

دور معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني مهني المحاسبة في الجزائر

The role of accounting ethical standards in improving the quality of professional performance - accounting professionals in Algeria-

حديدي آدم

hadidi_adem@yahoo.fr

جامعة الجلفة (الجزائر)

مخبر الطرق الكمية في العلوم الاقتصادية وعلوم
إدارة الأعمال وتطبيقاتها من أجل التنمية المستدامة-

صابري خديجة

khedidja.sabri@univ-djelfa.dz

جامعة الجلفة (الجزائر)

مخبر الطرق الكمية في العلوم الاقتصادية وعلوم
إدارة الأعمال وتطبيقاتها من أجل التنمية المستدامة-

المخلص:	معلومات المقال
هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي على جودة الأداء المهني لممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر، ارتكزت هذه الدراسة على الأبعاد الخمسة الرئيسية لمعايير السلوك الأخلاقي، أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية قوية ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي وجودة الأداء المهني.	تاريخ الارسال: 2025/07/16
	تاريخ القبول: 2025/09/21
	الكلمات المفتاحية: ✓ معايير سلوك الأخلاقي ✓ جودة الأداء المهني
Abstract :	Article info
<i>This study aimed to analyze the impact of adherence to accounting ethical standards on the quality of professional performance of accounting and auditing practitioners in Algeria. This study focused on the five main dimensions of ethical standards. The results showed a strong, statistically significant positive relationship between adherence to accounting ethical standards and the quality of professional performance.</i>	Received 16/07/2025
	Accepted 21/09/2025
	Keywords: ✓ STANDARDS OF ETHICAL ✓ PERFORMANCE

. مقدمة:

على اثر الأزمات المالية الأخيرة و انهيار كبرى الشركات العالمية في أمريكا مثل شركة أنرون للطاقة Enron وشركة آرثر أندرسون لتدقيق الحسابات Arthur Anderson بسبب السلوك الغير أخلاقي لمعدي القوائم المالية تعزز الاهتمام الدولي بضرورة اخلاقة مهنة المحاسبة من خلال المنظمات العالمية المختصة في تنظيم مهنة المحاسبة و قد تبنت الجزائر توجهها مساهرا للأحداث الاقتصادية العالمية و أصدرت قوانين و موثائق توطر السلوك المهني الأخلاقي للمحاسبين بما يتماشى و المرجعية الدولية للمحاسبة من بينها المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 1996/04/15 وأيضاً إصدار معايير دولية للتدقيق المحاسبي NAA متوافقة مع المعايير الدولية ISA بداية من سنة 2011 من اجل الرقي بمهنة المحاسبة و تحقيق أعلى جودة في الأداء المهني ورفع مصداقية المعلومات المالية المفصح عنها.

الإشكالية:

تهدف هذه الدراسة الى إبراز أهمية الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين الأداء المهني لممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق حيث حظي موضوع اخلاقة مهنة المحاسبة باهتمام بالغ و بحث متواصل في الأوساط الأكاديمية و المهنية في ظل التحديات الأخلاقية المعاصرة وتزايد الفضائح المالية عالميا و للتعلم أكثر في هذه الفكرة و على ضوء ما سبق ذكره قمنا بصياغة مشكلة الدراسة ضمن التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى أثر الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني للمحاسبين و المدققين في الجزائر؟

الفرضيات:

الفرضية الرئيسية: يؤثر الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني

الفرضيات الفرعية:

- 1- يؤثر الالتزام بالنزاهة على تحسين جودة الأداء المهني.
- 2- يؤثر الالتزام بالموضوعية والاستقلالية على تحسين جودة الأداء المهني.
- 3- يؤثر الالتزام بالكفاءة المهنية والعناية اللازمة على تحسين جودة الأداء المهني.
- 4- يؤثر الالتزام بالسرية على تحسين جودة الأداء المهني.
- 5- يؤثر الالتزام بمعايير السلوك المهني على تحسين جودة الأداء المهني.

أهمية البحث:

يعد موضوع السلوك الأخلاقي لمهني المحاسبة والمراجعة من اهم المواضيع الحساسة والمتجددة مع متطلبات التغيرات في بيئة الأعمال لأنه يتعلق بسلوكيات ممارسي المهنة، والالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي يحقق تحسين جودة الأداء والارتقاء بالمهنة، ما ينتج عنه جودة مخرجات العمل المحاسبي، وموضوع جودة الأداء المهني للمحاسبين والمدققين هو الآخر من المواضيع الحديثة والمهمة.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة الى التطرق الى المفاهيم الأساسية المرتبطة بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي والتعرف الى اهم المبادئ المرتبطة بالسلوك الأخلاقي المثالي، ودراسة أثرها على تحسين جودة الأداء المهني من وجهة نظر ممارسي المهنة في الجزائر.

منهجية البحث:

الماما بجوانب الموضوع ومعالجة إشكالية البحث، سيتم لاعتماد على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي للتعرف على المفاهيم الأساسية لمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي وأيضاً تحديد مفهوم جودة أداء مهني المحاسبة وعلاقتها بالالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي عن طريق جمع البيانات و المعلومات وتحليلها من خلال أداة الاستبانة والاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية.

المحور الأول: الإطار النظري لمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

أخلاقيات مهنة المحاسبة

"يمكن تعريف الأخلاقيات بأنها مجموعة من المبادئ الأخلاقية الإلزامية لبعض المهن وهي تنطبق بشكل خاص على الأطباء والمحامين والمحاسبين ومدققي الحسابات ويمكن تعريف أخلاقيات المحاسبين بأنها مجموعة من المعايير الأخلاقية المقبولة عمومًا، والقائمة على القيم الأخلاقية، والالزمة لإعداد البيانات المالية وعرض المعلومات المالية المتعلقة بمؤسسة أو شركة معينة، ويتمثل الهدف الأساسي للمحاسبة في مراقبة وفحص وتسجيل التغيرات المالية في عمليات المؤسسة، وبناءً على ذلك، إعداد وتقديم البيانات المالية للمستخدمين الداخليين والخارجيين، والتي تُشكل أساسًا لاتخاذ القرارات التجارية". (Trklja, Boban, & Aleksandar, 2024)، عرفت أيضًا أنها: "مجموعة من المبادئ والقواعد التي تمثل القيم الأخلاقية وتكون بمثابة مقاييس مثالية للسلوك الأخلاقي، يتعين على المحاسب المهني التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم" (بوشويط و عيساوي، 2021، صفحة 476)

من التعريفات السابقة نستخلص إن لمهنة المحاسبة كغيرها من المهن الأخرى قواعدها الأخلاقية التي تحدد ما هو صواب و ما هو خطأ للممارسين من خلال إصدار مجموعة من القواعد و المعايير التي توجه السلوك المحاسبي، لما لها من دور هام ينعكس على مصداقية المخرجات المحاسبية لجميع الأطراف المستخدمة لها

أهمية معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة

السلوك الأخلاقي مطلبًا أساسيًا في بناء ثقة الجمهور بمهنة المحاسبة وهو محدد في مختلف مدونات الأخلاقيات الصادرة عن الجمعيات المهنية للمحاسبة (Tahaku, Faidz, Juwita, Natasya, & Shella, 2024)، تتمثل أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة في المؤسسات المهنية النقاط التالية: (Zhang, 2024)

- الحفاظ على ثقة الجمهور: المستثمرون والدائنون وغيرهم من أصحاب المصلحة يعتمدون على البيانات المالية وتقارير التدقيق لاتخاذ قرارات مستنيرة وعندما يلتزم المحاسبون بسلوك أخلاقي فإنهم يساهمون في نزاهة الإفصاح المالي، ويحصلون على ثقة الجمهور في الأسواق والمؤسسات المالية.
- مصداقية المعلومات المالية: البيانات المالية الدقيقة والموثوقة ضرورية للمستثمرين لتخصيص رأس المال بفعالية وللدائنين لتقييم الجدارة الائتمانية لان المعلومات المالية عصب عالم الأعمال والسلوك الأخلاقي يضمن أن تُمثل المعلومات المالية الواقع الاقتصادي للمؤسسة بدقة، مما يمنع التقارير المضللة أو الاحتمالية.
- الحفاظ على نزاهة المهنة: يطلق على المحاسبين اسم "حراس النزاهة المالية" نظرًا لمسؤوليتهم في ضمان دقة ونزاهة التقارير المالية، يُعدّ السلوك الأخلاقي أساسًا لسمعة مهنة المحاسبة ونزاهتها لان الأخطاء الأخلاقية لا تلحق الضرر بالمهنة الفردية فحسب، بل قد تشوه سمعة المهنة بأكملها.
- الامتثال القانوني والتنظيمي: يضمن السلوك الأخلاقي الامتثال للوائح و الأطر القانونية والتنظيمية الصارمة التي تضعها العديد من الدول بهدف تنظيم إعداد التقارير المالية والتدقيق، وتجنب كلٍ من المحاسبين الأفراد والمؤسسات خطر العقوبات والغرامات القانونية.
- النجاح والاستدامة على المدى الطويل: تُعزز التقارير المالية الشفافة والسلوك الأخلاقي سمعة المؤسسة وجاذبيتها للمستثمرين، مما يُخفّض تكلفة رأس المال ويُسهّل النمو وهذا يُساهم في نجاح الشركات والمؤسسات واستدامتها على المدى الطويل.

- اتخاذ القرارات الأخلاقية: يتجاوز السلوك الأخلاقي مجرد الامتثال للقواعد واللوائح، بل يتيح للمحاسبين مواجهة تحديات اتخاذ قرارات أخلاقية في الحالات التي قد ينشأ فيها تضارب للمصالح أو مشاكل أخلاقية أو منطقة رمادية، ويضع مصالح أصحاب المصلحة فوق المصالح الشخصية بناء على الالتزام بالمبادئ الأخلاقية.

الإطار التنظيمي لأخلاقيات مهنة المحاسبة

المرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 15/04/1996 المصدر الأول لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر، يحدد هذا المرسوم مجموعة من المواد القانونية تنص على مجموعة من المعايير الأخلاقية الواجبة على ممارسي المهنة أثناء تأدية مهامهم من بينها التحلي بالرصانة، العناية المهنية اللازمة في المادة 02، السر المهني المادة 06، الأمانة والاستقلالية المادة 03، و مراعات مبدأ الإخلاص والشرعية المادة 04، ثم اصدر مجلس المحاسبة مدونة تنظم سلوك ممارسي المهنة بتاريخ أكتوبر 2015 تماشياً مع الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر تتضمن هذه المدونة جانبين جانب الحقوق و الواجبات مستمدة من المرسوم التنفيذي 96-136 و جانب آخر يتضمن المبادئ الأساسية الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأداب و سلوك المهنة التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC (قيدوش و لعبني، 2022، صفحة 193)

المبادئ الأساسية لقواعد السلوك الأخلاقي

مجموعة من المعايير تمثل نصوصاً تعبر عن المسؤولية التي تشكل إطاراً عاماً للقواعد التي تحكم السلوك، وهي واسعة وتعطي وصفاً دقيقاً للسلوك الذي يخل بالمسؤوليات المذكورة ضمن القواعد توفر توجيهات حول نطاقها وتطبيقها من دون أن تحد منها، والأحكام تبين تطبيقات القواعد والتفسيرات على مجموعة من الأوضاع والحالات الحقيقية (بوشويط و عيساوي، 2021)، يمكن حصر هذه المبادئ الأساسية في خمسة معايير وهي للنزاهة، الموضوعية و الاستقلالية، الكفاءة المهنية و العناية اللازمة، السرية و السلوك المهني، يجب إن يلتزم المحاسب القانوني بجميع المبادئ الأساسية . (IFAC، 2024)

مبدأ النزاهة:

جوهر بناء علاقات تجارية فعالة و طويلة الأجل هو الثقة المبنية على الاتساق (Rogošić & Ivana, 2023) ، النزاهة صفة تُشكّل أساس ثقة الجمهور نشوء التقدير المهني وعنصر من عناصر الشخصية ويستخدمها المهنيون معياراً لتقييم قراراتهم. وتتطلب النزاهة التصرف بصدق وصراحة دون التضحية بأسرار العميل ومن المؤشرات المستخدمة لقياس النزاهة أولاً صدق وشفافية المدقق في التصريح بمواقفه وآرائه دون إضافة أو نقصان، ثانياً شجاعة المدقق وثقته في مواجهة الخطر أو الشدائد، ثالثاً قدرة المدقق على تقييم الأفكار والأقوال والأفعال بناءً على البيئة المحيطة دون فرض الإرادة على ماذا ومن، رابعاً تحمل المسؤولية وهذا يعني أن المدقق يجب أن يكون مسؤولاً عن كل ما يتعلق بتقرير التدقيق الذي أجراه (Andini, Cris , & Rachmat , 2025)

الموضوعية والاستقلالية:

أهم المبادئ الأخلاقية المهنية للمحاسبين هو الاستقلالية، وذلك لأن رأي المحاسب المهني يهدف إلى إضافة المصدقية إلى البيانات المالية التي هي في الأساس تعكس وضع الإدارة. وإذا لم يكن المحاسب مستقلاً عن إدارة عميله، فإن الرأي الذي يقدمه لا مصداقية له (Natsir, 2023) يجب على المحاسب عند أداء مهامه أن يكون محايداً وغير متحيز عند تضارب المصالح ولا ينقاد لتأثير الغير عند تكوينه لأحكامه المهنية أو التجارية، أيضاً رفض القيام بأية أنشطة مهنية أو خدمة تدفعه إلى التحيز أو تؤثر بشكل مفرط على أحكامه المهنية المتعلقة بتلك الأنشطة أو تلك الخدمات. (حزام، 2025)

مبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة:

يتوقع من المحاسبين المهنيين امتلاك معارف ومهارات تساهم في متطلبات المهنة لتقديم خدمات بمستوى عال فكل الممارسين لمهنة المحاسبة يتحملون مسؤولية مواكبة تطورات المهنة (Ogbonmwan & Kamorudeen, 2023)، ترتبط كفاءة المدقق بالخبرة المهنية من حيث المهارات والمعرفة المكتسبة خلال التعليم الرسمي والخبرة الميدانية التي تستمر في صقل مهاراته ومعارفه وتنعكس هذه الجوانب على احترافية المحاسب في إبداء الرأي بموضوعية وجودة تقاريره. (Krisnia, Sulis, & Fajar, 2024)

مبدأ السرية:

لا يجوز للمحاسب الكشف عن المعلومات التي حصل عليها من العميل أثناء تأدية خدماته ويعتبرها سرية دون إذن صريح من العميل أو دون واجب قانوني أو مهني يسمح بالكشف عنها (Alsadat & Torabzadeh, 2021)، يتطلب مبدأ السرية الحفاظ على المعلومات التي جمعت في خضم العلاقات المهنية وعلاقات العمل اتخاذ الإجراءات اللازمة لحماية سرية المعلومات أثناء جمعها، أو استخدامها، أو نقلها، أو حفظها، أو تخزينها، أو توزيعها، أو التخلص منها بطريقة قانونية. (IFAC, 2024)

مبدأ السلوك المهني:

السلوك المهني يعني الحفاظ على سمعة مهنة المحاسبة بتطبيق الأحكام القانونية المعمول بها وتجنب أي إجراءات من شأنها الإضرار بالسمعة، يمنع على المحاسبين المشاركة في أنشطة قد تؤثر على النزاهة والموضوعية والسمعة عند أداء مهامهم أو التي ستؤدي إلى سلوك لا يتماشى مع المبادئ الأخلاقية الأساسية، الإجراءات التي تمس سمعة المهنة هي إجراءات تتوافق مع طرف ثالث ولديها بيانات كافية يمكن استنتاجها إذا كان للإجراء تأثير سلبي على سمعة المهنة. يجب على المحاسبين الحفاظ على سمعتهم أثناء القيام بأنشطة ترويجية وتسويقية، يجب على المحاسب أن يلتزم بالشفافية في نقل الحقائق الحالية ويتجنب التصريحات المبالغ فيها حول الخدمات المهنية المقدمة والخبرة المكتسبة والمؤهلات التي يمتلكها، يجب عليه أيضاً عدم الخوض في تصريحات مهينة ومقارنات لا أساس لها (Salsabila & Sri, 2025)

تحديات تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة

من بين التحديات التي تواجه المحاسبين المهنيين عند تطبيق والالتزام بقواعد السلوك المهني عدم توفر مراكز خبرة وتدريب في مجال أخلاقيات المحاسبة و تنظيمات مهنية فعالة (نقابة/جمعية) ينتمي إليه المحاسب تشجع على إبداء الرأي أو اتخاذ المواقف عند الضرورة و ضعف الترابط بين الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة فيما يتعلق ببرمجة ورشات للتدريب ورفع الكفاءة المهنية خاصة المتعلقة بقواعد السلوك المهني وتعويض نقص التأهيل النظري للمحاسب في الجامعات والمعاهد للقيام بالمهام التي تتطلبها المهنة بخصوص السلوك الأخلاقي، عدم وجود قوانين تعزز ضمن مكانة المهنة و حرية التعبير عن الرأي المحاسبي الصريح ، قصور التشريعات الحكومية الملزمة للمحاسب في تحديد أتعاب المهنيين وتطبيق قواعد السلوك المهني وعدم مواكبتها للتطورات الحديثة. (حلوش و لعكيكرة، 2023، صفحة 444)

المحور الثاني: جودة الأداء المهني لمدقق الحسابات

التدقيق المحاسبي الخارجي:

"إن عملية التدقيق الخارجية هي وظيفة مستقلة تقوم على أساس قواعد تهدف إلى التأكد من مصداقية المعلومات المتعلقة بأعمال نشاط الجهة، والتي يتم إعدادها بناء على مراجع معينة، من خلال الحصول على الأدلة، ولهذا الغرض تصدر الرأي من خلال تقرير، يتم الإفصاح عنه لمختلف أصحاب المصلحة" (بن سعدة و جقيدل، 2024)

جودة الأداء المهني:

"يمكن تعريفها على أنها تحقيق أهداف التدقيق الخارجي من حيث التأكيد من أن جميع العمليات المحاسبية المالية تم تسجيلها وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبأن البيانات المالية المنشورة مطابقة للبيانات الواردة بالدفاتر، وبأن تقرير المدقق يشهد

بعدالة تمثيل هذه البيانات لنتائج الأعمال عن فترة معينة، والمركز المالي في تاريخ معين، استناداً إلى معايير التدقيق وقواعد السلوك المهني وأدلة التدقيق الكافية الملائمة، وبأن يعبر التقرير عن مدى خلو هذه البيانات من الأخطاء والتحريفات المادية، وعدم إعطاء رأي خطأ في البيانات المالية التي تعدها الإدارة" (ولد باحو و هيري، 2020، صفحة 752)

"تعتبر جودة التدقيق أداءً يتميز بالجودة باتباع ضوابط الجودة الأساسية للمدقق، بالإضافة إلى التزامه بمعايير التدقيق المحلية والدولية. ويهدف ذلك إلى تحقيق الأهداف المرجوة من الجودة، والمتمثلة في مساعدة الجهات المستفيدة داخلياً وخارجياً على اتخاذ القرارات المناسبة، والتأكيد على خلو البيانات المالية من الأخطاء الجوهرية، أي ضمان اتباع العميل للمعايير المحاسبية الدولية في عملياته المحاسبية. ويعني ذلك أن الجودة هي تحقيق أهداف عملية التدقيق بفعالية، من خلال ضمان توثيق جميع العمليات المالية والمحاسبية وفقاً للمبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها". (Hussein & Azzam, 2021)

جودة التدقيق تتمحور حول جانبين الجانب الأول هو القدرة على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في النظام المحاسبي للعميل والتقرير عنها، الجانب الثاني درجة الثقة التي قدمها المدقق الخارجي لمستخدمي القوائم المالية من خلال دقة المعلومات المالية المقدمة وخلوها من التحريفات أو أخطاء جوهرية. (دحمان و لباز، 2023، صفحة 189)

من التعريفات السابقة نستنتج إن جودة التدقيق المحاسبي تتحقق بالالتزام المدقق للمعايير والقواعد المهنية خلال مراحل مسار التدقيق بدءاً من قبول المهمة والتخطيط الجيد لتنفيذها وصولاً إلى إبداء الرأي في القوائم المالية من خلال تقرير صادق يعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة محل التدقيق يخدم الأطراف الخارجية.

أهمية جودة التدقيق:

يمكن حصرها في أهم العناصر التالية: (مولاي، 2025)

- جودة التدقيق أصبحت مهمة ومطلوبة من طرف أكبر المؤسسات الاقتصادية العالمية نتيجة لانهيار المؤسسات وفشل عمليات التدقيق بها.

- تساهم في حصول مستخدمي البيانات المالية على تقارير عالية المستوى من الجودة يعتمدون عليها في عملية اتخاذ قراراتهم ورسم خططهم وسياساتهم

- تعزز تضيق فجوة التوقعات بين ما يقدمه المدقق و ما ينتظره المستفيدون من البيانات المالية

- تعزز من اكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في البيانات المالية

- جودة التدقيق تدعم حوكمة الشركات وتحقيق مصلحة مشتركة من خلال التمثيل الصادق للقوائم المالية المصادق عليها من المدقق و الأداء الحقيقي للمؤسسة لجميع الأطراف المستخدمة لعملية التدقيق خاصة المساهمين مما يزيد الثقة في تلك القوائم عند اتخاذ قراراتهم.

معايير التدقيق الجزائرية NAA

تعمل السلطات العمومية على صياغة معايير التدقيق الجزائرية NAA، منذ منتصف عام 2011 معتمدة إلى حد كبير على الإطار الدولي لمعايير التدقيق الدولية ISA، وإضفاء الطابع الجزائري على بعض الأحكام مع الاحتفاظ بالأساسيات للحفاظ على ترسيخها الدولي في شكل قرارات صادرة عن وزارة المالية، وفي هذا السياق تم نشر أول أربع قوائم معايير في 4 فيفري 2016 (580، 560، 505، 210)، وفي العدد الثاني من المجلة الذي تم نشره في 11 أكتوبر 2016 تضمن أربعة معايير (700، 510، 500، 300)، و العدد الثالث تم نشره في 17 مارس 2017 تضمن أربعة معايير (620، 610، 570، 520)، وتشكل هذه المعايير إلى جانب معايير إعداد التقارير للمراجعين التي نشرت في عام 2013 أول انطلاقة في عملية التنفيذ التدريجي لإطار التدقيق المالي الوطني (BELGUET & AYADI, 2018)، بعد هذه الإصدارات وضع مجلس المحاسبة في 2018/09/24 حيز التنفيذ أربعة

معايير جديدة (230-501-530-540) (مجلس المحاسبة، 2018)، وفي 2024/06/01 اصدر المعيار 220 المتعلق بإدارة الجودة (مجلس المحاسبة، 2018)، ثم تلتها إصدار ثلاث معايير بتاريخ 18 نوفمبر 2024 (701-705-706) متعلقة بالتقارير المالية (مجلس المحاسبة، 2024) وآخر إصدار للمعايير كانت في 28 ديسمبر 2024 بثلاث معايير (240-320-450)، وتغطي كل هذه المعايير الخاصة بتدقيق القوائم المالية جميع أشكال مهام التدقيق سواء كانت قانونية أو تعاقدية (مجلس المحاسبة، 2024)

الجدول رقم 01: معايير التدقيق الجزائرية

معايير قبول المهمة و التخطيط		
رقم المعيار	اسم المعيار	تاريخ الإصدار
210	الاتفاق حول مهمة التدقيق	2016/02/04
300	تخطيط تدقيق القوائم المالية	2016/10/11
معايير تنفيذ مهمة التدقيق		
220	إدارة الجودة لتدقيق الكشوف المالية	2024/06/01
230	وثائق التدقيق	2018/09/24
240	مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالغش	2024/12/28
320	الأهمية النسبية عن تخطيط و تنفيذ التدقيق	2024/12/28
450	تقييم الاختلالات المكتشفة خلال التدقيق	2024/12/28
500	العناصر المقنعة	2016/10/11
501	العناصر المقنعة-اعتبارات خاصة-	2018/09/24
505	التأكيدات الخارجية	2016/02/04
510	مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية-	2016/10/11
520	الإجراءات التحليلية	2017/03/15
530	السبر في التدقيق	2018/09/24
540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات الواردة المتعلقة به	2018/09/24
560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات و الأحداث اللاحقة	2016/02/24
570	استمرارية الاستغلال	2017/03/15
580	التصريحات الكتابية	2016/02/04
610	استخدام أعمال المدقق الداخلي	2017/03/15
620	استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق	2017/03/15
معايير التقرير على الكشوف المالية		
700	تأسيس الرأي وتقرير التدقيق على الكشوف المالية	2016/10/11
701	الإبلاغ عن المسائل الجوهرية للتدقيق في تقرير المدقق	2024/11/18
705	التعبير عن الرأي المعدل في تقرير المدقق المستقل	2024/11/18
706	فقرات الملاحظة و الفقرات المتعلقة	2024/11/18

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على إصدارات مجلس المحاسبة

دور الالتزام بمعايير التدقيق في تحسين الأداء المهني:

جودة الأداء المهني للمدقق تتحقق من خلال الالتزام بمعايير التدقيق و تطبيق مجموعة من الاعتبارات لضمان جودة الأداء في مكاتب التدقيق، والالتزام بقواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والتدقيق (جميلة و عمر، 2022)، تبنت العديد من المنظمات المهنية كالاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC و المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA طرح العلاقة بين الالتزام بالمعايير المهنية و جودة الأداء المهني للمدقق ، فقد ورد في المعيار الدولي للمراجعة رقم 220 على إن يضمن مكتب المحاسبة وموظفيه الامتثال للمعايير المهنية و المتطلبات القانونية و التنظيمية المطبقة و إن تكون التقارير المنجزة مقبولة حسب معايير التدقيق المتعارف عليها في مجال التقرير (حمادي، 2012)، الالتزام بالمعايير المهنية ضروري لتنظيم أي مهنة ومعياري لقياس وتحسين أداء المهنيين و توضيح مسؤولياتهم و تشير إلى الحد الأدنى من مستوى العناية المهنية المطلوبة فهي توفر إطار المبادئ والإجراءات اللازمة لإجراء مهمة التدقيق، تعمل أيضا المعايير على تحديد الحد الأدنى من الضمان وبالتالي تحقق جودة التدقيق المطلوبة (Seghir, 2021)

الدراسة الميدانية:

المنهجية المتبعة و إعداد استبانة الدراسة

تم الاعتماد المنهج المناسب لطبيعة هذه الدراسة المتمثل في المنهج الوصفي والتحليلي لدراسة أثر الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني للمحاسبين وذلك باستطلاع رأي عينة من المهنيين المحاسبين في الجزائر متمثلة في 149 محاسبا موزعة بين خبير محاسبي ومحافظ حسابات الباحثين الجزائريين.

الأدوات و الأساليب الإحصائية المعتمدة في الدراسة:

- النسب المئوية والتكرارات.

- معامل alpha-cronbach من اجل قياس ثبات أداة الدراسة

- تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار صحة الفرضية الرئيسة

- تحليل الانحدار المتعدد التدريجي لاختبار صحة الفرضيات الفرعية

تم إعداد استبانة الدراسة بالاعتماد على دراسات سابقة تم تقسيمها الى ثلاث محاور المحور الأول خاص بالبيانات الشخصية المحور الثاني للمتغير المستقل يتضمن معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي مقسمة الى خمسة أبعاد الموضوعية والاستقلالية، النزاهة، السر المهني، السلوك المهني، كل بعد يتضمن أربعة أسئلة بمجموع عشرين سؤال للمحور الثاني تم إعداد هذا المحور اعتمادا على دراسات سابقة بتصرف من بينها استبانة أطروحة دكتوراه (بن دوبة و المومن، 2022/2023) و أطروحة دكتوراه (هييري و ساوس، 2017/2018)، المحور الثالث خصصناه للمتغير التابع بعنوان جودة الأداء المهني لمدقق الحسابات مقسمة الى 24 سؤال كل سؤال يعكس التزام المهنيين بمعايير التدقيق الجزائرية خلال مراحل عملية التدقيق تم الاعتماد بتصرف على مقياس دراسة سابقة (لقويوة و مسامح، 2018-2019) بإضافة تعديلات بناء على مستجدات معايير التدقيق الجزائرية الى غاية نهاية سنة 2024 ، بالنسبة لتصحيح الأداة تم اختيار مقياس ليكرت الخماسي باعطاء درجات من 1 الى 5 كالتالي:

الجدول 01: مفتاح تصحيح الأداة

الدرجة	1	2	3	4	5
الاختبار	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما

المصدر: من اعداد الباحثان

عينة الدراسة

تم توزيع استبيان الكتروني للمحاسبين الجزائريين بمختلف رتبهم وتلقينا إجابة 149 محاسبا

الجدول 02: خصائص العينة الوصفية

المتغير	الفئة	العدد	النسبة
الجنس	ذكر	117	78.5
	انثى	32	21.5
العمر	اقل من 40 سنة	26	17.4
	من 41 الى 50 سنة	66	44.3
	اكثر من 50 سنة	57	38.3
الوظيفة	خبير محاسبي	72	48.3
	محافظ حسابات	77	51.7
المستوى التعليمي	ليسانس	70	47.0
	ماستر	49	32.9
	ماجستير	7	4.7
	دكتوراه	16	10.7
	شهادة مهنية	7	4.7

المصدر: من اعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

الخصائص السيكمترية للأداة:

ثبات الأداة:

يدل مفهوم الثبات الى اتساق أداة الدراسة في حالة تكرار استخدامها في القياس تؤدي الى التوصل لنفس النتائج، يتم حساب هذا المقياس للتأكد من ثبات الأداة لكل متغير بابعاده ويتم قبول الفقرات التي تفوق 60 % تم التوصل للنتائج التالية:

الجدول 03: قياس الثبات بطريقة Alpha-cronpach

الابعاد	عدد الأسئلة	معدل الثبات
البعد 01: الاستقلالية و الموضوعية	4	0.991
البعد 02: النزاهة	4	0.985
البعد 03: الكفاءة المهنية و العناية اللازمة	4	0.988
البعد 04: السر المهني	4	0.996
البعد 05: السلوك المهني	4	0.996
ثبات المحور الثاني	20	0.919
المحور الثالث: جودة الأداء المهني	24	0.935
ثبات الأداة الكلي	44	0.953

المصدر: من اعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

اختبار جودة النموذج

شكل التوزيع و اتجاهه:

لدينا العينة مكونة من 149 مهني في المحاسبة في هذه الحالة نختار اختبار Kolmogorov-smirnov لان العينة اكبر من 50 من الجدول نلاحظ ان مستوى الدلالة يساوي 0.200 و هو اكبر من مستوى الدلالة المعياري 0.05 و بالتالي التوزيع يتبع الشكل طبيعي ومن خلال الاشكال البيانية نستنتج ان العلاقة خطية بين المتغير التابع والمتغير المستقل و البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي وكل هذا يؤكد صحة النموذج للدراسة و تحقق كل شروط حساب الانحدار البسيط و المتعدد التدريجي

الجدول 04: اختبار التوزيع الطبيعي

Kolmogorov-Smirnov		
Sig. مستوى الدلالة	Ddl درجة الحرية	Statistiques الإحصائيات
0.200	149	0.060

المصدر: من اعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

النموذج الأول: اختبار الفرضية الرئيسية

صيغت الفرضية الرئيسية بالعبارة التالية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأبعاد معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين الأداء المهني للمحاسبين الجزائريين

سيتم صياغته بناء على العلاقة التالية:

$$y=a+b(x)$$

y: يمثل المتغير التابع و القيمة التقديرية لجودة الأداء المهني

a: مستوى جودة الأداء المهني عند عدم الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

b: الميل الحدي لمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي ويعني كلما زاد الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي يزيد مستوى جودة الأداء

المهني بقيمة: b

X: متغير مستقل يمثل معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

جدول 05: نتائج تحليل التباين anova للانحدار البسيط

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f المحسوبة	مستوى الدلالة	معامل التحديد المصحح	معامل الارتباط
الانحدار	41.320	1	41.320	112.296	اقل من 0.001	0.433	0.658
الخطا المتبقي	54.090	147	0.368				
المجموع الكلي	95.411	148					

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

من خلال جدول نتائج تحليل التباين anova لاختبار معنوية الانحدار نلاحظ ان قيمة f المحسوبة تساوي 112.296 بقيمة دلالة اقل من 0.001 وهي قيمة اصغر من مستوى الدلالة المعياري 0.05 و بالتالي نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل و هو ان الانحدار معنوي لا يساوي الصفر و بالتالي توجد علاقة قوية موجبة بقيمة 0.566 بين المتغير التابع جودة الأداء المهني و المتغير المستقل ومعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي و معامل التحديد المصحح قيمته 0.314 بذلك يفسر المتغير المستقل 31.4 بالمئة من تباين المتغير التابع وهي نسبة ذات دلالة معنوية .

الجدول 06: يوضح المعاملات النمطية و غير النمطية

النموذج	المعاملات غير النمطية		المعاملات النمطية Beta	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig
	B	الخطا المعياري			
الثابت	0.497	0.244	-	2.033	0.044
معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي	0.668	0.063	0.658	10.597	اقل من 0.001

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

من جدول المعاملات نجد أن قيمة B المعيارية التي توضع العلاقة بين المتغير المستقل معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي و المتغير التابع الإنتاج العلمي بقيمة 0.497 ذات دلالة إحصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة اختبار T ومستوى الدلالة المرتبطة بها بقيمة 0.044 وهي اقل من مستوى الدلالة المعيارية 0.05 أي إن الفرضية مقبولة ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتغير المستقل على مستوى جودة الأداء المهني للمدقق الجزائري من هذه النتائج يمكن كتابة معادلة الانحدار المتعدد البسيط بالشكل التالي:

$$y=0.497+0.668(x)$$

من المعادلة نستنتج إن كل تغير في مستوى معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي بوحدة واحدة يؤثر على مستوى جودة الأداء المهني ب 0.668 وحدة، وبالتالي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأثر معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني.

النموذج الثاني: اختبار الفرضيات الفرعية

سيتم اختبار صحة الفرضيات الفرعية من خلال الانحدار المتعدد التدريجي سنعتمد على النموذج التالي:

$$y = f(x_1; x_2; x_3; x_4; x_5) = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5$$

Y : القيمة التقديرية لجودة الأداء المهني

a : مستوى جودة الأداء المهني عند عدم الالتزام بالأبعاد الخمسة لمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي.

b : الميل الحدي للمتغيرات المستقلة بالترتيب على التوالي : الموضوعية والاستقلالية، النزاهة، الكفاءة المهنية و العناية اللازمة، السر المهني، السلوك المهني.

x : المتغيرات المستقلة بالترتيب على التوالي : الموضوعية والاستقلالية، النزاهة، الكفاءة المهنية و العناية اللازمة، السر المهني، السلوك المهني.

الجدول 05: يوضح المتغيرات المستقلة المدخلة في الانحدار

النموذج	المتغير المدخل	المتغير المستبعد	المنهجية
1	الموضوعية والاستقلالية		Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq 0,050$, Probabilité de F pour éliminer $\geq 0,100$).
2	السلوك المهني		Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq 0,050$, Probabilité de F pour éliminer $\geq 0,100$).
3	النزاهة		Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq 0,050$, Probabilité de F pour éliminer $\geq 0,100$).
4	الكفاءة المهنية والعناية اللازمة		Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq 0,050$, Probabilité de F pour éliminer $\geq 0,100$).

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على مخرجات برنامج spss27

يوضح الجدول 05 تسلسل إدخال المتغيرات المستقلة في نماذج الانحدار المتعدد التدريجي، مع تحديد المتغيرات المدرجة والمستبعدة في كل نموذج والمنهجية المستخدمة المنهجية تعتمد على معايير إحصائية صارمة) احتمالية F للإدراج $0.050 \geq$ ، استخدام معيار F للإدراج والاستبعاد يضمن دقة النموذج في التركيز على المتغيرات ذات الدلالة الإحصائية، مما يعزز موثوقية النتائج. المنهجية التدريجية تتيح تحديد الأبعاد الأكثر أهمية دون التأثير بالمتغيرات المستقلة ذات التأثير الضعيف، مما يجعل النموذج فعالا من الناحية الإحصائية، وللاستبعاد $\leq$

0.100، مما يضمن اختيار المتغيرات المستقلة ذات التأثير المعنوي فقط. يعكس الجدول النهج التدريجي في تحديد المتغيرات الأكثر تأثيراً على جودة الأداء المهني ابتداءً بمتغير الموضوعية والاستقلالية مما يشير إلى أن هذا البعد يمتلك أقوى علاقة تنبؤية أولية مع المتغير التابع جودة الأداء المهني إضافة إلى متغير السلوك المهني، ثم النزاهة، وأخيراً الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، تُظهر ترتيب الأولوية الإحصائية لهذه الأبعاد بناءً على قوتها التفسيرية. عدم إدراج السرية في أي من النماذج ($p > 0.100$) يؤكد أن هذا البعد لم يُظهر تأثيراً معنوياً على جودة الأداء المهني في السياق الجزائري، يوفر الجدول خريطة واضحة لتطور النموذج التنبؤي مما يساعد في فهم كيفية مساهمة كل بعد أخلاقي في تفسير التباين في جودة الأداء المهني. كما يبرز أولوية الموضوعية والاستقلالية النماذج الأربعة هي:

النموذج 1: إدراج الموضوعية والاستقلالية.

النموذج 2: إضافة السلوك المهني.

النموذج 3: إضافة النزاهة.

النموذج 4: إضافة الكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

الجدول 06: نتائج تحليل التباين anova

	النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة f المحسوبة	Sig	R2	R
الموضوعية والاستقلالية	الانحدار	28.518	1	28.518	62.669	0.000	0.299	0.547
	الخطأ المتبقي	66.893	147	0.455				
	المجموع الكلي	95.411	148					
الموضوعية والاستقلالية، السلوك المهني	الانحدار	41.771	2	20.885	56.847	0.000	0.438	0.662
	الخطأ المتبقي	53.640	146	0.367				
	المجموع الكلي	95.411	148					
الموضوعية والاستقلالية، السلوك المهني، النزاهة	الانحدار	47.131	3	15.710	47.183	0.000	0.494	0.703
	الخطأ المتبقي	48.280	145	0.333				
	المجموع الكلي	95.411	148					
الموضوعية والاستقلالية، السلوك المهني، الكفاءة المهنية و العناية اللازمة	الانحدار	48.916	4	12.229	37.874	0.000	0.513	0.716
	الخطأ المتبقي	46.495	144	0.323				
	المجموع الكلي	95.411	148					

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على مخرجات برنامج spss27

قدم جدول تحليل التباين anova تحليل الانحدار المتعدد التدريجي عبر أربعة نماذج، حيث تم إدراج الأبعاد الأخلاقية تدريجياً بناءً على دلالتها الإحصائية، فيما يلي تحليل تفصيلي لكل نموذج، مع التركيز على المعايير الإحصائية، القوة التفسيرية، والآثار على اختبار الفرضيات:

النموذج الأول:

يتضمن النموذج الأول متغير الموضوعية والاستقلالية فقط، ويفسر 29.9% من التباين في جودة الأداء المهني ($R^2 = 0.294$). القيمة العالية لـ F (62.669) وقيمة sig المنخفضة ($0.001 >$) تشير إلى دلالة إحصائية قوية للنموذج، هذا النموذج يثبت صحة الفرضية الأولى.

النموذج الثاني:

يجمع النموذج الثاني متغير السلوك المهني، مما يزيد التباين المفسر إلى 43.8% ($R^2 = 0.430$). قيمة F تساوي (56.847)، وعند مستوى معنوية دال إحصائيا ($\text{sig} < 0.001$) تؤكد دلالة النموذج وإدراج متغير السلوك المهني يدعم الفرضية الخامسة.

النموذج الثالث:

يضيف النموذج الثالث متغير النزاهة، ويفسر 49.4% من التباين ($R^2 = 0.484$). قيمة F (47.183)، عند مستوى معنوية دال ($\text{sig} < 0.001$) تؤكد استمرار دلالة النموذج وإدراج النزاهة يدعم الفرضية الثانية.

النموذج الرابع:

يجمع النموذج النهائي متغير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، ويفسر 51.3% من التباين ($R^2 = 0.500$). قيمة F (37.874)، عند مستوى معنوية دال إحصائيا ($\text{sig} < 0.001$) تؤكد قوة النموذج، إدراج متغير الكفاءة المهنية يدعم الفرضية الثالثة، ولكن حجم التأثير الأقل مقارنة بالأبعاد الأخرى يشير إلى دور تكميلي مقارنة بالأبعاد الأخرى.

من النماذج الأربعة نستنتج إن تطور النماذج من الأول إلى الرابع يبرز القوة التفسيرية التراكمية للأبعاد الأخلاقية، حيث يؤسس النموذج الأول متغير الموضوعية والاستقلالية كمتنبي أساسي، مما يعكس دورها الحاسم في ضمان جودة الأداء المهني. إضافة متغير السلوك المهني في النموذج الثاني يسلط الضوء على أهمية السلوك الأخلاقي في الحفاظ وتحسين جودة الأداء، إدراج متغير النزاهة في النموذج الثالث يؤكد قيمة الشفافية، بينما يعزز متغير الكفاءة المهنية في النموذج الرابع الحاجة إلى الخبرة الفنية، وإن كان بتأثير أقل، يشير استبعاد السرية إلى أنها، في السياق الجزائري، قد تُنظر إليها كالتزام إجرائي بدلاً من محرك مباشر لجودة الأداء المهني.

جدول 07: يوضح المعاملات

النموذج	B	الخطأ المعياري	المعاملات النمطية	
			Bêta	T
1	0,954	0,268		3,553
	0,477	0,060	0,547	7,916
2	0,441	0,256		1,723
	0,427	0,055	0,489	7,782
	0,222	0,037	0,377	6,006
3	0,108	0,257		,419
	0,347	0,056	0,397	6,199
	0,193	0,036	0,328	5,381
	0,187	0,047	0,261	4,012
	0,067	0,254		,262
4	0,321	0,056	0,368	5,734
	0,165	0,037	0,279	4,391
	0,166	0,047	0,233	3,561
	0,090	0,038	0,157	2,351
				0,020

وضح جدول المعاملات نتائج معاملات الانحدار لكل متغير مستقل في كل من النماذج الأربعة لتحليل الانحدار المتعدد التدريجي، بالإضافة إلى الثابت (Constant) لكل نموذج من النماذج الأربعة هي:

النموذج الأول:

يظهر الموضوعية والاستقلالية معامل معياري قوي ($Beta = 0.547$) ومعنوي ($sig < 0.001$)، مما يشير إلى أن هذا المتغير هو المتغير التنبؤي الأولي الأكثر تأثيراً على جودة الأداء المهني، المعامل غير المعياري ($B = 0.477$) يعني أن زيادة بوحدة واحدة في الموضوعية والاستقلالية تؤدي إلى زيادة بمقدار 0.477 وحدة في جودة الأداء المهني.

النموذج الثاني:

إضافة السلوك المهني ($Beta = 0.377$)، ($sig < 0.001$) تقلل قليلاً من تأثير الموضوعية والاستقلالية ($Beta = 0.489$)، مما يعكس التداخل بين المتغيرات (Multicollinearity) ولكنه يظل معنوياً، السلوك المهني يظهر تأثيراً قوياً، مما يؤكد دوره في تعزيز جودة الأداء المهني.

النموذج الثالث:

إدراج متغير النزاهة ($Beta = 0.261$)، ($sig < 0.001$) يقلل من معاملات الموضوعية والاستقلالية ($Beta = 0.397$) والسلوك المهني ($Beta = 0.328$)، مما يشير إلى أن هذه الأبعاد تتشارك في تفسير التباين، النزاهة تُبرز أهمية الصدق والشفافية كمعامل مساهم.

النموذج الرابع:

إضافة الكفاءة والعناية المهنية اللازمة تظهر تأثيراً أقل نسبياً، مما يشير إلى دورها التكميلي مقارنة بالأبعاد الأخلاقية الأخرى، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة ($Beta = 0.157$)، ($sig = 0.020$) تكمل النموذج، مع تقليل طفيف في معاملات المتغيرات الأخرى الموضوعية والاستقلالية ($Beta = 0.368$) السلوك المهني ($Beta = 0.279$)، النزاهة ($Beta = 0.233$)

تفسير الثابت (Constant) في النماذج الأربعة:

في النموذج 1، كان الثابت معنوياً ($Beta = 0.954$)، ($sig = 0.001$)، مما يشير إلى وجود مستوى أساسي لجودة الأداء المهني حتى في غياب تأثير الموضوعية والاستقلالية، ومع ذلك مع تقدم النماذج أصبح الثابت غير معنوي ($sig = 0.794$) في النموذج 4 مما يعني أن جودة الأداء المهني تفسر بشكل رئيسي بالمتغيرات المستقلة المدرجة، وأن العوامل الخارجية غير المفسرة لها تأثير ضئيل هذا يعزز قوة النموذج النهائي في التقاط العوامل الرئيسية المؤثرة.

من النتائج السابقة نستخلص أن:

- جميع المتغيرات المدرجة في النماذج الأربعة معنوية إحصائياً ($sig < 0.05$)، مما يدعم الفرضيات الفرعية: الفرضية 01 الاستقلالية والموضوعية، الفرضية الثانية النزاهة، الفرضية الثالثة الكفاءة المهنية والعناية اللازم، الفرضية الخامسة السلوك المهني.
- قيم t العالية مثل $t = 5.734$ لمتغير الاستقلالية والموضوعية في النموذج الرابع تؤكد دقة المعاملات وثقتها الإحصائية.
- الخطأ المعياري منخفض نسبياً لجميع المتغيرات مثل الخطأ المعياري لمتغير الاستقلالية والموضوعية يساوي 0.056، مما يشير إلى تقديرات دقيقة للمعاملات وقلة التباين في التقدير.
- متغير الموضوعية والاستقلالية يظهر أعلى معامل معياري في النموذج النهائي ($Beta = 0.368$)، مما يؤكد أنها المتغير الأكثر تأثيراً على جودة الأداء المهني. هذا يتماشى مع المعايير الدولية مثل مدونة الأخلاقيات لـ (IFAC) التي تُعطي الأولوية للحيادية في عملية التدقيق المحاسبي.

- السلوك المهني (Beta = 0.279) والنزاهة (Beta = 0.233) يظهران تأثيراً قوياً، مما يبرز أهمية السلوك الأخلاقي والشفافية في بناء الثقة العامة.
 - الكفاءة المهنية والعناية اللازمة (Beta = 0.157) تُظهر تأثيراً أقل، مما يشير إلى أن المهارات الفنية، رغم أهميتها، تلعب دوراً داعماً مقارنة بالأبعاد الأخلاقية الأخرى.
 - عدم إدراج السرية في النماذج الأربعة يؤكد رفض الفرضية الفرعية الرابعة.
 - يوفر جدول المعاملات دليلاً كمياً دقيقاً على التأثير النسبي والمطلق لكل بعد أخلاقي على جودة الأداء المهني، يبرز الجدول أولوية الموضوعية والاستقلالية، مما يدعم التوجهات العالمية في تعزيز الحيادية كركيزة لجودة الأداء المهني.
 - جدول المعاملات يكمل تحليل ANOVA وجدول الارتباط من خلال تقديم تفاصيل عن كيفية مساهمة كل متغير في النموذج، مما يوفر رؤية شاملة للعلاقات بين المتغيرات.
- النتائج تؤكد اتساق النموذج النهائي، حيث يُفسر 51.3% من التباين في جودة الأداء المهني، مع التركيز على الأبعاد الأخلاقية الأكثر تأثيراً. هذا يدعم صلاحية النموذج لتقديم توصيات عملية للمنظمين والممارسين في الجزائر من هذه النتائج يمكن صياغة معادلة الانحدار المتعدد التدريجي

$$y = f(x_1; x_2; x_3; x_5) = 0.067 + 0.321x_1 + 0.166x_2 + 0.090x_3 + 0.165x_5$$

جدول: 08 يوضح مصفوفة الارتباطات

معامل ارتباط بيرسون	جودة الأداء المهني	الموضوعية والاستقلالية	النزاهة	الكفاءة المهنية	السرية المهنية	السلوك المهني
جودة الأداء المهني	1,000	0,547	0,491	0,452	0,223	0,452
الموضوعية والاستقلالية	0,547	1,000	0,380	0,301	-0,025	0,154
النزاهة	0,491	0,380	1,000	0,329	0,104	0,241
الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	0,452	0,301	0,329	1,000	0,262	0,386
السرية المهنية	0,223	-0,025	0,104	0,262	1,000	0,409
السلوك المهني	0,452	0,154	0,241	0,386	0,409	1,000
Sig. المعنوية	.	0,000	0,000	0,000	0,003	0,000
الموضوعية والاستقلالية	0,000	.	0,000	0,000	0,379	0,031
النزاهة	0,000	0,000	.	0,000	0,102	0,002
الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	0,000	0,000	0,000	.	0,001	0,000
السرية المهنية	0,003	0,379	0,102	0,001	.	0,000
السلوك المهني	0,000	0,031	0,002	0,000	0,000	.
العينة	جودة الأداء المهني	149	149	149	149	149
	الموضوعية والاستقلالية	149	149	149	149	149
	النزاهة	149	149	149	149	149
	الكفاءة المهنية والعناية اللازمة	149	149	149	149	149
	السرية المهنية	149	149	149	149	149
	السلوك المهني	149	149	149	149	149

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على مخرجات برنامج spss27

ارتباط متغير الاستقلالية والموضوعية مع جودة الأداء المهني يساوي (r=0.547) عند مستوى معنوية (sig=0.001) وهو أقوى ارتباط، مما يؤكد دور هذا البعد كمحرك رئيسي كما ظهر أيضاً في نماذج الانحدار، بينما ارتباط النزاهة (r= 0.491) والكفاءة المهنية

والعناية اللازمة ($r = 0.452$) والسلوك المهني ($r = 0.452$) تُظهر ارتباطات قوية ومعنوية ($\text{sig} = 0.001$) مما يدعم الفرضيات الفرعية H1، H2، H3، و H5. الارتباط الأضعف كان مع السرية ($r = 0.223$) عند مستوى معنوية ($\text{sig} = 0.003$) يتماشى مع استبعادها من نماذج الانحدار، مما يشير إلى تأثير محدود على جودة الأداء المهني.

تظهر الأبعاد الأخلاقية ارتباطات إيجابية بين بعضها البعض، مثل الارتباط بين الكفاءة المهنية والسلوك المهني يساوي ($r = 0.386$) عند مستوى معنوية sig اقل من 0.001، مما يشير إلى تداخل مفاهيمي بين هذه المتغيرات ومع ذلك الارتباط السلبي الضعيف ($r = -0.025$) وغير المعنوي ($\text{sig} = 0.379$) بين السرية والموضوعية والاستقلالية، يشير إلى استقلالية نسبية بين هذين البعدين، مما قد يفسر لماذا لم تُدرج السرية في النماذج.

معظم الارتباطات معنوية ($\text{sig} < 0.05$)، باستثناء بعض العلاقات بين الأبعاد (مثل السرية مع الموضوعية والاستقلالية)، مما يعزز اتساق النتائج مع تحليل الانحدار. الارتباطات القوية تدعم فكرة أن الأبعاد الأخلاقية مترابطة وتساهم معًا في جودة الأداء المهني. يوفر جدول الارتباط رؤية أولية للعلاقات بين المتغيرات، مما يكمل تحليل الانحدار بتوضيح قوة واتجاه العلاقات قبل التحكم في التأثيرات المشتركة. الارتباط الضعيف للسرية يعزز نتيجة استبعادها.

الخاتمة

يعتبر الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي أساس جودة الأداء المهني و الارتقاء بمهنة المحاسبة لذلك تسعى مختلف المنظمات العالمية المشرفة على تنظيم مهنة المحاسبة من بينها ifac الى البحث على سبل الارتقاء بالمهنة و تعزيز موثوقيتها ومن بين هذه السبل نجد الالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في بحثنا هذا قمنا بتقسيم هذا المتغير المستقل الى خمسة أبعاد متفق عليها من ifac والمرسوم التنفيذي رقم 136/96 المؤرخ في 1996/04/15 و عدة دراسات سابقة ويعتبر الالتزام بها أساس الارتقاء بجودة الأداء المهني ، أبرزت النتائج أهمية الاستقلالية والموضوعية كأكثر الأبعاد الأخلاقية تأثيراً، ثم السلوك المهني والنزاهة، بينما لم تظهر السرية تأثيراً معنوياً، مما قد يعكس تصورات محلية ترى السرية كالتزام إجرائي في حالة الإخلال به يتعرض مهني المحاسبة لعقوبات قانونية، تساهم هذه الدراسة في تعزيز النقاش حول أخلاقيات مهنة المحاسبة، وتوفر أساساً لتطوير سياسات تهدف إلى رفع مستوى المهنة، تعزيز الثقة في التقارير المالية، ودعم الشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية.

النتائج

أثبتت الدراسة وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين الالتزام بأبعاد معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي (الاستقلالية والموضوعية، النزاهة، الكفاءة المهنية والعناية اللازمة، والسلوك المهني) وجودة الأداء المهني للمحاسبين في الجزائر، النموذج النهائي للانحدار المتعدد التدريجي أظهر أن هذه المعايير تفسر 51.3% من التباين في جودة الأداء المهني ($R^2 = 0.513$)، مما يدعم الفرضية الرئيسية، هذا يتماشى مع الإطار النظري الذي يؤكد أن الأخلاقيات المهنية تشكل أساساً لتعزيز المصداقية والثقة في التقارير المالية للذان يعكسان جودة الأداء المهني.

متغير الاستقلالية والموضوعية برز كأكثر الأبعاد الأخلاقية تأثيراً على جودة الأداء المهني هذا يعزز النظريات العالمية مثل مدونة الأخلاقيات للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) التي تؤكد على أهمية الحيادية في ضمان مصداقية البيانات المالية المصادق عنها النتيجة تشير إلى أن المحاسبين الذين يحافظون على استقلاليتهم عن إدارة العميل ويتجنبون تضارب المصالح يصدرّون تقارير مالية أكثر موثوقية، مما يعزز جودة الأداء المهني.

متغير النزاهة ومتغير السلوك المهني، اظهرا تأثيراً قوياً على جودة الأداء المهني. هذه النتيجة تدعم الإطار النظري الذي يربط الصدق، الشفافية، والحفاظ على سمعة المهنة بالثقة العامة في مخرجات العمل المحاسبي، النزاهة تعكس التزام المحاسبين بالصراحة وعدم التلاعب بالبيانات، بينما يعزز السلوك المهني السمعة العامة للمهنة من خلال الالتزام بالقوانين والمعايير المهنية.

متغير الكفاءة المهنية والعناية اللازمة أظهر تأثيراً معنوياً، ولكن أقل قوة مقارنة بالأبعاد الأخرى هذا يتماشى مع النظريات التي ترى أن المهارات الفنية والخبرة العملية ضرورية لضمان جودة التدقيق، لكنها تلعب دوراً داعماً مقارنة بالأخلاقيات. النتيجة تشير إلى أن الكفاءة المهنية تعزز قدرة المحاسبين على اكتشاف الأخطاء والمخالفات، ولكن تأثيرها يعتمد على التكامل مع الأبعاد الأخلاقية الأخرى فلها ارتباطات معتدلة مع السلوك المهني $r=0.386$ و النزاهة $r=0.329$ مما يشير إلى تدخل تأثيرها مع هذه المتغيرات و يقلل من تأثيرها المستقل، في السياق الجزائري يعكس تركيز القوانين المتعلقة بتنظيم مهنة المحاسبة على تنظيم الجوانب الأخلاقية (الاستقلالية، النزاهة، السلوك المهني) على حساب توفير إطار واضح لتطوير الكفاءات، غياب آليات تنظيمية للتدريب المستمر، تحديد الأتعاب، وتحديث المهارات يجعل الكفاءة تُعامل كشرط أساسي وليس كمحرك مباشر لجودة الأداء، مما يعزز أهمية الأبعاد الأخلاقية الأخرى في النموذج الإحصائي.

متغير السرية لم يظهر تأثير معنوي في النموذج الإحصائي و تم استبعاده من النماذج الأربعة ولا يوجد تأثير مباشر للالتزام بالسرية المهني في تحسين جودة الأداء المهني لأن المشرع في بيئة المحاسبة الجزائرية كان صارماً في سن قوانين تلزم مهني المحاسبة بحفظ السر المهني مما يجعله واجبا قانونيا و ليس اجتهاد فردي مما يجعل الالتزام به سلوكاً موحداً لا يحدث تبايناً جوهرياً بين مهني المحاسبة و بالتالي لا يظهر كمتغير مفسر للفروق في جودة الأداء، "الإخلال بالالتزام السر المهني يخضع المحافظ للمساءلة التأديبية والمدنية و الجزائية، العقوبات المسلطة على المحافظ جسيمة قد تصل إلى حد الشطب من الجدول في حالة المتابعة التأديبية والحبس لمدة تصل خمس سنوات في حالة المتابعة الجزائية" (دحموش و جغام، 2022)

التوصيات

- تعزيز الإطار التنظيمي والمهني بمعايير السلوك الأخلاقي من طرف مجلس المحاسبة عبر تحديث المراسيم التنظيمية واعتماد مدونات الزامية للسلوك الأخلاقي.
- تنظيم تدريب مهني مستمر يركز على معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي لتعزيز كفاءة المحاسبين المهنيين واستعدادهم لمواجهة التحديات الأخلاقية.
- تعزيز الإطار التشريعي والتنظيمي لتنمية الكفاءة المهنية كمحرك فعلي لتحسين الأداء المهني والتميز بين الالتزام القانوني بالسرية والممارسة الأخلاقية الطوعية لها.

- Bibliographie
- Alsadat, A., & Torabzadeh, B. (2021, January). Professional Ethics and Behavior in Accounting. International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding, 8(1), pp. 545-555.
- Andini, N., Cris, K., & Rachmat, P. (2025). Literature Review of Analysis of The Reputation of Public Accounting Firms as Influenced by The Quality of Audit Results, Ethics, Integrity, and Auditor Experience. Journal Stagflasi :Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi, 3(1), pp. 1-12.
- BELGUET, Y., & AYADI, A. (2018, septembre 6). Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'egal Et Les Normes Algeriennes D'audit (Naa) En Algerie. Economiques des Business et Commerce, pp. 538-554.
- Hussein, W. N., & Azzam, W. H. (2021, december). The effect of the characteristics of audit offices on audit quality: an exploratory study on a sample of auditing offices and companies in. Journal of Positive Sciences (JPS), 1(9), pp. 1-12.
- Krisnia, I., Sulis, R., & Fajar, H. (2024). The Role of Ethics, Competence, Auditor Independence, and Audit Fees on Audit Quality: A Literature Review. 15(2), pp. 176-186.

- Natsir, M. (2023). The Effect of Professional Ethics, Independence, and Audit Expertise on Auditor Performance. ATESTASI: JURNAL ILMIAH AKUNTANSI, 6(1), pp. 186-196.
- Ogbonmwan, E. E., & Kamorudeen, W. (2023). Fundamental ethical principles for accountants and mindset: a conceptual review. Nigerian Journal of Accounting and Finance, 15(1), pp. 263-275.
- Rogošić, A., & Ivana, P. (2023). Affective professional commitment and accounting ethics principles examining the mediating role of the code of ethics. Economic Research, 36(1), pp. 480-498.
- Salsabila, K., & Sri, T. (2025, February). Violation of the Code of Ethics of the Accountant Profession at PT Tiga Pilar of Prosperity Food Tbk. International Journal of Management Research and Economics, 3(1), pp. 60-69.
- Seghir, R. A. (2021, juin). L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie: Peut-on faire des normes un levier pour la qualité d'audit ? Recherches Economique et financière, 8(1), pp. 569-592.
- Tahaku, N. D., Faidz, L., Juwita, J., Natasya, Y. P., & Shella, B. (2024, Januari). The Influence of Understanding the Accountant Profesional Code of Ethics on Students. AMSIR Accounting & Finance Journal, 2(1), pp. 11-22.
- Trklja, R., Boban, D., & Aleksandar, R. (2024). THE IMPORTANCE OF ETHICS IN ACCOUNTING AND AUDITING PROFESSIONS IN SERBIA. Ekonomski signal, 19(1), pp. 89-106.
- Zhang, W. (2024). Ethical Dilemmas in Accounting: A Comprehensive Analysis of Professional Ethics. Academic Journal of Business & Managemen, 6(2), pp. 137-145.
- ابتسام بوشويط، و نصر الدين عيساوي. (ديسمبر، 2021). أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة على جودة المعلومة المالية. مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، 8(2)، صفحة 476.
- احمد بن سعدة، و يحي جقيدل. (2024). أثر الوعي بمخاطر التدقيق على أداء المدقق الخارجي — دراسة لعينة من مدققي الحسابات الخارجيين بالجزائر. — مجلة المقرري للدراسات الاقتصادية و المالية، 8(1)، الصفحات 234-253.
- اسيا هيري، و الشيخ ساوس. (2017/2018). فعالية التدقيق الخارجي وفق اخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق. اطروحة دكتوراه ل.م.د ميدان العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير علوم التسيير. جامعة احمد درارية ادار، شعبة علوم تسيير تخصص تسيير محاسبي و تدقيق، الجزائر.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC. (2024). دليل قواعد السلوك الاخلاقي للمحاسبين المهنيين طبعة 2024 (ترجمة المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين IASCA). المملكة الاردنية الهاشمية.
- المقبل محمد علي حزام. (جانفي، 2025). مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة (دراسة مقارنة بين المبادئ الإسلامية والدولية). 15(1)، الصفحات 10-49.
- سمير لقويوة، و مختار مسامح. (2018-2019). مساهمة معايير ادلة الاثبات في تحسين جودة التدقيق الخارجي دراسة ميدانية لآراء عينة من المدققين الخارجيين في الشرق الجزائري. اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ل.م.د في علوم التسيير شعبة: تدقيق محاسبي. جامعة باتنة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، الجزائر.
- سمير ولد باحمو، و اسيا هيري. (2020). التزام المدقق بالأخلاقيات المهنية وأثره على فعالية التدقيق الخارجي. البشائر الاقتصادية، 6(2)، الصفحات 750-762.
- صبرينة حلوش، و ياسين لعكيكرة. (جوان، 2023). تحديات تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر — دراسة لآراء مجموعة من المحاسبين المهنيين في الجزائر. مجلة أبحاث ودراسات التنمية، 10(1)، الصفحات 438-456.
- فايزة دحموش، و محمد جغام. (جوان، 2022). السر المهني لمحافظة الحسابات. مجلة الدراسات القانونية، 08(02)، الصفحات 424-408.
- فيروز قيدوش، و عمر لعيني. (31 ديسمبر، 2022). دور عناصر الكفاءة المهنية في تعزيز الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر دراسة لآراء عينة من ممارسي المهنة. مجلة العلوم التجارية، 21(2)، الصفحات 187-204.

- لخضر دحمان، و الامين لباز. (5 6, 2023). جودة التدقيق الخارجي بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية- دراسة مقارنة - . مجلة ادارة الاعمال و الدراساتالاقتصادية، 9(1)، الصفحات 185-200.
- مجلس المحاسبة. (2018). المقرر 121 المتضمن المعايير الجزائرية للتقرير، المؤرخ في 01 جوان 2024.
- مجلس المحاسبة. (2018). مقرر رقم 77 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 18 سبتمبر 2024.
- مجلس المحاسبة. (2024). مقرر رقم 249 يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 28 ديسمبر 2024.
- مجلس المحاسبة. (2024). مقرر رقم 212 يضمن المعايير الجزائرية للتدقيق، المؤرخ في 18 نوفمبر 2024.
- مروان جميلة، و محي الدين محمود عمر. (2022). واقع مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المهنية ومعايير التدقيق الجزائرية-دراسة استطلاعية لعينة من المدققين الخارجيين بالجزائر. مجلة أفاق للبحوث والدراسات، 5(1)، الصفحات 262-280.
- منصور بن دوبة، و عبد الكريم المومن. (2022/2023). اثر اخلاقيات مهنة التدقيق على جودة التقارير المالية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر. اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه بجامعة احمد درايعة ادرار. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير قسم علوم مالية ومحاسبة، الجزائر.
- نبيل حمادي. (2012). اثر تطبيق الحوكمة على جودة المراجعة المالية -دراسة حالة الجزائر-. اطروحة دكتوراه علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة، جامعة الجزائر 3.
- نسيبة مولاي. (2025). أثر تطبيق نظم المحاسبة الرقمية على تحسين جودة التدقيق الخارجي-دراسة استقصائية لعينة من المدققين الخارجيين و لأكاديميين. مجلة الابداع، 15(1)، الصفحات 139-156.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة زيان عاشور الجلفة

قسم العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

استبانة بعنوان

دور معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين الأداء المهني

دراسة على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين في الجزائر

الأستاذة الأفاضل تحية طيبة

تم إعداد هذه الاستبانة في إطار دراسة تتعلق بأثر أبعاد معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي على تحسين جودة الأداء المهني، وفي سبيل تحقيق ذلك نرجو منكم التكرم بتخصيص جزء من وقتكم الثمين لملا الاستمارة وهذا بالإجابة على العبارات المناسبة لرأيكم، من خلال وضع العلامة (x) في الخانات المناسبة، علما أن المعلومات التي سيتم تجميعها ستستعمل بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي.

المحور الأول: البيانات الشخصية

الجنس:	ذكر	أنثى
العمر:	أقل من 40	من 41 إلى 50
الخبرة المهنية:	أقل من 5 سنوات	من 6 إلى 10 سنوات
المستوى العلمي:	ليسانس	ماجستير
	دكتوراه	شهادة مهنية
المهنة:	محافظ حسابات	خبير محاسبي

المحور الثاني: معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

البعد الأول: الاستقلالية والموضوعية

الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
01	التزم بالحفاظ على الاستقلالية والموضوعية عند تطبيق المعايير المحاسبية دون التأثير بالضغط الخارجية.					
02	أستطيع المحافظة على الموضوعية رغم العلاقات المهنية طويلة الأجل مع العملاء.					
03	استخدم برامج التدقيق الرقمية لتعزيز الموضوعية في تحليل البيانات المالية.					
04	في الممارسة العملية لا يتدخل العميل في تحديد نطاق عملي أو الإجراءات المهنية المتبعة.					

البعد الثاني: النزاهة					
الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق
05	أتجنب تأدية خدمات مهنية في حال وجود علاقة أو تحيز قد يترتب عليها تغيير الحكم المهني.				
06	عند غياب إرشادات مهنية واضحة اعتمد على مبدأ النزاهة مرجعا.				
07	ارفض تعديل البيانات المالية غير المبررة مهما كانت أهمية العمل.				
08	ابلق الجهات المختصة عن التجاوزات الأخلاقية المكتشفة وفقا للقوانين المهنية المعتمدة.				
البعد الثالث: الكفاءة المهنية والعناية اللازمة					
الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق
09	أحرص على التطوير المستمر لمعارفي المهنية ومهاراتي التقنية.				
10	قبل قبول أي مهمة مهنية أتأكد من امتلاكي للمعرفة والخبرة الكافية لها.				
11	أقوم بتوثيق عملي بشكل دقيق وكامل لدعم استنتاجاتي وتوصياتي.				
12	استخدم أدوات تحليل البيانات المتقدمة لتحسين دقة وكفاءة عمليات التدقيق.				
البعد الرابع: السر المهني					
الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق
13	اتخذ الإجراءات المناسبة لضمان حماية المعلومات المخزنة إلكترونياً من الاختراق.				
14	لدي اطلاع جيد على الحالات التي يسمح فيها القانون بالإفصاح عن معلومات العملاء				
15	ارفض تبادل معلومات عن العملاء في محادثات غير رسمية مع زملاء المهنة.				
16	من السهل الموازنة بين واجب السرية والإبلاغ عن المخالفات والتلاعبات المكتشفة وفق القانون.				
البعد الخامس: السلوك المهني					
الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق
17	أحرص أثناء أداء المهام على التعامل مع زملاء المهنة بكل أخوة وولاء واتحاد وأتجنب المنافسة غير العادلة.				
18	أتجنب تقديم وعود غير واقعية للعملاء بسبب المنافسة بين مكاتب التدقيق.				
19	لا أقبل استلام عمل مدقق آخر إلا بعد إعلامه.				
20	لا تؤثر مجاملات العملاء على الالتزام الصارم بالمعايير المهنية.				
المحور الثالث: الأداء المهني لمدقق الحسابات					
الرقم	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق
عند التخطيط و تقييم المخاطر لعملية التدقيق المحاسبي اقوم ب:					
21	التأكد من صحة تعييني مدققا لحسابات المؤسسة والتحقق من شروط التعيين وإجراءاته لتعزيز شرعية التدقيق.				
22	التأكد من نطاق عملية التدقيق في رسالة المهمة.				
23	فحص ودراسة النظام المحاسبي المتبع في المؤسسة سواء كان دفتريا أو رقميا.				

دور معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني - مهني المحاسبة في الجزائر-

24	الاتصال بالمدقق الخارجي السابق من اجل معرفة مسبقة للمشكلات التي قد تواجهني وفحص أي تحفظات وردت في تقارير السنوات السابقة.				
25	دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية قبل الشروع في عملية التدقيق.				
26	استخدام أساليب تحليلية متقدمة لتحديد المخاطر المحتملة في البيانات المالية.				
27	الاطلاع على نتائج وتوصيات التدقيق الداخلي بغرض التعرف على مكان التحويلات والأخطاء والتركيز عليها خلال مراحل التدقيق المختلفة.				
28	تحديد برنامج تدقيق يمكن من الحصول على أدلة مقنعة ويستجيب لاي تغيرات طارئة أو أحداث غير متوقعة ومعرفة الخطوات اللاحقة بنهاية كل مرحلة.				
عند تنفيذ عملية التدقيق المحاسبي أقوم ب:					
29	جمع إثباتات وقرائن ملائمة وكافية تتعلق بجميع الأحداث الاقتصادية داخل المؤسسة.				
30	اكتشاف مدى معقولية التقديرات والسياسات المحاسبية المتبعة عند إعداد القوائم المالية.				
31	التأكد من سلامة تبني المبادئ المحاسبية والثبات في تطبيقها واكتشاف الأخطاء والتحويلات في السجلات والدفاتر.				
32	أقوم باستخدام أساليب المعاينة الإحصائية لاختيار العينات عند تنفيذ اختبارات التفاصيل.				
33	الاستعانة بخبراء من خارج المؤسسة المدققة لهم علاقة وفهم لطبيعة نشاط المؤسسة.				
34	مراجعة أعمال فريق العمل للتأكد من التزامهم بالمعايير المهنية ومتطلبات المهمة وفق معايير الجودة المعتمدة.				
35	التحقق من حالات الفشل المالي التي قد تواجه المؤسسة وتحدد استمرارها في ممارسة نشاطها.				
36	توثيق عملية التدقيق وإعداد أوراق العمل وجميع الأدلة و القرائن بغرض إظهار ما قمت به من عمل.				
عند إبداء الرأي في القوائم المالية أقوم ب:					
37	عدم التحيز والتجرد من كل الضغوطات والتقرير باستقلالية تامة عن كل الأخطاء والتجاوزات المكتشفة خلال أداء مهامتي.				
38	الالتزام بمعايير إعداد تقارير إبداء الرأي والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها من اجل الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المالية.				
39	أصدر رأيا معذرا في تقرير مستقل عندما تقتضي نتائج التدقيق ذلك.				
40	مقارنة القوائم المالية للفترة الحالية بقوائم الفترات السابقة لملاحظة البنود والحسابات التي قد تطرأ عليها تغيرات غير عادية.				
41	توضيح المخالفات والتحويلات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية وتنبيه جميع الأطراف المستخدمة لها بالمخاطر التي قد تتضمنها هذه القوائم.				
42	أضيف فقرة لفت انتباه في تقريرتي عند وجود قضايا جوهرية لا تؤثر على الرأي لكنها تستدعي تنبيه المستخدمين.				
43	الأخذ بعين الاعتبار الأحداث اللاحقة التي تلي إعداد القوائم المالية.				
44	أحمل المسؤولية عن جودة العمل المنجز مع فريق العمل وأتأكد من مراجعة العمل قبل إصدار التقرير النهائي.				

شكرا على صبركم وكرم تعاونكم معنا

Statistiques

		الجنس	العمر	الوظيفة	المستوى التعليمي
N	Valide	149	149	149	149
	Manquant	0	0	0	0

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	117	78,5	78,5	78,5
	انثى	32	21,5	21,5	100,0
	Total	149	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 40 سنة	26	17,4	17,4	17,4
	من 41 سنة الى 50 سنة	66	44,3	44,3	61,7
	اكثر من 50 سنة	57	38,3	38,3	100,0
	Total	149	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 40 سنة	26	17,4	17,4	17,4
	من 41 سنة الى 50 سنة	66	44,3	44,3	61,7
	اكثر من 50 سنة	57	38,3	38,3	100,0
	Total	149	100,0	100,0	

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	149	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	149	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,991	4

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,985	4

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,988	4

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,996	4

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,919	20

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,935	24

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,953	44

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
جودة الأداء المهني	,060	149	,200*	,983	149	,063

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,658 ^a	,433	,429	,60660

a. Prédicteurs : (Constante), معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

b. Variable dépendante : جودة الأداء المهني

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	41,320	1	41,320	112,296	<,001 ^b
	de Student	54,090	147	,368		
	Total	95,411	148			

a. Variable dépendante : جودة الأداء المهني

b. Prédicteurs : (Constante), معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	,497	,244		2,033	,044
	معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي	,668	,063	,658	10,597	<,001

a. Variable dépendante : جودة الأداء المهني

Statistiques des résidus^a

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type	N
Valeur prédite	1,6998	3,8383	3,0330	,52839	149
de Student	-1,97898	1,19594	,00000	,60454	149
Valeur prédite standard	-2,523	1,524	,000	1,000	149
Résidus standard	-3,262	1,972	,000	,997	149

a. Variable dépendante : جودة الأداء المهني

Statistiques descriptives

	Moyenne	Ecart type	N
جودة الأداء المهني	3,0330	,80291	149
الاستقلالية و الموضوعية	4,3557	,91956	149
النزاهة	4,1560	1,12236	149
الكفاءة المهنية و العناية بالآزمة	3,6812	1,39644	149
السرية المهنية	3,4815	1,34318	149
السلوك المهني	3,3003	1,36281	149

Corrélations

	جودة الأداء المهني	الاستقلالية و الموضوعية	النزاهة	الكفاءة المهنية و العناية بالآزمنة	السر المهني	السلوك المهني
Corrélation de Pearson	جودة الأداء المهني	1,000	,547	,491	,452	,223
	الاستقلالية و الموضوعية	,547	1,000	,380	,301	-,025
	النزاهة	,491	,380	1,000	,329	,104
	الكفاءة المهنية و العناية بالآزمنة	,452	,301	,329	1,000	,262
	السر المهني	,223	-,025	,104	,262	1,000
	السلوك المهني	,452	,154	,241	,386	,409
Sig. (unilatéral)	جودة الأداء المهني	.	<,001	<,001	<,001	,003
	الاستقلالية و الموضوعية	,000	.	,000	,000	,379
	النزاهة	,000	,000	.	,000	,102
	الكفاءة المهنية و العناية بالآزمنة	,000	,000	,000	.	,001
	السر المهني	,003	,379	,102	,001	.
	السلوك المهني	,000	,031	,002	,000	,000
N	جودة الأداء المهني	149	149	149	149	149
	الاستقلالية و الموضوعية	149	149	149	149	149
	النزاهة	149	149	149	149	149
	الكفاءة المهنية و العناية بالآزمنة	149	149	149	149	149
	السر المهني	149	149	149	149	149
	السلوك المهني	149	149	149	149	149

Variables introduites/éliminées^a

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	الاستقلالية و الموضوعية	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq$, 050, Probabilité de F pour éliminer $\geq$, 100).
2	السلوك المهني	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq$, 050, Probabilité de F pour éliminer $\geq$, 100).
3	النزاهة	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq$, 050, Probabilité de F pour éliminer $\geq$, 100).
4	الكفاءة المهنية و العناية بالآزمنة	.	Pas à pas (Critère : Probabilité de F pour introduire $\leq$, 050, Probabilité de F pour éliminer $\geq$, 100).

a. Variable dépendante : جودة الأداء المهني

Récapitulatif des modèles^e

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,547 ^a	,299	,294	,67458
2	,662 ^b	,438	,430	,60613
3	,703 ^c	,494	,484	,57703
4	,716 ^d	,513	,499	,56823

a. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية

b. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني

c. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني, النزاهة

d. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني, النزاهة, الكفاءة المهنية و العناية بالزمن

e. Variable dépendante : جودة الاداء المهني

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	28,518	1	28,518	62,669	<,001 ^b
	de Student	66,893	147	,455		
	Total	95,411	148			
2	Régression	41,771	2	20,885	56,847	<,001 ^c
	de Student	53,640	146	,367		
	Total	95,411	148			
3	Régression	47,131	3	15,710	47,183	<,001 ^d
	de Student	48,280	145	,333		
	Total	95,411	148			
4	Régression	48,916	4	12,229	37,874	<,001 ^e
	de Student	46,495	144	,323		
	Total	95,411	148			

a. Variable dépendante : جودة الاداء المهني

b. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية

c. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني

d. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني, النزاهة

e. Prédictors : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني, النزاهة, الكفاءة المهنية و العناية بالزمن

دور معايير السلوك الأخلاقي المحاسبي في تحسين جودة الأداء المهني - مهني المحاسبة في الجزائر -

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Sig.	Corrélations		
	B	Erreur standard	Bêta	t		Corrélation simple	Partielle	Partielle
1	(Constante)	,954	,268	3,553	<,001			
	الاستقلالية و الموضوعية	,477	,060	,547	7,916	<,001	,547	,547
2	(Constante)	,441	,256	1,723	,087			
	الاستقلالية و الموضوعية	,427	,055	,489	7,782	<,001	,547	,541
	السلوك المهني	,222	,037	,377	6,006	<,001	,452	,445
3	(Constante)	,108	,257	,419	,676			
	الاستقلالية و الموضوعية	,347	,056	,397	6,199	<,001	,547	,458
	السلوك المهني	,193	,036	,328	5,381	<,001	,452	,408
	الزاهة	,187	,047	,261	4,012	<,001	,491	,316
4	(Constante)	,067	,254	,262	,794			
	الاستقلالية و الموضوعية	,321	,056	,368	5,734	<,001	,547	,431
	السلوك المهني	,165	,037	,279	4,391	<,001	,452	,344
	الزاهة	,166	,047	,233	3,561	<,001	,491	,284
	الكفاءة المهنية و الحداثة المأزمة	,090	,038	,157	2,351	,020	,452	,192

a. Variable dépendante : جودة الاداء المهني

Variables exclues^a

					Corrélation partielle	Statistiques de colinéarité Tolérance
Modèle		Bêta In	t	Sig.		
1	الفراخه	,331 ^b	4,755	<,001	,366	,856
	الكفاءه المهنيه و الحمايه المأزمه	,316 ^b	4,657	<,001	,360	,909
	السر المهني	,237 ^b	3,572	<,001	,283	,999
	السلوك المهني	,377 ^b	6,006	<,001	,445	,976
2	الفراخه	,261 ^c	4,012	<,001	,316	,822
	الكفاءه المهنيه و الحمايه المأزمه	,201 ^c	2,957	,004	,238	,791
	السر المهني	,099 ^c	1,450	,149	,120	,824
3	الكفاءه المهنيه و الحمايه المأزمه	,157 ^d	2,351	,020	,192	,763
	السر المهني	,087 ^d	1,343	,181	,111	,823
4	السر المهني	,066 ^e	1,019	,310	,085	,804

a. Variable dépendante : جودة الاداء المهني

b. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية

c. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني

d. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), الزاهة, الاستقلالية و الموضوعية, السلوك المهني

e. Prédicteurs dans le modèle : (Constante), الزاهة, الكفاءة المهنية و الحداثة المأزمة, السلوك المهني

Statistiques des résidus^a

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type	N
Valeur prédite	1,5290	3,7790	3,0330	,57490	149
de Student	-1,77958	1,40153	,00000	,56050	149
Valeur prédite standard	-2,616	1,298	,000	1,000	149
Résidus standard	-3,132	2,467	,000	,986	149

a. Variable dépendante : جودة الاداء المهني