعية تطبيقية	12	3.6944	.69571	.20083
معيار الإستقلالية	18	3.8667	.36942	.08707
دراسات جامعية تطبيقية	12	3.8000	.60902	.17581
معيار النزاهة	18	4.2333	.37101	.08745
دراسات جامعية تطبيقية	12	3.8000	1.00905	.29129
معيار السرية والسلوك المهني	18	4.3444	.44354	.10454
دراسات جامعية تطبيقية	12	4.2167	.59365	.17137

Test des échantillons indépendants

	Hypothèse de variances égales	Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes
		F	Sig.	t
معيار الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	2.771	.107	.745

	Hypothèse de variances inégales			.670
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	1.591	.218	.374
	Hypothèse de variances inégales			.340
معيار النزاهة	Hypothèse de variances égales	4.000	.055	1.672
	Hypothèse de variances inégales			1.425
معيار السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.092	.764	.675
	Hypothèse de variances inégales			.637

Test des échantillons indépendants				
		Test t pour égalité des moyennes		
		ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne
معيار الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	28	.462	.14815
	Hypothèse de variances inégales	15.738	.513	.14815
معيار الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	28	.711	.06667
	Hypothèse de variances inégales	16.419	.738	.06667

مقياس النزاهة	Hypothèse de variances égales	28	.106	.43333
	Hypothèse de variances inégales	13.004	.178	.43333
مقياس السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	28	.505	.12778
	Hypothèse de variances inégales	19.007	.532	.12778

Test des échantillons indépendants

		Test t pour égalité des moyennes		
		Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
			Inférieur	Supérieur
مقياس الموضوعية والشفافية	Hypothèse de variances égales	.19872	-.25892-	.55522
	Hypothèse de variances inégales	.22125	-.32152-	.61782
مقياس الإستقلالية	Hypothèse de variances égales	.17817	-.29831-	.43164
	Hypothèse de variances inégales	.19619	-.34838-	.48171
مقياس النزاهة	Hypothèse de variances égales	.25916	-.09753-	.96419
	Hypothèse de variances inégales	.30413	-.22368-	1.09035
مقياس السرية والسلوك المهني	Hypothèse de variances égales	.18926	-.25990-	.51546
	Hypothèse de variances inégales	.20074	-.29237-	.54793

الفهرس

الإهداء ه

الشكر و

ملخص ز

قائمة المحتويات ح

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

مقدمة ص

مشكلة البحث: ب

فرضيات البحث: ب

أهمية البحث: ج

أهداف البحث: ج

أسباب اختيار الموضوع: ج

الحدود المكانية والزمانية: د

هيكلية البحث: د

الفصل الأول و

الأدبيات النظرية لأخلاقيات المهنة للممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية و

تمهيد 2

المبحث الأول: الإطار التصوري المفاهيمي لمصطلحات الدراسة 3

المطلب الأول: بيئة المحاسبة في الجزائر 3

الفرع الأول: الإطار القانوني للمحاسبة في الجزائر 3

أولاً: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر الأمر 71-82 3

المرحلة الأولى: منذ الاستقلال إلى غاية إصدار المخطط الوطني المحاسبي PCN (1962 – 1975) 4

المرحلة الثانية: التحول نحو إقتصاد السوق (1975 – 1990/1989) 5

المرحلة الثالثة: الإعداد لنظام محاسبي جديد (1990 – 2001) 6

المرحلة الرابعة: من 2001 إلى غاية 2007 (صدور ال SCF في الجريدة الرسمية) 6

الهيئات التنظيمية للمحاسبة في الجزائر 7

المنظمات المهنية المحاسبية قبل الإصلاحات في الجزائر 7

أولاً: المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين 7

ثانياً: مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين 8

ثالثاً: المجلس الوطني للمحاسبة 10

10.....	الهيئة الجديدة للمنظمات المهنية المحاسبية في الجزائر
11.....	إعادة هيكلة المجلس الوطني للمحاسبة في ظل الإصلاح المحاسبي
12.....	مهام المجلس الوطني للمحاسبة:
12.....	الاعتماد: حيث يقوم بخصوص الاعتماد بالمهام التالية:
14.....	إنشاء المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
14.....	إنشاء المجلس الوطني لمصنف الخبراء المحاسبين
15.....	إنشاء المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
15.....	إنشاء المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
16.....	رابعًا: دور ومهام المنظمات المهنية في ظل الإصلاح المحاسبي في الجزائر
16.....	المطلب الثاني: الإطار النظري للممارسات المحاسبية
17.....	التعريف اللغوي
17.....	المفهوم الاصطلاحي للممارسات المحاسبية
18.....	محددات الممارسة المحاسبية
18.....	معايير المحاسبة الدولية:
24.....	المطلب الثالث: الإطار النظري لأدبيات أخلاقيات المهنة والرقابة عليها
24.....	تعريف الأخلاق لغةً:
24.....	ومعناه في المعاجم الفرنسية:
25.....	السلوك الأخلاقي:
26.....	البعد الأخلاقي واستخداماته في مجالات أنظمة الأعمال:
28.....	الرقابة على أخلاقيات المهنة
29.....	القيم والمبادئ الأخلاقية:
29.....	النزاهة:
29.....	الاستقلالية والموضوعية:
30.....	الكفاءة، المسؤولية والاحترافية:
30.....	السر المهني:
31.....	الاحترام والوفاء:
32.....	دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في ضبط الممارسات المحاسبية
35.....	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
35.....	المطلب الأول: الدراسات والأبحاث السابقة
36.....	الدراسة الأولى:

- الدراسة الثانية: أثر أخلاقيات الأعمال للمنظمة على السلوك الأخلاقي و أداء رجال البيع للمنتجات الصيدلانية في مدينة عمان رسالة ماجستير إدارة الأعمال، إعداد الطالبة رعدة عابد عطالله المريات، إشراف الدكتور ليث الربيعي جامعة الشرق الأوسط 2011..... 37
- الدراسات الأجنبية: تأثير معايير المحاسبة الأخلاقية على جودة المالية تقارير البنوك في نيجيريا G.N. Ogbonna. و آبا إيموبوي قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة بورت هاركورت، نيجيريا. قسم المحاسبة، كلية التربية التجارية، كلية التربية الحكومية بابلسا، OKpoama، جزيرة برأس، P.M. B. 74 يناجوا، نيجيريا 2011..... 38
- المطلب الثاني: تقييم الدراسات والأبحاث السابقة..... 38
- المطلب الثالث: تحديد المفارقة وتفسيرها من الناحية العلمية:..... 39
- خلاصة الفصل الأول
- الفصل الثاني..... 2
- الأدبيات التطبيقية..... 2
- دور أخلاقيات المهنة وأثرها على الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال المحاسبية الجزائرية..... 2
- تمهيد..... 41
- المبحث الأول: الطريقة والأدوات..... 42
- المطلب الأول: التعريف بعينة الدراسة و طريقة جمع المعلومات..... 42
- بناء الاستبانة:..... 43
- مقدمة الاستبانة:..... 43
- محتوى الاستبانة:..... 43
- المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة..... 45
- الفرع الأول: مكونات مجتمع الدراسة..... 45
- القسم الأول: تحديد مجتمع الدراسة حسب المحصلة الإجمالية لتوزيع الاستبانة الإلكترونية عبر شبكات التواصل الإجتماعي فيسبوك، و توزيعها ورقياً،..... 45
- القسم الثاني: مجتمع الدراسة حسب المؤهلات العلمية..... 47
- القسم الثالث: مجتمع الدراسة حسب التصنيف المهني..... 48
- القسم الرابع: مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية الميدانية..... 49
- القسم الخامس: مجتمع الدراسة حسب الجنس البشري والسن..... 51
- الفرع الثاني: أدوات وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في الدراسة..... 52
- المبحث الثاني: الدراسة الميدانية للعينة، إختبار الفرضيات، تحليل النتائج ومناقشتها..... 54
- المطلب الأول: صدق وثبات الاستبانة، وتحليل اتجاه محاور الدراسة..... 54
- الفرع الأول: صدق وثبات الاستبانة..... 54
- 2-2 قياس الإتساق الداخلي لأداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة)..... 56
- الفرع الثاني: تحليل الاتجاه الإحصائي لمحاور ومتغيرات الدراسة..... 56
- المحور الأول: الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية..... 58

66.....	المحور الثاني: معيار الموضوعية والشفافية
70.....	المحور الثالث: معيار الاستقلالية
73.....	المحور الرابع: معيار النزاهة
77.....	المحور الخامس: معيار السرية والسلوك المهني
81.....	المطلب الثاني: دراسة العلاقة بين أخلاقيات المهنة والممارسات المحاسبية
83.....	المطلب الثالث: دراسة أثر أخلاقيات المهنة على الممارسة المحاسبية في بيئة الأعمال الجزائرية، ودراسة الفروقات الإحصائية:
83.....	الفروع الأول: تحليل أثر أخلاقيات المهنة على الاطار القانوني للممارسات المحاسبية
86.....	متغيرات النموذج:
86.....	علاقة متغيرات النماذج المستقلة بالنموذج التابع
87.....	اختبار الارتباط بين المتغيرات
89.....	صياغة النموذج النهائي لمعادلة خط الانحدار:
91.....	إختبار الفروقات الإحصائية
91 0,05	أولاً: اختبار الفروقات ذات الدلالة الاحصائية في مستوى التزام المحاسبين بالاخلاقيات بالنسبة للجنس عند مستوى دلالة
	معيار الموضوعية والأخلاقية: 92
	معيار الإستقلالية:
	معيار النزاهة:
	معيار السرية والسلوك المهني: 94
94.....	سؤال بحثي: هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية للمعايير الأخلاقية تعود لسن عند مستوى إحصائي 0,05.....
94.....	من أجل الاجابة على التساؤل نفرض مايلي:
97.....	معيار النزاهة.....
	معيار السرية والسلوك المهني 98
	معيار الموضوعية والشفافية: 99
99.....	جدول رقم: (2-49): الفروقات ذات الدلالة الاحصائية بين معيار الموضوعية والشفافية وبين المؤهلات العلمية
100.....	معيار الاستقلالية:
	معيار النزاهة:
	معيار السرية والسلوك المهني: 101
102.....	نتيجة عامة.....
104.....	خلاصة الفصل الثاني:
104.....	مناقشة النتائج على ضوء فرضيات الدراسة:
106.....	التوصيات.....
107.....	خاتمة.....
41.....	المراجع.....

41.....	قائمة المراجع
41.....	الكتب:
41.....	الأطروحات:
41.....	المجلات:
42.....	المعاجم:
42.....	مراجع باللغة الأجنبية:
109.....	الملاحق
174.....	الفهرس

