

## أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية

دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت

### The Ethical Standards Effect for Managerial Accountant in the Quality of Financial Reports Information

An Applied Study in A Sample of Accountants in Tikrit City

أ.م. صدام محمد محمود      أ.م. علي ابراهيم حسين      م.محمد حامد احمد

جامعة تكريت / كلية الإدارة والاقتصاد      جامعة تكريت / كلية الإدارة والاقتصاد      المعهد التقني / نينوى

#### المستخلص

انطلاقاً من التطورات الاقتصادية واتساع رقعة ممارسة النشاطات الصناعية والتجارية، اتسع دور المحاسبة كأداة لضمان الدوران السليم لعجلة التنمية من خلال ترجمة ومراقبة النشاطات الاقتصادية للمنشآت، فاستخدام المعلومات وتحليلها مكن الأفراد من إدراك حقيقة العالم الذي يعيشون فيه، فهم بحاجة إلى المعلومات لغرض التحرك الصحيح في أعمالهم اليومية سواء كانت تلك المعلومات تخص جانباً اقتصادياً أو اجتماعياً أو أيضاً من جوانب الحياة، ولا يقف الأمر عند هذا الحد بل إن أساس عمل أي منشأة من منشآت الأعمال هو المعلومات لإن أغلب القرارات وفي مختلف المستويات الإدارية تبنى وتتخذ في ظلها، فهي التي تزيد من معرفة متخذ القرار وتخفف من مخاطر عدم التأكد بل وتساهم بصورة مباشرة في تحديد البديل الأفضل من بين مجموعة البدائل المتاحة إلى غير ذلك، وأصبحت مثل هذه المعلومات حاجة ملحة يتوجب الحصول عليها لغرض ضمان بقاء واستمرار المنشآت. ومن المعلوم أن للمحاسبة خصوصية في هذا الأمر فهي التي تعدّ وتقدم المعلومات (الكمية وغير الكمية) عن طريق التقارير المالية إلى تلك المستويات، وطالما أنها موجهة لأغراض داخلية فإن إعدادها سيكون من مسؤولية المحاسب الإداري في المنشأة، ولكي تتمكن المحاسبة من تلبية هذه الحاجات وجب على ممارسي المهنة الالتزام بمعايير أخلاقيات الأعمال كشرط أساسي لتقديم المعلومات المحاسبية بالشكل الذي يمكن الإدارة من القيام بوظائفها على أكمل وجه، فالفقصور في نظام المحاسبة الإدارية (أو أي نظام) يمكن أن يهدم كل جهود المنشأة في تحقيق النجاح والتقدم.

#### Abstract

The basis of economic developments and the expansion of the practice of manufacture activities and trade, has expanded the role of accounting as a tool to ensure the circulation proper wheel of development through the translation and control of economic activities of organizations, the use of information and analysis has enabled individuals to realize the reality of the world in which they live, they need the information for the purpose of the right move in their daily, whether that information concerning aside economically or socially or whatever aspect of life, do not stop at this point, but that the basis of the work of any organization of business organizations is the information because most decisions in the various administrative levels are making and taken in the shade, it is that increase of knowledge decision makers and reduce the risk of uncertainty and even contribute directly to determine the best alternative from a range of alternatives available to the other, and became such an urgent need for information must be obtained for the purpose of ensuring the survival and the continuation of the organizations. It is well known that accounting privacy in this matter are those that prepare and submit information (quantitative and non quantitative), through financial reports to those levels, and as long as it is directed for internal purposes, the preparation will be the responsibility of the management accountant in the

organization, and to be able to accounting to meet these needs shall practitioners adherence to standards of business ethics as a prerequisite for the submission of accounting information in the form of management which can carry out its functions to the fullest, the failure in the system of management accounting (or any system) can destroy all the efforts of the organization in achieving success and progress.

### المقدمة

يعد مدراء الأعمال في المستويات الإدارية المختلفة زبائن المحاسبة الإدارية الأساسيين نظراً لحاجتهم الماسة والمستمرة لمخرجاتها للقيام بواجباتهم وتعديل خططهم وموازناتهم...، عليه أصبح المحاسبون الإداريون أمام تحول هام يوجب عليهم سرعة الاستجابة لاحتياجات ومتطلبات المدراء في الحصول على معلومات تتسم بالملاءمة والموثوقية. ولغرض تحقيق السرعة في هذا الأمر مع ضمان ملاءمة وصحة المعلومات المقدمة من قبلهم يتوجب التقيد والعمل وفق المعايير الأخلاقية لهذه المهنة بغية تعزيز الإلتقان والكفاءة والنزاهة في العمل. وتتمثل المعايير الأخلاقية لمهنة المحاسب الإداري بمجموعة من القواعد الأخلاقية والآداب العامة المتعارف عليها بين ممارسي المهنة والمحددة من قبل المنظمات المهنية المختصة، وتفرض على المحاسب الإداري سلوكاً معيناً يلتزم به لضمان مستوى أداء متميز يدفع باتجاه تحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال رفع جودة وموثوقية وعدالة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها ويرفع من أهمية المهنة ويحافظ على ثقة الإدارة. ولقد حظيت المعايير الأخلاقية لهذه المهنة في الآونة الأخيرة بالاهتمام الكبير نبع من الوعي بالآثار السلبية والخطيرة للسلوك أو التصرف غير الدقيق الناجم عن تخلي بعض الممارسين لها عن المبادئ والقيم الأخلاقية إلى الحد الذي دعا بالبعض إلى القول بأن هناك أزمة أخلاقية.

### أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية الدور الكبير الذي تلعبه الأخلاق بصورة عامة ومعايير أخلاقيات الأعمال بصورة خاصة في دعم كفاءة وفاعلية العمل المحاسبي في منشآت الأعمال وانعكاس ذلك على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية التي يعدها المحاسب الإداري.

### مشكلة البحث

تتحدد مشكلة البحث في الأسئلة الآتية:

- 1- هل هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية المعدة من قبله؟.
- 2- هل هناك تأثير معنوي لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية المعدة من قبله؟.

### هدف البحث

يهدف البحث إلى دراسة كل من:

- 1- مفهوم أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري بصورة عامة.
- 2- الدور الذي تلعبه معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وانعكاسها في تحقيق دقة وجودة تلك التقارير.

## فرضية البحث

للبحث فرضية أساسية مفادها أن لتباين معايير أخلاقيات المحاسب الإداري أثر يؤدي بالنتيجة إلى التباين في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية، ويتفرع عن هذه الفرضية الأساسية الفرضيات الثانوية الآتية:

- 1- هناك تباين من وجهة نظر المبحوثين حول معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري.
- 2- هناك تباين من وجهة نظر المبحوثين حول جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية.
- 3- هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية والمتغيرات الفرعية لجودة المعلومات.
- 4- هناك تأثير معنوي لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية والمتغيرات الفرعية لجودة المعلومات.

## منهجية البحث

تم الاعتماد في البحث على المنهجين الآتيين:

- 1- المنهج الوصفي: من خلال الأدبيات والنشرات العلمية ذات الصلة بموضوعه من رسائل وأطاريح جامعية ودوريات وكتب ومقالات انترنت.
- 2- المنهج التحليلي: من خلال إعداد وتوزيع استمارة الاستبانة (40 استمارة) على عينة من مجتمع الدراسة بوصفها أداة رئيسة لجمع البيانات من مجتمع البحث، إذ بلغ عدد الاستمارات المسترجعة والصالحة للتحليل (36 استمارة أي بنسبة 90%) من بين الاستمارات الموزعة على المحاسبين العاملين بالقطاع العام والمختلط والقطاع الخاص، ولقد روعي في صياغة هذه الاستمارة قدرتها على التشخيص وقياس المتغيرات الرئيسية والفرعية للدراسة، كما واعتمد الباحثون في تحديد متغيراتها على العديد من الدراسات والأبحاث فضلاً عن الاستفادة من الخبراء وذوي التخصص في هذا المجال وذلك لعدم وجود مقياس جاهز يقيس متغيرات الدراسة في ضوء الدراسات النظرية والميدانية وطبيعة عمل المحاسبين المبحوثين.

## وصف استمارة الاستبانة

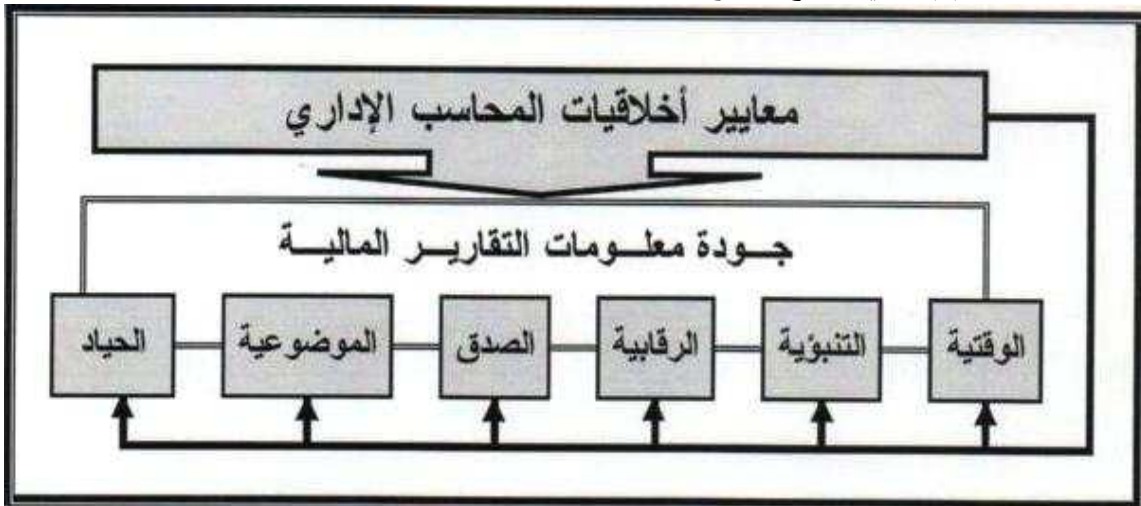
اشتملت الاستبانة على ثلاثة أجزاء رئيسة تناول الأول منها المعلومات العامة والمعلومات التعريفية الخاصة بالأفراد المبحوثين (التحصيل الدراسي، الجنس، سنوات الخدمة)، في حين ركز الجزء الثاني منها على المقاييس الخاصة بمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري واشتمل على المتغيرات الآتية: (الموثوقية، النزاهة والسرية، المشروعية، الكفاءة المهنية وإتقان العمل، الموضوعية، السلوك المهني والإيجابي)، وبموجب ذلك تم وضع أسئلة عن كل متغير منها، أما الجزء الثالث فتناول مقاييس جودة معلومات التقارير المالية وتضمن المتغيرات الآتية: (الوقتية، التنبؤية، الرقابية، الموضوعية، الحياد، الصدق).

وتم في جميع مقاييس الاستبانة استخدام مقياس ليكرت الخماسي فخصص لكل خيار درجة، وأعطى الباحثون لإجابات المبحوثين درجات (5، 4، 3، 2، 1) إذا كانت إجاباتهم مؤيدة للاتجاه (اتفق بشدة، اتفق، محايد، لا اتفق، لا اتفق بشدة)، وتشير إجابات المبحوثين (اتفق بشدة، اتفق) إلى قوة تأثير معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، في حين تعبر إجابات المبحوثين (لا اتفق، لا اتفق بشدة) عن ضعف متغيرات تأثير معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في تحقيق تلك الجودة، أما المحايد منها فيعبر عن الاعتدال والوسطية لمتغيرات الدراسة، ولقد تم اعتماد مقاييس الدراسة من خلال

المؤشرات التي أوردتها الباحثون في هذا المجال مع تطويرها بالاعتماد على الواقع الميداني ويسري هذا الأسلوب على جميع المتغيرات، كما تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

### أساليب التحليل الإحصائي

- بهدف الوصول إلى نتائج العلاقات بين المتغيرات، ولغرض التحقق من صحة الفرضيات المطروحة وقياسها اعتمد الباحثون على عدد من الأدوات الإحصائية تفصيلها كما يأتي:
- 1- التكرارات والنسب المئوية لعرض نتائج الإجابات المتعلقة بعينة البحث.
  - 2- الوسط الحسابي بوصفه مؤشراً عاماً لإجابات أفراد عينة البحث حول متغيرات البحث.
  - 3- الانحراف المعياري لقياس درجة التشتت في الإجابات.
  - 4- اختبار (T) وهو من المقاييس المستخدمة في اختبار معنوية الفروقات بين المتوسطات.
  - 5- استخدام معامل الارتباط البسيط لقياس العلاقة بين متغيرات البحث.
  - 6- استخدام الانحدار الخطي البسيط لقياس التأثير المعنوي للمتغير المستقل في المتغير التابع.
- والشكل (1) التالي يوضح أنموذج الدراسة.



الشكل (1)

أنموذج الدراسة

- عليه وللتحقق من فرضية البحث والوصول إلى الهدف المحدد له تم تقسيمه إلى المباحث الآتية:
- المبحث الأول: المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري.
- المبحث الثاني: جودة معلومات التقارير المالية وفقاً للمعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري.
- المبحث الثالث: تحليل وعرض نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات.

## المبحث الأول

### المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري

تشير القراءات اللغوية لمصطلح الأخلاقيات بأنها الخلق، والخلق هو الدين والطبع والسجايا، وهي المُعبر عن الصورة المعلنة للإنسان والصورة الباطنية له، وقد عرّفها البعض على أنها مجموعة من المبادئ والمعايير التي تحكم سلوك الأفراد والجماعات وتساعدهم في تحديد الشيء الصحيح والخاطئ، ومن ثمّ تحديد الكيفية التي يتم بها إنجاز الأشياء الصحيحة. (المعاضيدي، 2005: 3) كما عرفت على أنها مبادئ تتعلق بخصائص مثل الأمانة والنزاهة والاعتمادية والمسؤولية وجوانب أخرى في السلوك القويم مقابل السلوك الخاطئ. أو هي معايير للتصرف والسلوك التي يتوقع أن يتبعها الناس وتتعلق الأخلاق الشخصية بفعاليات الفرد اليومية. (الصباغ، 2002: 304) والأخلاقيات هي دراسة فلسفة السلوك البشري مع التركيز على تحديد ما هو الخطأ والصواب، وهي أحد العلوم المعيارية (معايير أدبية أو أخلاقية لمهنة معينة أو لوظيفة محددة أو لمؤسسة أو لمجموعة داخل المجتمع)، وهي جملة المبادئ النظرية، والقواعد العملية التي تؤلف كلاً متماسكاً. ولفظها من المنظور النظري عادةً ما يكون لفظاً مضافاً إلى مضاف إليه كأخلاقيات الأعمال. (خضري، محبك، 2006: 3) بناءً على ما تقدم يرى الباحثون أن الأخلاقيات هي مجموعة المبادئ والقيم التي يتحلّى ويؤمن بها الأفراد ويتصرفون وفقها سواء عند التعامل مع الآخرين أو التعامل مع المهنة، وهذه القيم والمبادئ هي حصيلة تفاعل ثقافة الفرد (البيئية والاجتماعية والمهنية والدينية) لتوجهه نحو التمييز بين ما هو صحيح من الخطأ.

### أخلاقيات الأعمال

ترتبط أخلاقيات الأعمال بسلوكيات الأفراد في نشاطاتهم العملية المختلفة، ويشمل ذلك طريقة أدائهم وسلوكهم وتعاملهم مع زملائهم والزبائن وأي شخص آخر يتعامل مع المنشأة، فالأخلاق الشخصية قد تؤثر على أخلاقيات الأعمال وفي بعض الأحيان تطغى عليها. ويخط كثير من الناس ما بين مفهومي الأخلاقيات ومفهوم السلوك الأخلاقي مع أن الأخير عادةً ما يأتي كنتيجة للقيم والمبادئ التي تشكل الأخلاقيات، وفي مجال العمل يمكن النظر إلى الأخلاقيات من مستويين على الأقل، الأول منهما كلي وينظر إليه من زاوية ما هو صح وما هو خطأ أخلاقياً، أو ما يجب فعله وما لا يجب، في حين أن المستوى الثاني وهو امتداد للمستوى الأول لكن بشكل قابل للملاحظة ويمكن أن نسميه أخلاقيات العمل التطبيقية يتعلق بما هو مقبول وما هو غير مقبول من حيث الانضباط والمحافظة على أسرار العمل وحسن التعامل مع الزملاء وإتقان العمل واحترام الأنظمة والقوانين والثقافات الأخرى المتعددة في مكان العمل. (www.alriyadh.com) أما السلوك الأخلاقي فهو السلوك الذي يتماشى مع المعايير والقواعد الاجتماعية المقبولة أو المرغوبة في المجتمع الذي يقوم به الفرد بصورة إرادية، وكذلك الأخذ بعين الاعتبار معالم الآخرين عند إشباع الحاجات الشخصية. (الراوي، 2007: 27) في حين تشتمل سماته على المبادئ والقيم التي تحكم تصرفات وسلوك وقرارات الأفراد والجماعات كدليل للتصرف والسلوك الصحيح والعدل عند مواجهة المشاكل والمآزق الأخلاقية. (القُدو، 2006: 3) فالسلوك الأخلاقي لأي فرد أو مجموعة يحكم عليه الأفراد في غالبية الأحوال، فهو عادةً ما يشير إلى السلوك الذي يتطابق مع المعايير الاجتماعية المقبولة من المجتمع، وبعبارة أخرى لا يتطابق مع تلك المعايير يعد غير مقبولاً. (حجازي، أبو زيد، 2006: 12) نخلص من ذلك أن السلوك الأخلاقي في مجال الأعمال يمثل الترجمة لأخلاقيات مهنة معينة أو عمل ما من وجهة نظر مجتمع تلك المهنة أو العمل، ويشتمل على مجموعة المبادئ والقواعد المقبولة في ذلك المجتمع. ومن المهم أيضاً التمييز ما بين السلوك الأخلاقي والسلوك القانوني،

فالأخلاق هي السلوك المتوقع من الأفراد، أما القوانين فتتعامل مع الأفعال المطلوبة، فهناك فعلٌ قد يكون قانونياً لكنه غير أخلاقي، أو أخلاقي لكنه غير قانوني. (الصباغ، 2002: 304) وبشكل عام يتلخص مفهوم أخلاقيات الأعمال في معرفة الخطأ والصواب في موقع العمل والقيام بما هو صواب في الخدمة أو المنتج المقدم أو تجاه الأطراف التي تتعامل معها المنشأة. (الكواز، العبادي، 2006: 4)

وتستوجب أخلاقيات الأعمال ضرورة: (العشماوي، 2006: 49)

- بذل الجهود الكافية لتحقيق الأهداف.
- التعاون مع الآخرين وتشجيع العلاقات الاجتماعية في مباشرة المهام الوظيفية.
- تحقيق التوازن في المصالح المتعارضة.
- التحلي بالصدق والأمانة والإبداع والابتكار والتطوير كونها تمثل مجموعة المبادئ والقواعد التي تحكم السلوك الصحيح لأفراد مهنة أو طائفة مهنية معينة لضمان سلامة توجهاتهم وتصرفاتهم نحو العمل.
- عليه يرى الباحثون أن أخلاقيات المهنة أو الأعمال هي مجموعة معايير للسلوك تشتمل على مبادئ وقواعد يلتزم بها الأفراد الذين يشغلون مهن معينة لتمييز الخطأ من الصواب في موقع العمل، وبما يضمن سلامة توجهاتهم في الانضباط والمحافظة على أسرار العمل والإتقان والصدق والأمانة والإبداع إلى غير ذلك

### أهمية الأخلاق وأخلاقيات الأعمال

للأخلاق بشكل عام ولأخلاقيات الأعمال أهمية بالغة فهي: (الساعد، 2006: 5-6)

- 1- من أفضل العلوم على الإطلاق إذ تبين الصالح من غيره والحسن من السيئ والضرر من النافع والخير والشر.
- 2- تحقق السعادة والرفاهية على مستوى الأفراد والجماعات والأمم، فإذا ما انتشرت انتشر معها الأمن والسلام والخير.
- 3- وسيلة النجاح والسير إلى الإمام، فالإنسان الذي يتمتع بالأخلاق العالية ولا يخادع ولا يغش سيكون مقبولاً وسيحقق النجاح.
- 4- وسيلة بقاء واستمرار المجتمعات، فكلما انتشرت الأخلاق انتشر معها الخير ونقش السلام والعكس صحيح

### مصادر أخلاقيات الأعمال

تُستمد أخلاقيات الأعمال من ثلاثة مصادر هي: (حسين، الجميل، 2009: 7)

- 1- القوانين والتشريعات (المعايير القانونية الموثقة)، فتحدد سلوكيات الأفراد والمنظمات والقيم الأخلاقية بتطبيق هذه القوانين والتشريعات.
- 2- العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية التي تستند على القيم المتبادلة والمشاركة بين الأفراد.
- 3- الاعتقادات الشخصية للفرد (الدينية والعرفية) التي تتحدد من خلالها المعايير المرتبطة بسلوك الفرد وحرية في التصرف المناسب وفقاً لذلك.

### مراحل التكوين الأخلاقي

تتكون الأخلاق وتتمو من خلال ستة مراحل متتالية هي: (حجازي، أبو زيد، 2006: 15)

- 1- مرحلة السلوك الأخلاقي الذي يمارسه الفرد خوفاً من العقاب.
- 2- مرحلة السلوك الأخلاقي الذي يمارسه الفرد بدافع الحصول على المنفعة الشخصية.
- 3- مرحلة السلوك الأخلاقي الذي يمارسه الفرد في محاولة منه للظهور أمام الآخرين بمظهر الإنسان الإيجابي وبهدف كسب ثقتهم.

- 4- مرحلة السلوك الأخلاقي القائمة على أساس الالتزام بالقانون والنظام.
- 5- مرحلة السلوك الأخلاقي القائمة على أساس تطور الوعي لدى الفرد بالقيم السائدة حوله، وتطور وعيه بالقوانين والأنظمة ومحاولة العمل على تقييمها.
- 6- مرحلة السلوك الأخلاقي القائمة على المبادئ الأخلاقية المتعارف عليها على الصعيد العالمي كالحرية والكرامة الإنسانية وحقوق الإنسان.

### المبادئ والمعايير الأخلاقية

- هناك مجموعة من الخصائص يجب أن يشتمل عليها السلوك الأخلاقي لدى الأفراد، وهي في ذات الوقت تمثل مجموعة المبادئ والمعايير الخاصة بالأخلاقيات بشكل عام: (لطفي، 2005: 435-436)
- 1- الأمانة: وتعني أن يكون الفرد صادقاً صريحاً مباشراً نزيهاً لا يسرق ولا يغش ولا يكذب ولا يخدع ولا يراوغ، وقد أشار البعض إلى أن من أهم أخلاق الشخص هي أمانته فأبي إنسان يتم امتداحه يوصف بالأمين.
  - 2- الاستقامة: وتعني أن يكون الفرد صاحب مبدأ وأميناً مستقيماً شجاعاً يعمل بما يقتضيه به، ولا يكون ذو أوجه متعددة ولا يتبع مبدأ الغاية تبرر الوسيلة.
  - 3- حفظ الوعد: ويعني أن يكون الفرد حافظاً للوعد وينفذ الالتزامات ويحترم الاتفاقات ولا يفسرها على نحو غير مناسب أو على نحو متقيد حرفياً بالقوانين، ولا ينبغي له البحث عن أعذار وتبريرات لخرق التعهدات.
  - 4- الولاء والإخلاص: ويعني أن يكون الفرد مخلصاً في العمل وإلى الزبائن، ولا يفصح عن معلومات تمثل أسراراً في الإطار المهني، ويحافظ على القدرة الخاصة بالتوصل إلى الحكم المهني المحايد مع تجنب التأثيرات غير الملائمة وتعارض المصالح.
  - 5- العدالة: وتعني أن يكون الفرد عادلاً منفتحاً ذهنياً لديه القدرة على الاعتراف بالإخفاق، وعندما يتسم بذلك يكون مستعداً على تغيير الاتجاهات والاعتقادات غير المقبولة فضلاً عن معاملة الأفراد على نحو متكافئ مع تقبل الاختلاف.
  - 6- الاهتمام بالآخرين: وتعني أن يكون الفرد عطوفاً كريماً لديه القدرة على العطاء ويكون في خدمة الآخرين مع مساعدة الذين هم بحاجة إليه دون إيذائهم.
  - 7- احترام الآخرين: وتعني أن يكون الفرد محترماً للكرامة الإنسانية والخصوصية وحق الاختيار لكل الأفراد، وأن يكون لطيفاً ومهذباً معهم ويقدم لهم المعلومات التي يحتاجونها ولا يتكبر عليهم ولا يؤدي عملاً يسيء به إليهم.
  - 8- أن يكون مواطناً صالحاً: ويعني أن يكون الفرد ملتزماً بالقوانين ومشاركاً في الخدمة العامة للمجتمع خصوصاً عندما يكون في مركز قيادي يتعلق باتخاذ القرارات الإستراتيجية ذات المردود الاقتصادي على عموم المجتمع أو ما يخص المعلومات ومدى توفيرها للآخرين بما يمكنهم من القيام بالاختيار الجيد وممارسة حقوقهم وتأييدهم واجباتهم.
  - 9- المثابرة والسعي للتفوق: وتعني أن يكون الفرد مثابراً ويسعى للتفوق في الأمور كافة وعند القيام بالمسؤوليات الشخصية والمهنية، ويتعين عليه أن يكون مجتهداً في تحمل تلك المسؤوليات وجديراً بأن يعتمد عليه الآخرون.

10- المساءلة: وتعني أن يكون الفرد جديراً بالثقة ويتحمل مسؤولية الأعمال المتعلقة بالنتائج المستقبلية الصحيحة منها والخاطئة، وأن يكون بذلك مثلاً وقُدوةً للآخرين لتعزيز وتأكيد الاستقامة والسمعة الطيبة في الأسرة والشركة والمهنة وحتى الحكومة.

### العوامل المؤثرة في أخلاقيات الأعمال

- هناك مجموعة من العوامل يمكن لها أن تؤثر على الممارسات الأخلاقية في الأعمال، وقد تدفع بها نحو ارتكاب الأخطاء والمخالفات منها على سبيل المثال: (رضا، ليلي، 2006: 6)
- 1- كلما ابتعدت تصرفات القادة أو المسؤولين في المنشأة عن أخلاقيات الأعمال كلما شجع ذلك الموظفين على عدم الالتزام بها.
  - 2- للعقوبات المفروضة على المخالفين لهذه الأخلاقيات أثرها في تحديد مدى الالتزام بها.
  - 3- للتصرفات الشائعة في المنشأة أثرها في دعم وتثبيت أخلاقيات الأعمال أو قد تشجع على الممارسات الخاطئة.
  - 4- للجانب الأخلاقي في المجتمع (على اعتبار أن الإنسان اجتماعي بطبعه) أثره وانعكاساته في جميع جوانب الحياة ومنها الأعمال.
  - 5- إن للاحتياجات المالية الأثر البالغ في تحديد مدى الالتزام بأخلاقيات الأعمال، ففي ظل الاحتياجات المتزايدة للأفراد مقابل السياسات الأجرية المتواضعة ستزداد الأخطاء والمخالفات والعكس صحيح.

### السلوك الأخلاقي للمحاسبين

إن لأخلاقيات المحاسبين الأثر على سلوكياتهم ومن ثم سينعكس ذلك على نتائج أعمالهم، فالمعلومات المحاسبية ستتأثر وبشكل مباشر بهذه السلوكيات، ولا يقف الأمر عند هذا الحد، فمختلف القرارات الداخلية والخارجية تبنى وتتخذ في ظل هذه المعلومات كونها المادة الأولية لها، عليه فإن للسلوك الأخلاقي للمحاسبين الأثر المباشر في سلوك الأفراد والجماعات في داخل المنشأة وخارجها. ولغرض النهوض بهذا السلوك وتفعيله بغية الوصول بأعمال المحاسب إلى أعلى مستوى من الأداء يتوجب تحقيق أربع متطلبات أساسية هي: (جمعة، 2006: 5)

- 1- المصادقية لدى المحاسب: فالمجتمع بفئاته المتعددة بحاجة لمصادقية المعلومات التي يقدمها.
- 2- المهنية في عمل المحاسب: فهناك حاجة إلى كفاءة مهنية وإتقان عمل ترفع من شأن المهنة وتدفع باتجاه تحقيق أهداف الأطراف ذات العلاقة بها وبمخرجاتها.
- 3- جودة الخدمات التي يقدمها المحاسب: فهناك حاجة لأن تقدم الخدمات من قبله بأعلى مستوى من الأداء.
- 4- الثقة في الخدمات التي يقدمها المحاسب: فيتوجب أن يشعر مستخدمو هذه الخدمة بالثقة كونها معدة ضمن إطار الأخلاق المهنية التي تحكم شروط هذا العمل.

### المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري

سبق وأن تمت الإشارة إلى المعايير الأخلاقية بشكل عام، ومما لا شك فيه أن لمهنة المحاسبة (كغيرها من المهن) قواعد وسلوك وآداب تختص بها وتميزها عن غيرها، وهي بمجموعها عبارة عن مبادئ تمثل قيم أخلاقية تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على



المتمهن التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والزبائن وغيرهم. (رضا، ليلي، 2006 : 8) ويمكن تحديد هذه المعايير أي المعايير الأخلاقية التي يجب أن يتصف بها المحاسب الإداري بالآتي: (\*)

### أولاً الموثوقية وتحقق عندما تشتمل على:

- 1- النزاهة: فينبغي على المحاسب الإداري أن يكون موثقاً به، أميناً في أدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية، قادراً على تحمل المسؤوليات الآتية:
  - الامتناع عن الارتباط أو ممارسة أي سلوك بأي شكل يمكن أن يحد من قدراته على تنفيذ واجباته في إطار أخلاقي.
  - رفض أي هدية أو ميزة أو مجاملة من شأنها التأثير في تصرفاته.
  - عدم التأثير بشكل سلبي مباشر أو غير مباشر على تحقيق الأهداف القانونية والأخلاقية للمنشأة.
- 2- السرية: وتعني المحافظة على سرية المعلومات في منشأته، وفي ظلها يجب أن يتحمل أيضاً المسؤوليات الآتية:
  - الامتناع عن الإفصاح عن أية معلومات (إذا كانت سرية خاصة بالمنشأة) يحصل عليها من خلال العمل إلا في حالة وجود إلزام قانوني بهذا الإفصاح.
  - إعلام مساعديه بما يتعلق بسرية المعلومات التي يحصلون عليها في حالة التصريح بذلك ومتابعة أنشطتهم للتأكد من المحافظة على السرية.
  - الامتناع عن استخدام المعلومات السرية التي تتاح له للحصول على ميزة إضافية لمصلحته الشخصية أو لتحقيق مصلحة طرف ثالث بالرغم من عدم مشروعية ذلك سواء من الناحية الأخلاقية أو القانونية.

### ثانياً: المشروعية

يتوجب على المحاسب الإداري أن يثبت من مشروعية كل ما يتعلق بعمله وواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية، وأنها تقع ضمن إطار الأحكام والمبادئ الشرعية والقانونية.

### ثالثاً: الكفاءة المهنية وإتقان العمل

يتوجب على المحاسب الإداري أن يكون مؤهلاً لكل ما يقوم به من مهام، وأن يؤدي واجباته وخدماته الوظيفية والمهنية على الوجه الأكمل من حيث العناية والإتقان، ولا يتخر أي جهد في سبيل وفائه بمسؤولياته مجتمعة تجاه مهنته ورؤسائه، وعليه أيضاً تحمل المسؤوليات الآتية:

- 1- المحافظة على مستوى ملائم من الجدارة والكفاءة المهنية من خلال التطوير المستمر للمعارف والمهارات، ومتابعة كل ما هو جديد في مجال التخصص وما يستجد من القوانين والتعليمات الصادرة من الجهات الرسمية.
- 2- أداء الواجبات المهنية طبقاً للقوانين والتعليمات والمعايير الفنية الملائمة.
- 3- إعداد تقارير وتوصيات كاملة بعد إجراء تحليل ملائم للمعلومات التي يمكن الاعتماد عليها.

### رابعاً: الموضوعية

(\*) تتناول الكتاب هذه المعايير على أجزاء ، فنجد من حدها (بالكفاءة والموضوعية) وآخرون (بالموثوقية والمشروعية والموضوعية) ، عليه تم الاعتماد في تحديدها مجتمعة على المصادر الآتية: (أبو زيد، مرعي، 2004 : 74-75) ، (جمعة، 2009 : 100-101) ، (خديج، 2005 : 64-65).

يتوجب على المحاسب الإداري أن يكون عادلاً متجرداً ومحايداً غير متحيز، وأن لا يسمح للآخرين بالتأثير فيه لتجاوز الأحكام المهنية، كما يقع على عاتقه:

- 1- توصيل المعلومات بعدالة وموضوعية.
- 2- الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات الملزمة التي يتوقع أنها قد تؤثر على فهم مستخدم معلومات التقارير والإيضاحات أو التوصيات المعروضة.

### خامساً: السلوك المهني الإيجابي

يتوجب على المحاسب الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة بمهنته وتجنب أي عمل يسيء إليها، كما يتوجب أن تتسق سلوكياته وتصرفاته مع القيم الإيمانية التي يعتنقها.

وبعد هذا العرض للمبادئ أو المعايير الأخلاقية الخاصة بأعمال المحاسب الإداري يلاحظ أن هناك مبادئ مشتركة بينها وبين المبادئ العامة للأخلاق كالثقة والموضوعية والكفاءة وإتقان العمل في حين هناك مبادئ أخرى تتفرد بها المبادئ العامة وأخرى تتفرد بها أخلاقيات الأعمال. وتجدر الإشارة إلى أن أهمية الأطر الأخلاقية تتركز مع العلوم غير التطبيقية (ومنها المحاسبة) لأنها تستند إلى إطار نظري مفاهيمي غير متكامل، وتحتوي على العديد من الفروض والمبادئ التي تخضع لسلوك الفرد، فنجد فيها (أي في المحاسبة) على سبيل المثال معايير خاضعة لتحكم المحاسب بدرجة كبيرة كالنزاهة والإفصاح الشامل والحيادية والأهمية النسبية والتحفيز.. الخ، عليه فإن التزام المحاسب بالأخلاق الشخصية والمهنية ستحد من سلوكياته غير الصحيحة وتمنحه دعماً وثقةً بالنفس في مواجهة المعضلات والمغريات المختلفة.

### السلوك المهني للمحاسب الإداري

تستخدم عادةً مخرجات نظام معلومات المحاسبة الإدارية من قبل مختلف المستويات الإدارية داخل المنشأة، وعندما تتعلق هذه المخرجات بالرقابة وتقييم الأداء قد يتعرض المحاسب الإداري إلى ضغوطات من جانب الإدارة لإظهار حقائق ما على خلاف واقعها، وتتوقف طريقة تعامله مع هذه الضغوطات وفقاً (لمعتقداته وتكوينه الأخلاقي، مدى تأثره بردود الفعل في المنشأة)، وقد يكون الهدف من وراء هذه الضغوطات التأثير في سلوكه المهني، فقد يطلب منه: (خديج، 2005: 60-61)

- 1- صياغة المعلومات والتقارير لمصلحة أفراد أو جماعات معينة.
- 2- الموافقة على إعداد تقارير غير حقيقية أو محرفة.
- 3- معلومات سرية غير مصرح للغير بمعرفتها.

#### 4- إهمال استخدام القوانين والمبادئ والمعايير العامة بشكل عام والمحاسبية بشكل خاص.

وإن لم يكن للمحاسب الإداري معتقدات يؤمن بها وقيماً أخلاقية يسير عليها فقد يجد صعوبة في مواجهة ذلك لاسيما إذا ما كان هناك تعارضاً في المصالح، وهنا يقع على عاتقه مسؤولية أخلاقية تجاه نفسه والمحيطين به والمنشأة تحتم عليه ضرورة مراعاة أخلاقيات المهنة. ولقد وضع معهد المحاسبين الإداريين لجميع الأعضاء قواعد للسلوك المهني يتوجب عليهم الالتزام بها، فعلى المحاسب الإداري: (نور، وآخرون، 2005: 25)

- ضرورة أن يدعم نفسه بالعلم والخبرة التي تمكنه من القيام بمهمته على الوجه الأكمل وتقديم التقارير الواضحة والمتكاملة التي يمكن الاعتماد عليها.
- يتعين عليه التحلي بالثقة وعدم الإفصاح عن أية معلومات تضر بالمنشأة التي يعمل فيها.

- أن يتصف بالاستقامة والأمانة وتجنب تعارض المصالح والدخول في أنشطة قد تؤدي به إلى قبول تصرفات غير صحيحة أخلاقياً.

- أن يكون موضوعياً في توصيله للمعلومات والإفصاح عن الملائم منها لاسيما من له التأثير في فهم التقارير. كما يمكن للمحاسب الإداري عند تعرضه لأي ضغوطٍ تخل بأداب المهنة اللجوء وبشكل مباشر إلى المستوى الإداري الذي لا يعد طرفاً في المشكلة، حتى يجنب نفسه توابع مخالفة آداب السلوك المهني.

### العوامل المؤثرة في أخلاقيات مهنة المحاسبة

من الخطأ اعتبار أن ليس هناك صلة لمهنة المحاسبة مع أخلاقيات الأعمال، فالتأثيرات متبادلة خاصة في ظل التطورات الاقتصادية والمالية المتسارعة في دنيا الأعمال، ويمكن ملاحظة أهم العوامل المؤثرة في أخلاقيات هذه المهنة بما يأتي: (رضا، ليلي، 2006: 10)

- عدم قدرة المحاسبة في تمثيل أو ترجمة نشاط المنشآت بصورة دقيقة خاصة فيما يتعلق بالتحويلات المالية الكبيرة التي نتج عنها صعوبات في معالجة بعض الوسائل المالية كالمشتقات المالية.

- نتيجة لعدم تطابق المعايير المحاسبية مع متطلبات الأسواق (المالية منها على وجه الخصوص) ظهرت نزعة جديدة نحو التلاعب في المعلومات المحاسبية.

- ضعف الأداء في مهنة التدقيق أثر تأثيراً مباشراً على المهنة المحاسبية انطلاقاً من أن مخرجات الثانية هي المادة الأولية أو مدخلات المهنة الأولى، ومن أهم صور ضعف الأداء هو الغياب المتزايد لمعيار الاستقلالية.

عليه فإن أغلب المنظمات والجمعيات والمعاهد المهنية تسعى جاهدة إلى وضع نموذج معياري لما يجب أن تكون عليه الأخلاقيات المهنية وذلك للأسباب الآتية: (جمعة، 2006: 6)

- 1- تعارض المصالح المادية.
- 2- تعارض الواجبات والإجراءات الفنية.
- 3- تعارض المفاهيم المحاسبية.
- 4- تعارض خصائص المعلومات المحاسبية.
- 5- ضعف قدرات التحقق لمستخدمي المعلومات المحاسبية.
- 6- فجوة التوقعات.
- 7- التغيير والتطور المستمر في معايير المحاسبة لمواكبة متطلبات العولمة والبيئة التنافسية.
- 8- التغيير والتطور المستمر في معايير التدقيق.
- 9- التغيير والتطور المستمر في القوانين المنظمة للمهنة.
- 10- التغيير والتطور المستمر في دستور أخلاقيات المهنة.

### المبحث الثاني

#### جودة معلومات التقارير المالية وفقاً للمعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري

لقد تطورت وظيفة المحاسبة الإدارية واتسعت أهدافها بتطور النشاط الاقتصادي والتقني، وارتقت لتصبح إحدى الوظائف الأساسية للمنشأة حالها حال إدارة الإنتاج وإدارة التسويق وإدارة الأفراد... الخ، وأصبحت عبارة عن مجموعة الأساليب العلمية المحاسبية المتطورة التي تبحث في دراسة وتحليل البيانات المحاسبية اللازمة لإدارة المنشأة والبيانات الإدارية اللازمة للمحاسبة وإدماج الاثنين في إطار عام ترتكز أركانه على التخطيط لأعمال وأنشطة المنشأة والرقابة على تنفيذها واتخاذ القرارات المناسبة واللازمة لحل المشاكل

التي تنشأ أثناء التخطيط أو التنفيذ وذلك بقصد تحقيق أهداف كل نشاط من أنشطتها في نطاق الهدف الأشمل والرئيس لها وذلك بأقل التكاليف الممكنة وبأكبر إنتاجية ممكنة وبأعظم ربحية ممكنة.

### أهمية وأنواع التقارير المالية

تعد التقارير المالية أداة لتوصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستخدمة لها والمعنية بأعمال المنشأة ونشاطها، وتقسم هذه التقارير إلى نوعين رئيسيين هما: (قايش، البطانية، 2009: 20)

1- التقارير الداخلية (تقارير المحاسبة الإدارية): وتتمثل في التقارير التي تقدم إلى مختلف المستويات الإدارية في المنشأة سواء أكانت تتعلق بالنشاط العادي لها أم بالمشكلات التي تواجهها إدارتها، ومصدر هذه التقارير هو نظام معلومات المحاسبة الإدارية.

2- التقارير الخارجية (القوائم المالية): وتستخدم هذه التقارير كوسيلة اتصال بين المنشأة والمستخدمين الخارجيين للمعلومات كـ (المستثمرين الحاليين والمرقبين، الدائنين، الزبائن، نقابات العمال، الأجهزة الحكومية المختلفة) ومصدر هذه التقارير هو نظام معلومات المحاسبة المالية.

أما بالنسبة للأهمية التي تتمتع بها هذه التقارير (الداخلية طبعاً) فتتبع من أهمية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها وتفصح عنها فهي تعمل على: (الرجبي، 2004: 9-10)، (حنان، كحالة، 1997: 21)

1- ترشيد قرارات المستويات الإدارية المختلفة في المنشأة سواء فيما يتعلق بتسعير المنتجات أو المفاضلة عند فتح خط إنتاجي أو تخصيص الموارد النادرة ..... الخ.

2- تسجيل الانجازات عن مدى التقدم الحاصل في الأداء الفعلي قياساً بالأداء المخطط.

3- جذب الانتباه نحو مدى التباين الحاصل بين الأداء الفعلي والأداء المخطط والتوجيه نحو تحديد المشكلة وتحديد القاعدة الملائمة لحلها.

4- مساعدة الإدارة في التخطيط لكل نشاط من أنشطة المنشأة في الفترة أو الفترات الزمنية القادمة من خلال ما يعرف بتقارير الموازنات التخطيطية.

5- مساعدة الإدارة في تقييم الأداء من خلال تقارير الأداء.

6- مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تقارير الموازنات الرأسمالية.

### خصائص التقارير المالية الداخلية

للتقارير المالية خصائص تتصف بها وتميزها عن غيرها يمكن تحديدها بما يأتي:

1- إنها تقارير داخلية أي تعد لغرض الاستخدام الداخلي في المنشأة.

2- إنها تقارير ذات استخدام محدد بما تتضمنه من معلومات لرجل الإدارة لمواجهة وحل المشاكل واتخاذ قرارات معينة.

3- إنها تقارير تشتمل على معلومات مفصلة عن أجزاء معينة في المنشأة كمراكز الكلفة والأقسام وما إلى ذلك بخلاف تقارير المحاسبة المالية التي ينصب اهتمامها على أعمال المنشأة ككل.

4- إنها تقارير دورية ومنتظمة قد تكون يومية أو أسبوعية أو شهرية.

5- إنها تقارير تشتمل على معلومات تاريخية وتقديرية كما قد تكون كمية وغير كمية.

### أشكال ونماذج التقارير المالية الداخلية

تتخذ التقارير المالية الداخلية أشكالاً ونماذج عدة يمكن تحديدها بما يأتي: (لطف، 2001: 24-25)

1- بيانات رقمية: وهي التقارير التي تشتمل على أرقاماً فقط دون أي استعراض إنشائي، وتستخدم في حالات معينة لاسيما عندما تكون (الأرقام كثيرة ومتعددة، الأرقام مطلوبة للتحليل والمقارنة، عندما يتعلق التقرير

- بأموال قليلة نسبياً)، ويميل معظم المحاسبين ورجال الأعمال إلى هذا الشكل من التقارير لأنها تسهل من عملية الوصول إلى الحقائق دون إنشاء.
- 2- خرائط وأشكال بيانية: ويستخدم هذا النوع عند التعامل مع الكثير من الأرقام التي يغلب عليها التعقيد نسبياً، كما تكون مفيدة في الحالات التي تغطي فيها هذه الأرقام مجالات كثيرة.
- 3- استعراض إنشائي: وهو النوع الذي غالباً ما يتصل بأشياء لا يمكن قياسها كمياً، وتستخدم لعرض الأخطاء والانحرافات وتقدير أهميتها واقتراح الحلول فقط.
- ويقوم المحاسب الإداري في منشآت الأعمال بإعداد التقارير المالية بإشكالها السابقة، لكن الأغلب فيها هو الشكل أو النموذج الأول ولعل أبرز ما يُعد من قبله:
- 1- تقارير الحالات الخاصة: وهي التقارير التي تهدف إلى ترشيد القرارات غير المتكررة قصيرة الأجل كقرار (الطلبات الخاصة، الصنع الداخلي أم الشراء من الخارج، إضافة أو إلغاء خط إنتاجي أو منتج معين، اختيار أو تحديد أسلوب الإنتاج،... الخ).
- 2- تقارير المتابعة والرقابة المالية وتشتمل على تقارير (الوزانات التخطيطية، متابعة الموازنات، متابعة انحرافات التكاليف،... الخ).
- 3- تقارير الأداء: وهي تقارير تقييم مراكز المسؤولية وتشتمل على تقارير (مراكز المسؤولية عن التكاليف، مراكز المسؤولية عن الإيرادات، مراكز المسؤولية عن الاستثمار).
- فهذه التقارير وغيرها ترفع إلى إدارة المنشأة بغية تقييم أداء وحداتها وأقسامها ومتابعة تنفيذ الخطط والموازنات، فضلاً عن توفير المعلومات اللازمة لها في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

### المبادئ الأساسية لإعداد تقارير المحاسبة الإدارية

- تعد تقارير المحاسبة الإدارية كما هو معلوم وسيلة اتصال بين المستويات الإدارية المختلفة داخل المنشأة، وتشتمل هذه التقارير على بيانات ومعلومات مخصصة لخدمة أغراض عديدة ومجالات مختلفة، عليه يتوجب عند إعدادها وتقديمها لهذه المستويات أن يراعى فيها المبادئ الآتية: (بسيوني، 1988: 235-237)
- 1- إعداد هذه التقارير وفقاً للمستويات الإدارية بالهيكل التنظيمي للمنشأة، أي وفقاً لخطوط السلطة والمسؤولية.
- 2- ضرورة توفر سهولة والوضوح فيها، أي يفضل أن يكون التقرير مختصراً كلما أمكن ذلك وأن يتضمن بيانات ومعلومات دقيقة، ويتحقق هذا الأمر عند استخدام تعريفات محددة المعنى والمصطلحات الفنية مع عناوين رئيسية وتقسيمات فرعية داخل شكل التقرير، فضلاً عن إظهار النقاط العامة بصورة واضحة والبيانات والمعلومات على أساس التسلسل المنطقي، والتركيز على الفروق أو الاختلافات التي تتطلب اهتماماً خاصاً من المديرين واستبعاد البيانات غير الضرورية أو فصلها وعرضها في ملحق مرفق.
- 3- ضرورة توفر الدقة والسرعة في إعدادها وتقديمها حتى يتمكن متخذ القرار من الاستفادة منها، أي يتوجب أن تكون بيانات ومعلومات التقارير المالية على درجة مقبولة من الدقة في إعدادها والسرعة في تقديمها، ويتحقق ذلك عن طريق التقسيم السليم للعمل المحاسبي.
- 4- تحديد مضمون وتفاصيل التقارير وفقاً لنطاق المسؤولية واحتياجات المستويات الإدارية المرفوعة لها، ويتوقف المضمون ودرجة إجمالية أو تفاصيل بياناته على المستوى الإداري والوظيفي والثقافي الذي يرفع له وحجم الانحرافات.
- 5- الثبات في شكل وعناصر التقارير لعمل المقارنات السليمة، ولكي يتحقق ذلك (أي الثبات) يتوجب تخطيط شكل التقارير ونوع البيانات، أي يلزم الحصول على البيانات المالية بطريقة واحدة من فترة لأخرى، كما

يتوجب أيضاً أن تتضمن تلك التقارير حقائق وليس وجهات نظر عن جميع العناصر التي تدخل ضمن إطارها.

6- ضرورة الاعتماد في إعداد التقارير المالية على أسلوب المقارنات (بين النتائج الفعلية والمخططة أو بين النتائج الفعلية للفترة الحالية مع نتائج الفترة السابقة) والأساليب التوضيحية والتحليلية الأخرى، ويعد استخدام الموازنات أو المعايير من أفضل أساليب المقارنة لاسيما عند توفر وجود خطة مثلى رئيسة أو فرعية ومعدلات ومعايير ومؤشرات للقياس يتم العمل وفقاً لها أو بالمقارنة معها، فضلاً عن الاستعانة بالأشكال البيانية والأساليب الإحصائية الأخرى.

### جودة معلومات تقارير المحاسبة الإدارية

تلعب المعلومات الدور الأساس في عملية صنع واتخاذ القرارات، ذلك أنها الوحيدة التي تساعد متخذ القرار على تصور وضع الاختيار وتوضح البيئة المستقبلية (التي عادة ما يسودها الغموض وعدم التأكد) والعوامل المختلفة المتأثرة والمؤثرة على نتائج القرار، ولكي تصل المعلومات إلى هذا المستوى وبما يمكن مستخدميها من صنع واتخاذ القرارات السليمة يجب أن يتوافر فيها خاصيتان رئيستان هما (ملاءمة المعلومات، الثقة بالمعلومات). فنجاح المنشآت يتوقف على نجاح وصحة ودقة القرارات المتخذة من قبلها، ويرتبط ذلك ارتباطاً وثيقاً بمدى جودة المعلومات المقدمة لها، وهذه الجودة لا تتحقق فيها (أي في المعلومات) ما لم تتسم بتلك الخصائص وما تشتمل عليه وذلك وفقاً لما يأتي:

1- **الملاءمة:** وتعني أن يكون للمعلومات تأثير في قرار مستخدمها وأفعاله، أي أن تساعده وتساهم في قيامه بمهامه، أما إذا لم يكن للمعلومات أي أثر في القرار فإنها توصف بالمعلومات غير الملائمة، وحتى تكون المعلومات ملائمة للقرارات الإدارية يجب أن تكون مستقبلية وتختلف باختلاف البدائل المتعلقة بالقرار، وتتحقق هذه الخاصية في المعلومة المحاسبية عند تحقق خصائصها الفرعية (الوقائية، القيمة التنبؤية، القيمة الرقابية)، فالوقائية أو التوقيت المناسب تعني وصول المعلومة إلى مستخدمها في الوقت المناسب، فوصولها متأخرة يفقدها الكثير من أهميتها وملاءمتها للقرار، أما القيمة التنبؤية فهي لا تقل أهمية عن سابقتها كونها توفر لمستخدمها التوقعات المستقبلية أو الأحداث ممكنة الوقوع، وهذا الأمر يمنع حدوث الانحرافات نتيجة الاحتياط لها بجملة من القرارات الاستباقية، في حين توفر خاصية القيمة الرقابية (التغذية العكسية) الإمكانيات التصحيحية للانحرافات إن وقعت.

2- **الموثوقية:** وتعني ضرورة إعداد المعلومات بأمانة وخلوها من الأخطاء والتزوير والابتعاد عن التحيز حتى يمكن لمستخدمها الاطمئنان على صحتها ومن ثم الوثوق بها، وهي كسابقتها لا تتحقق إلا بتحقيق خصائصها الفرعية (الصدق، الموضوعية، الحياد)، فخاصية الصدق أو التمثيل الصادق تعني ضرورة أن تكون المعلومات صادقة وموثوق فيها بحيث تمثل أو تصور المضمون الذي تهدف إليه تمثيلاً صادقاً، أو تعبر عن الواقع تعبيراً صادقاً، أما خاصية الموضوعية فتعني أن تكون المعلومات قابلة للمرجعة والتحقق حتى يمكن الاعتماد عليها، فأى نتائج يتوصل إليها شخص ما باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي يمكن لشخص آخر أن يتوصل إليها بتطبيق نفس الأساليب، في حين تعني خاصية الحياد ضرورة أن تتسم المعلومات المحاسبية بالحياد وعدم التحيز حيال المصالح المتعارضة لمن يستخدمون تلك المعلومات.

ويؤكد نظام معلومات المحاسبة الإدارية على تلك الخصائص الرئيسية والفرعية في معلومات التقارير المالية التي يوفرها، الأمر الذي يزيد من فاعلية الاعتماد عليها ويعمق الثقة فيها ويرشد من عملية اتخاذ القرارات، لاسيما التي تتعلق بتخطيط أداء المنشأة وأنشطتها الفرعية وإدارتها ومتابعتها وتقييمها، كما ويعمل هذا

النظام على توفير تقديرات الربحية والتكاليف والتحليلات الخاصة ببعض القرارات والموازنات التخطيطية للأنشطة المختلفة، ويساعد في اتخاذ القرارات ذات الأجل القصير والأجل الطويل عن طريق وضع الكثير من الخطط والدراسات التي يتم من خلالها المفاضلة بين البدائل المختلفة واختيار الأفضل من بينها. ومن الجدير بالذكر أن للتطورات المتسارعة في النشاطات الصناعية والتجارية الأثر المباشر في صلب عمليات التنمية، عليه يتوجب استغلال الموارد استغلالاً عقلانياً وترشيداً أفضل للنفقات لتحقيق التميز فيها والدفع بعجلتها نحو الأمام، ومثل هذا الأمر استحدث نوعاً من الطلب أو الحاجة إلى معلومات محاسبية ذات طابع خاص. وحتى تتمكن المحاسبة من تغطية هذا الطلب وجب على ممارسي المهنة الالتزام بأخلاقيات أعمال خاصة بها تشكل مجموعها شرطاً أساسياً لاستخدام مخرجات أنظمتها في ترشيد قرارات المستخدمين الداخليين والخارجيين لها، فضلاً عن أن هذه الأخلاقيات أصبحت تشغل بال جميع المهنيين المحاسبين والمستثمرين في العالم بأسره وذلك في ضوء الفضائح المالية التي شهدتها أكبر الشركات العالمية في السنوات الأخيرة. ولأن المحاسبة هي المنتج للمعلومات والأداة لتوصيلها إلى مستخدميها، عليه فإن مسألة توفيرها بخصائصها التي تكسبها الجودة تعتمد بشكل كبير على مدى تمسك المحاسب بأخلاقيات مهنته.

### أثر المعايير الأخلاقية في جودة معلومات التقارير المالية

تختلف الأخلاقيات الذاتية والمهنية من شخص إلى آخر، ويتضح مثل هذا الاختلاف والتباين عند المحاسب الإداري في مدى الاستجابة من عدمها (سواء بالإغراء أو بالإكراه) إلى كل ما يؤدي به إلى التصرفات التي لا تتلاءم مع المعايير الأخلاقية كالإهمال بالعمل أو التحيز وعدم الموضوعية وخيانة الأمانة أو محاباة قسم معين عند إعداد تقارير الأداء الخاصة به إلى غير ذلك.

وفي ظل هذا التباين يكون المحاسب أمام موقفين، الأول منهما الالتزام والتمسك بالأخلاق الذاتية وأخلاقيات المهنة، والثاني تغليب المصلحة الذاتية طوعاً بقبل مغريات الحياة والوظيفة أو كرهاً بالانصياع لأوامر وتوجيهات الإدارة. ومتى ما تحقق الموقف الثاني فسيعكس ذلك سلباً على مدى الملاءمة والموثوقية (وهما الشرطان الأساسيان لتحقيق الجودة) في المعلومات المقدمة من قبله، عليه يجب العمل والتوجيه دائماً على ضرورة مراعاة والتمسك بالمعايير الأخلاقية الذاتية منها (الأمانة، النزاهة، السرية، السلوك الإيجابي تجاه الآخرين، ..) والمهنية المتمثلة بالكفاءة والمهارة والمثابرة في العمل والقدرة على مسيرة التطور بالمتابعة والإلمام بكل ما هو جديد في مجال المحاسبة والأعمال وذلك من أجل إشعار كل من له صلة وتماس مع عمل المحاسب الإداري (بكل المستويات الإدارية) أن لمهنته هذه خصوصيتها ومن دونها يتعثر سريان عمل المنشأة وتقدمها لاعتماد ذلك على الجودة في المعلومة المقدمة لإدارتها عن طريق التقارير المالية.

نخلص مما تقدم أن مسألة تحقيق الجودة في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية تتأثر بشكل مباشر بالمعايير الأخلاقية لمهنة المحاسب الإداري ومدى الالتزام بها، فأى تهاون أو لامبالاة بتلك المعايير سينعكس بعدم تحقق الجودة في معلومات تلك التقارير ومن ثم سينعكس ذلك على أداء ونشاط المنشأة ككل، بينما الالتزام بها (الذاتية والمهنية) سيؤدي إلى الآتي:

1- إن الكفاءة التي يمتلكها المحاسب الإداري ستمكّنه من توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب، وبذلك ستتحقق الجودة فيها نظراً لتأثيرها في القرار المتخذ، لكن متى ما انخفضت هذه الكفاءة سينخفض معها وقت وصول المعلومة، ومن ثم ستفقد خاصيتها في قدرتها التأثيرية في القرار أي تنخفض جودة تلك

- المعلومة، ولكي لا تفقد المعلومة أهميتها التأثيرية أيضاً يتوجب المحافظة على سريتها كي لا تصل إلى المنشآت المنافسة.
- 2- إن للمهارة وإتقان العمل الدور البارز في توفير المعلومات المحاسبية التي تمكن إدارة المنشأة من التخطيط والتنبؤ بالتوقعات المستقبلية بشكل سليم، أي أن لهذه المهارة الأثر الكبير في تعزيز جودة تلك المعلومات.
- 3- إن للسلوك المهني الإيجابي الأثر الواضح والضمانة في تحقيق جودة المعلومات أيضاً، فترك المحاسب للخلافات والمنازعات وكذلك المحاباة في العمل سيؤدي إلى تغيير قيمة الانحرافات وتحديد مواطنها وطرق حلها، فالقرار الإداري كما هو معلوم لا ينتهي مع التنفيذ، بل لابد من متابعة هذه العملية وإمداد الإدارة بالمعلومات عن أية انحرافات وتصحيحها (القيمة الرقابية)، عليه فإن مثل هذه المعلومات ستتحقق فيها الجودة التي ستعكس بالنتيجة على جودة القرار.
- 4- إن للنزاهة والأمانة إذا ما تملكها المحاسب الإداري قدرة على منعه وتجنبه من تقديم معلومات غير محايدة أو متحيزة لجهة دون أخرى لاسيما إذا ما تعلق الأمر بتقييم الأداء، وبهذا فإن لهذه المبادئ إمكانية تحقيق الجودة في المعلومة كونها معدة ومقدمة وفق أسس روعي فيها الحياد وعدم التحيز.
- 5- إن لإتقان العمل والنزاهة قدرة لتمكين المحاسب ودعمه على تقديم المعلومات الموثوق فيها، أي أن هذه المبادئ ستدعم من صدق تعبير المعلومة عن المضمون، وبذلك ستعزز الثقة بها وستتحقق جودتها.
- 6- إن للتسلسل المنطقي واستخدام نفس الأساليب المحاسبية في جمع وإعداد المعلومة يضيء عليها طابع الموضوعية، إذ بإمكان أي شخص التوصل إلى نفس النتائج عند اعتماده على ذلك التسلسل والأساليب، وبذلك ستتحقق الجودة في هذه المعلومات.
- 7- إن لخاصيتي الملاءمة والموثوقية علاقة طردية مع مدى الالتزام بالمعايير الأخلاقية، فالتمسك بها (أي بالأخلاقيات) والعمل بموجبها سيحقق تلك الخصائص وستتحقق الجودة في المعلومات المحاسبية، وعلى العكس من ذلك فإن تركها وتجاهلها سيفقد المعلومة تلك الخصائص وستتعدم الثقة بها وبمن أعدها، وعندها لا يقف الأمر عند عدم تحقق الجودة فيها بل ستكون هناك إساءة مباشرة إلى هذه المهنة.

### المبحث الثالث

#### تحليل وعرض نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات

خصص هذا المبحث للتحقق من مدى صحة ودقة الأنموذج الافتراضي للدراسة واختبار فرضياتها الرئيسية والفرعية على النحو الآتي:

**أولاً: وصف الأفراد المبحوثين**

انسجاماً مع توجهات البحث تم توزيع (40) استمارة استبانته على مجموعة من المحاسبين العاملين في مختلف القطاعات ضمن مدينة تكريت، واسترجع منها بأجوبة كاملة (36) استمارة فقط أي بنسبة استرجاع (90%). والجدول (1) التالي يوضح خصائص الأفراد المبحوثين الذين شملتهم الدراسة.



## الجدول (1)

## خصائص الأفراد المبحوثين

الخصائص الشخصية	التكرار	%
1- التحصيل العلمي	9	25
	6	16.7
	21	58.3
	-	0
	-	0
	-	0
2- الجنس	26	72
	10	28
3- مدة الخبرة	6	16.7
	17	47.2
	7	19.5
	4	11.1
	2	5.5

N = 36

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين.

ينبني من الجدول (1) أن نسبة التحصيل العلمي لأفراد العينة بلغت للحائزين على شهادة البكالوريوس (58.3%)، وهي نسبة مقبولة تمثل أعلى من نصفهم، وهذا بحد ذاته يدل على توفر الكوادر العلمية المؤهلة للعمل في المجال المحاسبي، أما فيما يتعلق بنسبة الذكور منهم فيلاحظ من الجدول أنها أعلى من نسبة الإناث، كما وأن سنوات الخدمة في هذا المجال (أي المحاسبي) تمثلت لمن لديه (1- 5) سنوات ما نسبته (47.2%)، ولمن لديه (6-10) سنوات ما نسبته (19.5%)، مما يدل ذلك على وجود الأفراد من ذوي الخبرة والمعرفة في المجال نفسه، وفي ظل هذه النتائج والنسب يمكن القول أن هناك إمكانية لتبني هذه القطاعات للمفاهيم والأساليب والتقنيات الحديثة في المجال المحاسبي كونها تمتلك مثل هذه الكوادر المؤهلة والقادرة على التطوير.

## ثانياً: وصف وتشخيص متغيرات البحث واختبار الفرضيات

وتتحدد المهمة هنا في تشخيص آراء عينة البحث ومواقفهم التي تفصح عن متضمنات معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة معلومات التقارير المالية، وقد استخدم البرنامج الإحصائي (SPSS) للحصول على التكرارات والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية، وفيما يلي عرض لهذه المواقف والآراء وفقاً للآتي:

1- وصف متغيرات أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة المعلومات: حتى يمكن تمثيل نسب التوزيع التكراري وقيم الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لمتغيرات البحث يمكن بيانها كما في الجدول (2) الآتي:

## الجدول (2)

## وصف متغيرات أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق بشدة		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق بشدة		المتغيرات
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
0.931	4.14	0	0	5.6	2	19.4	7	30.6	11	44.4	16	X1
0.735	4.56	0	0	2.8	1	5.6	2	25.0	9	66.7	24	X2
0.624	4.31	0	0	0	0	8.3	3	52.8	19	38.9	14	X3
0.607	4.44	0	0	0	0	5.6	2	44.4	16	50.0	18	X4
0.845	3.97	2.8	1	0	0	19.4	7	52.8	19	25.0	9	X5
0.906	4.42	2.8	1	2.8	1	2.8	1	33.3	12	58.3	21	X6
0.919	4.11	0	0	5.6	2	19.4	7	33.3	12	41.7	15	X7
0.931	4.14	0	0	5.6	2	19.4	7	30.6	11	44.4	16	X8
0.919	4.11	0	0	5.6	2	19.4	7	33.3	12	41.7	15	X9
0.624	4.31	0	0	0	0	8.3	3	52.8	19	38.9	14	X10
0.607	4.44	0	0	0	0	5.6	2	44.4	16	50.0	18	X11
0.906	4.08	2.8	1	2.8	1	11.1	4	50.0	18	33.3	12	X12
0.906	4.42	2.8	1	2.8	1	2.8	1	33.3	12	58.3	21	X13

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

- يبين الجدول (2) نسب التوزيع التكراري وقيم الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لمتغيرات أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية على مستوى عينة الأفراد المبحوثين من المحاسبين في مدينة تكريت، وأكد أفراد العينة على ما يأتي:
- أكد (75%) منهم على أن من أخلاقيات المحاسب الإداري التي يجب أن يتمتع بها الأمانة والاستقامة في العمل، وأن يكون موثقاً به من حيث أدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X1): (4.14 ، 0.931).
  - أشار (91.7%) منهم على المحافظة على سرية معلومات منشأته التي يعمل بها، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X2): (4.56 ، 0.735).
  - أشار (91.7%) منهم على الالتزام بمشروعية كل ما يتعلق بعمله وأدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية في ضوء الأحكام والمبادئ الشرعية والقانونية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X3): (4.31 ، 0.624).
  - أشار (94.4%) منهم على أن يكون المحاسب الإداري مؤهلاً بكل ما يقوم به من مهام على أكمل وجه، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X4): (4.44 ، 0.607).
  - أشار (77.8%) منهم على أنه يفى بمسؤولياته تجاه مهنته ورؤسائه ولا يدخر الجهد، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X5): (3.97 ، 0.845).
  - أشار (91.6%) منهم على أن يكون المحاسب الإداري متجرداً عادلاً ومحايداً غير متحيز، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X6): (4.42 ، 0.906).

- أشار (75%) منهم على ضرورة الالتزام بالسلوك الإيجابي تجاه زملائه ورؤسائه، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X7): (4.11 ، 0.919).
- أشار (75%) منهم على أنه يعد مقياس القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X8): (4.14 ، 0.931).
- أشار (75%) منهم على أن مقياس القيمة الرقابية للمعلومات المحاسبية يعد عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X9): (4.11 ، 0.919).
- أشار (91.7%) منهم على أن مقياس الوقتية في المعلومات المحاسبية يعد عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X10): (4.31 ، 0.624).
- أشار (94.4%) منهم على أنه يعد مقياس الحياد في المعلومات المحاسبية عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X11): (4.44 ، 0.607).
- أشار (83.3%) منهم على أنه يعد مقياس الموضوعية في المعلومات المحاسبية عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X12): (4.08 ، 0.906).
- أشار (91.6%) منهم على أنه يعد مقياس المصداقية في المعلومات المحاسبية عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية، فبلغت قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير (X13): (4.42 ، 0.906).

## 2- اختبار الفرضيات

- تنص فرضية البحث الأساسية أن لتباين معايير أخلاقيات المحاسب الإداري أثر يؤدي إلى التباين في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية، ويتفرع من هذه الفرضية فرضيات أخرى ثانوية سيتم اختبارها وفقاً لما يأتي:
- الفرضية الثانوية الأولى: للتعرف على الاختلافات من وجهة نظر أفراد العينة حول معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري، يظهر الجدول (3) التالي نتائج اختبار (t):

### الجدول (3)

قيم اختبار (t) لمتوسطات نتائج مقياس معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري

الفروق	الاحتمالية sig	قيمة t	الخطأ القياسي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	معايير الأخلاقيات X7-X1
معنوي	0.00	16.376	0.07803	0.46816	4.2778	

N=36 d.f (35)

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

يتبين من الجدول (3) وجود فروق معنوية بين المتوسطات لأفراد العينة حول معايير الأخلاقيات، وما يؤكد ارتفاع قيمة المتوسط الحسابي لهذا المتغير إذ بلغت (4.2778)، وهذه النتيجة تؤكد قبول الفرضية الفرعية الأولى.

- الفرضية الثانوية الثانية: للتعرف على الاختلافات من وجهة نظر أفراد العينة حول جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، يظهر الجدول (4) التالي نتائج اختبار (t):

#### الجدول (4)

قيم اختبار (t) لمتوسطات نتائج مقياس جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

الفروق	مستوى الدلالة	قيمة t	الخطأ القياسي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	جودة المعلومات X13-X8
معنوي	0.00	17.516	0.07136	0.42817	4.25	

N=36 d.f (35)

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

يتبين من الجدول (4) وجود فروق معنوية بين المتوسطات لأفراد العينة حول جودة المعلومات، وما يؤكد ارتفاع قيمة المتوسط الحسابي لهذا المتغير إذ بلغت (4.25)، وهذه النتيجة تؤكد قبول الفرضية الفرعية الثانية.

- الفرضية الثانوية الثالثة: للتحقق من صحة الفرضية يشير الجدول (5) التالي إلى وجود علاقة ارتباط معنوية (علاقة ذات دلالة معنوية) موجبة بين أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة معلومات التقارير المالية، فبلغت هذه العلاقة (0.831) عند مستوى معنوية (0.05).

#### الجدول (5)

نتائج علاقة الارتباط بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة المعلومات

معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري	البعد المستقل
	البعد المعتمد
0.831	جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية الداخلية

\*p ≤ 0.05

N = 36

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

كما ويشير الجدول (6) التالي إلى وجود علاقة ارتباط معنوية (علاقة ذات دلالة معنوية) بين أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري والمتغيرات الفرعية لجودة المعلومات.

#### الجدول (6)

نتائج علاقات الارتباط بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري والمتغيرات الفرعية لجودة المعلومات (التنبؤية، الرقابية، الوقتية، الحياد، الموضوعية، المصدقية)

المصدقية	الموضوعية	الحياد	الوقتية	الرقابية	التنبؤية	البعد المعتمد
						البعد المستقل
0.739	0.329	0.401	0.344	0.382	0.386	أخلاقيات المحاسب

\*p ≤ 0.05

N = 36

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

فيلاحظ من الجدول (6) أن درجة الارتباط بين:

- الأخلاقيات والقيمة التنبؤية بلغت (0.386) عند مستوى معنوية (0.05).
- الأخلاقيات والقيمة الرقابية بلغت (0.382) عند مستوى معنوية (0.05).
- الأخلاقيات والوقتية بلغت (0.344) عند مستوى معنوية (0.05).
- الأخلاقيات والحياد بلغت (0.401) عند مستوى معنوية (0.05).
- الأخلاقيات والموضوعية بلغت (0.329) عند مستوى معنوية (0.05).
- الأخلاقيات والمصدقية بلغت (0.739) عند مستوى معنوية (0.05) وهي أعلى مستوى للارتباط مع المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري.

وتؤكد هذه النتائج على قبول الفرضية الفرعية الثالثة.

- الفرضية الثانوية الرابعة : تبين نتائج تحليل البيانات الميدانية الموضحة في الجدول (7) التالي وجود تأثير معنوي لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في زيادة مستوى جودة المعلومات المتمثلة بـ (التنبؤية، الرقابية، الوقتية، الحياد، الموضوعية، المصدقية) في التقارير المالية الداخلية بشكل إجمالي.

#### الجدول (7)

أثر معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

T		F		R2	معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري		البعد المستقل البعد المعتمد
مستوى الدلالة	المحسوبة	مستوى الدلالة	المحسوبة		B1	B0	
0.000	8.726	0.000	76.136	0.691	0.760	0.997	جودة معلومات التقارير
0.020	2.445	0.020	5.98	0.15	0.769	0.851	التنبؤية
0.022	2.407	0.022	5.795	0.146	0.749	0.907	الرقابية
0.040	2.134	0.040	4.555	0.118	0.458	2.354	الوقتية
0.015	2.550	0.015	6.502	0.161	0.519	2.223	الحياد
0.050	2.029	0.050	4.117	0.108	0.636	1.362	الموضوعية
0.000	6.398	0.000	40.933	0.546	1.431	(1.704)	المصدقية

\* $p \leq 0.05$

d.f.(1,35)

N = 36

المصدر: الجدول من أعداد الباحثين.

ويدعم معنوية هذا التأثير قيمة (F) المحسوبة (76.136) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.00) وهو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (69.1%) من التباين أن زيادة مستوى جودة المعلومات تفسره أخلاقيات الأعمال وبمعامل انحدار (0.831)، وهو ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.

أما بالنسبة لأثر معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في متغيرات جودة معلومات التقارير المالية (التنبؤية، الرقابية، الوقتية، الحياد، الموضوعية، المصدقية) حسب ما يظهره الجدول (7) أعلاه نجد:

- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم القيمة التنبؤية للمعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (5.98) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.02) هو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (15%) من التباين في مستوى التنبؤية تفسره

- معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.387)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم القيمة الرقابية للمعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (5.795) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.022) هو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (14.6%) من التباين في زيادة مستوى القيمة الرقابية في المعلومة تفسره معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.382)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم الوقتية في المعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (4.555) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.040) هو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (11.8%) من التباين في زيادة مستوى الوقتية في المعلومة تفسره معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.344)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم الحياد في المعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (6.502) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.015) هو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (16.1%) من التباين في زيادة مستوى الحياد تفسره معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.401)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم الموضوعية في المعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (4.117) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.05) هو مساوي لمستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (10.8%) من التباين في زيادة مستوى الموضوعية تفسره معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.329)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- أن هناك تأثير لتلك المعايير في دعم المصداقية في المعلومات، إذ أن قيمة (F) المحسوبة (40.933) ومستوى الدلالة لها البالغ (0.000) هو أقل بكثير من مستوى المعنوية الافتراضي للدراسة (0.05)، وهذا يدعم معنوية هذا التأثير، كما ويستدل من قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) ونسبته (54.6%) من التباين في زيادة مستوى المصداقية تفسره معايير أخلاقيات المحاسب الإداري وبمعامل انحدار (0.739)، وهذا ما تؤكد معاملات (B1) الموجبة ومعنوية (t) المحسوبة.
- نستنتج من ذلك أن لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري تأثير معنوي في جودة معلومات التقارير المالية الداخلية بشكل أجمالي، وينخفض هذا التأثير مع كل متغير من متغيرات جودة المعلومات عدا متغير المصداقية، عليه تقبل فرضية البحث الفرعية الرابعة.
- وبتحقق فرضيات البحث الفرعية الأربع تتحقق وتقبل فرضية البحث الرئيسية.

## الاستنتاجات والتوصيات

## أولاً الاستنتاجات

خلص البحث إلى جملة من الاستنتاجات النظرية والعملية هي:

- 1- الأخلاقيات بشكل عام هي مجموعة المبادئ والمعايير التي تحكم سلوك الأفراد والجماعات وتساعدهم في تحديد وتمييز الصحيح من الخاطئ، أما السلوك الأخلاقي فهو عادةً ما يشير إلى السلوك الذي يتطابق مع المعايير الاجتماعية المقبولة في المجتمع.
- 2- أخلاقيات الأعمال هي معرفة الخطأ والصواب في موقع العمل والقيام بما هو صواب في تقديم الخدمة أو المنتج أو تجاه الأطراف التي تتعامل معها المنشأة، أما السلوك الأخلاقي في مجال الأعمال فهو يمثل الترجمة لأخلاقيات مهنة معينة أو عمل ما من وجهة نظر مجتمع تلك المهنة أو العمل.
- 3- إن لمهنة المحاسبة (كغيرها من المهن) قواعد وسلوك وآداب تختص بها وتميزها عن غيرها، وهي بمجموعها عبارة عن مبادئ تمثل قيم أخلاقية تعد بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على الممتحن التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والزبائن وغيرهم.
- 4- تقع أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في مجموعتين هما أخلاقيات ذاتية وأخرى مهنية.
- 5- تعد التقارير المالية الداخلية أداة لتوصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستخدمة لها في كافة المستويات الإدارية، وهي من الوسائل التي يعتمد عليها في مجال التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات وترشيدها.
- 6- إن إعداد وتقديم التقارير المالية الداخلية وفقاً لأخلاقيات الأعمال يضمن سلامة عمل المحاسب الإداري ويجنبه الأخطاء والمشاكل ويكسبه ثقة الأطراف التي يتعامل معها فضلاً عن الصورة الإيجابية التي سيمنحها لمهنته.
- 7- إن للخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) علاقة طردية مع مدى الالتزام بالمعايير الأخلاقية، فالتمسك بالأخلاقيات والعمل بموجبها سيحقق تلك الخصائص وستتحقق الجودة في المعلومات المحاسبية والعكس صحيح.
- 8- هناك فروق معنوية من وجهة نظر الأفراد المبحوثين (المحاسبين) حول معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري، وهذا ما يؤكد معنوية (T) المحسوبة عند مستوى (0.05)، كما أن هناك فروقاً معنوية من وجهة نظرهم أيضاً حول جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، وهذا ما يؤكد معنوية (T) المحسوبة عند مستوى (0.05).
- 9- هناك علاقة ارتباط معنوية بين معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية بصورة أجمالية ولكل متغير أيضاً من متغيرات جودة المعلومات بتناسب طردي.
- 10- إن لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري الأثر الإيجابي في رفع جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، وهذا ما تؤكد معنوية (F) المحسوبة عند مستوى معنوية (0.05)، ولهذا الأثر الصورة الأكبر مع جودة المعلومات بشكلها الإجمالي بالمقارنة مع كل متغير من متغيراتها كلاً على حدا.

## ثانياً: التوصيات

أما أهم التوصيات التي يمكن أن يقدمها البحث فهي:

- 1- من الضروري أن تضع الهيئات والمنظمات الراعية للعمل المحاسبي أسساً للالتزامات الأخلاقية لممارسي المهنة لتضمن المستوى العالي لأدائهم وتعزز من ثقة الجمهور بهم وبمهنتهم.
- 2- من الضروري وجود معايير وقواعد أخلاقية خاصة بمهنة المحاسبة داخل المنشأة تعمل على إلزام المحاسب بها وتنظيم عمله وفقاً لها.
- 3- من الضروري اعتماد أسلوب الثواب والعقاب في دعم الالتزام بأخلاقيات المهنة لدى المحاسبين داخل المنشأة.
- 4- نظراً لوجود علاقة وأثر كبير لمعايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، عليه من الضروري دعم هذه الأخلاقيات بهدف تحقيق الجودة في المعلومات التي تتضمنها ولضمان تحقق الجودة في المجالات والوظائف الإدارية التي تعتمد عليها.
- 5- توجيه الاهتمام بشكل أكبر نحو معايير أخلاقيات أعمال المحاسب الإداري في المنشآت نظراً لأهميتها وأهمية المردود الإيجابي الذي يعود عليها (أي على المنشأة) بتعزيز جانب الثقة بينها وبين المجتمع الذي تتعامل معه ودفعاً لعجلة التنمية التي تلحق بتلك المجتمعات نتيجة لتمييز وتطور أعمال منشآته.



## المصادر

## أولاً: الرسائل والأطاريح الجامعية

- 1- الراوي، شيماء محمد سمير إبراهيم، (2007)، دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحقيق الإبداع المحاسبي، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشوره، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
- 2- المعاضيدي، محمد عصام، (2005)، أثر أخلاقيات العمل في تعزيز إدارة المعرفة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، غير منشوره، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.

## ثانياً: الدوريات

- 1- الساعد، رشاد، (2006)، أخلاقيات العمل (المرجعية، المفهوم والتطبيق)، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 2- العشماوي، محمد عبد الفتاح، (2006)، دور المنهج الأخلاقي في تطوير مدخل المحاسبة بالوكالة لأغراض مكافحة الرشوة بمنظمات الأعمال، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 3- القدو، بدیع جميل، (2006)، الأخلاق والمسؤولية الاجتماعية في التسويق والأعمال، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 4- الكواز سعد محمود، ألبادي عمر غازي، (2006)، أخلاقيات العمل وكفاءة السوق المالي، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 5- جمعة، أحمد حلمي، (2006)، الالتزامات الأخلاقية المهنية المعيارية في بيئة المحاسبة العربية، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 6- حجازي هيثم علي، أبو زيد محمد خير سليم، (2006)، قياس أثر أخلاقيات الإدارة في الولاء التنظيمي لدى موظفي مجلس الأعيان، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 7- حسين ليث سعدالله، الجميل ريم سعد، (2009)، المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين وانعكاسها على أخلاقيات العمل، المؤتمر العلمي الثالث، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان.
- 8- خديج، محمد معتصم، (2005)، المعايير الأخلاقية والتعارض الأخلاقي للمحاسب/ المحاسب الإداري، مجلة المحاسب، العدد 5، أربيل.
- 9- خضري محمد، محبك محمد ظافر، (2006)، أخلاقيات اقتصاد المعرفة، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 10- رضا جاوحدو، ليلي برزاق، (2006)، أخلاقيات الأعمال في المحاسبة (التفاته خاصة لحالة الجزائر)، المؤتمر العلمي السادس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان.
- 11- قاقيش محمود حسين، البطانيه هنادي تركي، (2009)، العوامل المحددة لفترة إصدار التقرير المالي السنوي، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 12، العدد 1، جمهورية مصر العربية.

## ثالثاً: الكتب

- 1- أبو زيد كمال خليفة، مرعي عطية عبدالحى، (2004)، مبادئ المحاسبة الإدارية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 2- الرجبي، محمد تيسير عبدالحكيم، (2004)، المحاسبة الإدارية، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
- 3- الصباغ، عماد عبدالوهاب، (2002)، علم المعلومات، ط1، دار الثقافة للنشر، عمان.
- 4- بسيوني، احمد محمد، (1988)، المحاسبة الإدارية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل.
- 5- جمعة، احمد حلمي، (2009)، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- 6- حنان رضوان حلوة، كحالة جبرائيل جوزيف، (1997)، المحاسبة الإدارية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
- 7- لطفى، أمين السيد احمد، (2005)، المراجعة الدولية وعولمة رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 8- لطفى، محمد علي، (2001)، المحاسبة الإدارية وإعداد التقارير المالية، القاهرة.
- 9- نور احمد محمد، محرم زينات محمد، شحاته السيد شحاته، (2005)، المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية.

## رابعاً: الإنترنت

- 1- تدريس أخلاقيات العمل في المؤسسات التعليمية يحد

من السلوك السلبي:

[www.alriyadh.com](http://www.alriyadh.com)

## خامساً: مصادر أخرى

- 1- برنامج التحليل الإحصائي (SPSS).

## الملحق

جامعة تكريت  
كلية الإدارة والاقتصاد/ قسم المحاسبة

## م/استمارة استبيان

تحية طيبة:

تمثل هذه الاستمارة جزءاً من مشروع بحث بعنوان:

أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية

دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت

لذا نرجو تفضلكم مشكورين باختيار واحدة من الإجابات التي ترونها مناسبة لكل سؤال بوضع إشارة

( ) في الحقل المخصص، وبالتأكيد فإن المعلومات لأغراض البحث العلمي فحسب فلا داعي لذكر الاسم.

أملين تعاونكم ومساعدتكم لنا في الإجابة عن مفرداتها بموضوعية.

ملاحظة:

يرجى الإجابة على جميع الأسئلة لأن ترك أي سؤال دون الإجابة عليه يعني عدم صلاحية الاستمارة

للتحليل، شاكرين تعاونكم.

الباحثون

أولاً معلومات تعريفية:

1- التحصيل العلمي:

 أ. إعدادية  ب. دبلوم  ج. بكالوريوس 

 د. دبلوم عالي  هـ. ماجستير  و. دكتوراه 

2- مدة الخبرة في مجال العمل:

 أ. أقل من سنة  ب. 1-5 سنة  ج. 6-10 سنة 

 د. 11-15 سنة  هـ. 16 سنة فأكثر 

ثانياً: مقاييس معايير أخلاقيات المحاسب الإداري

ت	الفقرات	لا أتفق بشدة	لا أتفق	محايد	أتفق	أتفق بشدة
	إن من معايير أخلاقيات المحاسب الإداري التي يجب أن يتمتع بها:					
1	الأمانة والاستقامة في العمل وأن يكون موثقاً به					

					في أدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية.
					2 المحافظة على سرية معلومات منشأته.
					3 الالتزام بمشروعية كل ما يتعلق بعمله وأدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية في ضوء الأحكام والمبادئ الشرعية القانونية.
					4 أن يكون مؤهلاً لكل ما يقوم به من مهام على أكمل وجه.
					5 يفي بمسؤوليته تجاه مهنته ورؤسائه ولا يدخر الجهد.
					6 أن يكون متجرداً عادلاً ومحايداً غير متحيز.
					7 السلوك الإيجابي تجاه زملائه ورؤسائه.

## ثالثاً: جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

ت	الفقرات	لا أتفق بشدة	لا أتفق	محايد	أتفق	أتفق بشدة
	تعد المقاييس التالية عنصراً مهماً في تحقيق جودة معلومات التقارير المالية الداخلية:					
8	أن تساعد المعلومات المحاسبية مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة أو أنها تؤكد التوقعات أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها.					
9	أن يكون للمعلومات المحاسبية قيمة في مجال التغذية العكسية بما يفيد في مجالات متعددة في أعمال المنشأة أي قدرة المعلومات على تقويم وتصحيح التوقعات السابقة.					
10	أن تقدم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.					
11	أن تتسم المعلومات المحاسبية بالحياد وعدم التحيز حيال المصالح المتعارضة لمن يستخدمونها.					
12	أن تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمراجعة والتحقق حتى يمكن الاعتماد عليها.					
13	أن تمثل أو تصور المعلومات المحاسبية المضمون الذي تهدف إليه تمثيلاً صادقاً.					