

المسؤولية الأخلاقية لمهنة المحاسب كضابط لتعزيز جودة معلومات التقارير المالية

The Ethical Responsibility of The Accounting Professionas a Regulator to Enhance The Quality of Financial Reporting Information

باسم عمروش

جامعة غرداية، amrouche2024@gmail.com

تاريخ القبول: 2024/11/30

تاريخ الاستلام: 2024/09/14

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العلاقة بين معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة وتعزيز جودة المعلومات في التقارير المالية الداخلية، وقد تم تناول الموضوع من خلال المنهج الوصفي التحليلي، وباستخدام الاستبانة، والتي قد تم تحليلها اعتمادا على برنامج "SPSS V24". وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها وجود أثر إيجابي دالّ إحصائيا لممارسات أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، كما توصي الدراسة في أنه من أجل الرقي بمنظومة القيم في مهنة المحاسبة يمكن وضع آليات وإجراءات تحفيزية للمهتمين بمجال المحاسبة سواء دارسين أو ممارسين ضدّ أيّ ممارسات من شأنها تقود إلى السلوك غير الأخلاقي في المهنة.

كلمات مفتاحية: مهنة المحاسبة، مسؤولية أخلاقية، جودة المعلومات، تقارير مالية.

تصنيف JEL: M40, M41

Abstract :

The study aimed to shed light on the relationship between accounting ethics standards and enhancing the quality of information in internal financial reports. The topic was addressed through the descriptive analytical approach, and using a questionnaire, which was analyzed using the "SPSS V24" program. The study concluded with a set of results, the most prominent of which is the existence of a statistically significant positive effect of accounting ethics practices on the quality of internal financial reporting information. The study also recommends that in order to advance the value system in the accounting profession, incentive mechanisms and procedures can be put in place for those interested in the field of accounting, whether students or practitioners, against any practices that may lead to unethical behavior in the profession.

Keywords : Accounting profession, Ethical responsibility, Information quality, Financial reporting

Jel Classification Codes : M40, M41

1. مقدمة

إن مهنة المحاسبة كغيرها من المهن تؤثر وتتأثر ببيئتها المحيطة، ومع ظهور هذه المهنة يحاول مصممو السياسات المحاسبية التحكم في التطبيقات المحاسبية، وغرضهم من ذلك الحصول على معلومات محاسبية ومالية تتسم بجودة عالية ومصادقية كبيرة. كما أنه من متطلبات ممارسة أية مهنة هو وجود أسس تحكم السلوك المهني في مزاولتها، ولهذا فقد وضعت المنظمات المهنية دستوراً لكل مهنة يحدد آداب وسلوكيات مزاولتها.

لقد نالت المسؤولية الأخلاقية في العمل المحاسبي اهتمام العديد من الدارسين والممارسين بسبب ما نتج عن ذلك من آثار سلبية في السلوك والممارسة ظهرت نتيجة عدم تقيد بعض المزاولين لمهنة المحاسبة بالمبادئ والقيم الأخلاقية التي تحكمها، وهذا بدوره أدى إلى إثارة قضية السلوك الأخلاقي للمحاسبين من قبل هيئات ومنظمات الشأن المحاسبي لما له من تأثيرات جوهرية على نتائج الأعمال بشكل عام، وما تعلق بجودة المعلومات المالية والمحاسبية للقوائم المالية على وجه الخصوص. وعليه، فمن أجل الوقوف على إسهامات معايير أخلاقيات مهنة المحاسب في تعزيز جودة معلومات التقارير المالية الداخلية المقدّمة تم طرح التساؤل الرئيسي الآتي:

هل يمكن أن تؤثر أخلاقيات مهنة المحاسب على تعزيز جودة معلومات التقارير المالية الداخلية من وجهة نظر كل من الأكاديميين والمهنيين عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)؟

وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية فقد تم تجزئتها إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

✓ هل توجد مؤشرات دالة إحصائية على ممارسة أخلاقيات مهنة المحاسب في الجزائر عند إعداد التقارير المالية الداخلية؟

✓ هل توجد مؤشرات دالة إحصائية على التزام المحاسب في الجزائر بمتطلبات جودة المعلومات عند إعداد التقارير المالية الداخلية؟

✓ هل توجد مؤشرات دالة إحصائية على وجود أثر إيجابي لممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية؟

في ضوء أهداف الدراسة وإشكالياتها المطروحة تمت صياغة الفرضيات الفرعية الآتية:

➤ توجد مؤشرات دالة إحصائية على ممارسة أخلاقيات مهنة المحاسب في الجزائر عند إعداد التقارير المالية الداخلية.

➤ توجد مؤشرات دالة إحصائية على التزام المحاسب في الجزائر بمتطلبات جودة المعلومات عند إعداد التقارير المالية الداخلية.

➤ توجد مؤشرات دالة إحصائية على وجود أثر إيجابي لممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية.

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف من أهمها:

✚ إبراز أهم القواعد والالتزامات الأخلاقية في ممارسة مهنة المحاسبة، ودور المنظمات المهنية المهمة بالشأن المحاسبي في تدعيمه.

✚ معرفة دوافع المهتمين بالشأن المحاسبي في جدوى تطبيق أخلاقيات المهنة في العمل المحاسبي.

✚ دراسة طبيعة العلاقة بين معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية.

تقع هذه الدراسة في نطاق البحوث الوصفية، والتي تختبر فروضا سببية، حيث يتم تحديد وصياغة أبعاد الظاهرة، ثم وصف وتحليل متغيراتها، عن طريق جمع البيانات والمعلومات وتحليلها من خلال أداة الاستبانة، والاعتماد على البرمجية الإحصائية "SPSS" للإجابة عن تساؤلاتها المطروحة واختبار فرضياتها المقدمة لتحقيق أهداف الدراسة.

2. أدبيات الدراسة

تُعَدُّ المحاسبة من أحد الأدوات التي تضمن السَّير السليم لعجلة التنمية من خلال متابعة حركة النشاطات الاقتصادية للمؤسسات، وذلك من خلال ما تقدمه من معلومات ذات طابع كمي ونوعي عن طريق التقارير المالية المعدة من طرف المحاسبين إلى كافة طالبها، وحتى تقوم المحاسبة بالدور المنوط بها على أكمل وجه وجب على المحاسبين عند إعداد التقارير المالية التقيد بمجموعة من القواعد والمعايير المهنية المنظمة للعمل المحاسبي، لاسيما الالتزام بالمسؤولية الأخلاقية عند إعداد التقارير المالية والتي تُعَدُّ حاليا أساسا لتقديم معلومات محاسبية تساعد إدارة المؤسسة على ممارسة مختلف وظائفها بشكل سليم وفعال (الطويل، 2016، صفحة 285).

1.2 ماهية الالتزام الأخلاقي في الفكر المحاسبي

إنَّ مهنة المحاسبة أساسية في حياة المؤسسة، فهي وظيفة تسمح بتوفير معلومات محاسبية آنية وذات مصداقية لمختلف الهيئات التي تربطها علاقة بالمؤسسة. ويرجع تطور المحاسبة من شكلها التقليدي إلى شكلها الإلكتروني إلى التطور المستمر في تكنولوجيا الإعلام والاتصال، وكذلك إلى تطور كل من عالم التجارة والصناعة (مرغمي، زمران، و كليب، 2024، صفحة 83)، وكما هو معلوم أنَّه من متطلبات أية مهنة وجود قواعد تحكم السلوك المهني في مزاولتها، ومن أجل ذلك وضعت

المنظمات المهنية لكل مهنة دستورا يحدد آدابها وسلوكياتها. وفي هذا الصدد، تعتبر مهنة المحاسبة من المهن الأولى التي وُضع لها دستورا يحدد قواعد ممارستها وسلوكيات وآداب تضبط سيرورة مزاولتها من أجل الرقي بأدائها وتعزيز الثقة في مخرجاتها النهائية (عجيلة و عجيلة، 2020، صفحة 550). حالًا يُعدّ موضوع الالتزام بالقيم الأخلاقية وممارسة السلوكيات الإيجابية من قِبَل إدارة المؤسسة والعاملين فيها الركيزة الرئيسية للنجاح في العمل، لاسيما في ظل تنامي ما يُعرف بمصطلح "معايير الشفافية والمساءلة"، إذ أصبح حتماً على المؤسسات التي تسعى لكسب مكانة مرموقة في المجتمع الذي تخدمه وتكسب رضا أفرادها أن تحرص على القيام بأعمال وأنشطة ذات بعد أخلاقي، وأن يحظى هذا الأخير بقبول الجمهور الذي تتعامل معه (جردادات و أبو الحمام، 2013، صفحة 89). وفي ذات السياق، نجد أنّ الفكر المحاسبي قد ربط الأخلاقيات بمهنة المحاسبة سواءً باعتبار المنهج الأخلاقي لبناء النظرية المحاسبية، أو بإصدار المنظمات المهنية لعدة مواثيق أخلاقية خاصة بمهنة المحاسبة سواءً عند إعداد القوائم المالية أو الإفصاح عنها (نجم، 2013، صفحة 397).

ذكر العديد من الباحثين أنّ الأهداف التي وضعت لمهنة المحاسبة حددت لبلوغ معيار الاحترافية بما يضمن تحقيق مستويات عليا للأداء تحقق في النهاية المصلحة العامة (Anis Rozidi, 2015, p. 83). وكذلك حسب كلّ من "Jenfa, 2000 & Nwagboso, 2008"، تحقق الأخلاقيات المهنية للمحاسبين عدة فوائد كتحديد الموقف المهني الذي يجب عليه أن يتبناه إذا كان يريد النجاح وتحديد تطور سلوكه في علاقته المهنية (Enofe, Edemenya, & Osunbor, 2015, p. 125). وقد أشار أيضا الباحث "Scoot" في دراسة له إلى أنّ المقاربة الأخلاقية لمهنة المحاسبة تقوم على (الإجراءات المحاسبية، التقارير المالية، والبيانات المحاسبية) (نجم، 2013، صفحة 397): لقد أثبتت العديد من الفصائح المحاسبية السابقة الوزن الثقيل للأخلاقيات في مهنة المحاسبة، وفي هذا الصدد، يمكن لفئة المحاسبين المحترفين التعلّم من الأخطاء التي وقعت فيها الشركات الكبرى مثل فضيحة شركة إنرون، وشركة تيكو، وشركة أديلفيا، وشركة وورلد كوم،... إلخ. وعليه، فقد أضرت هذه الفصائح بسمعة المحاسبين المحترفين من جهة وبثقة الجمهور المستهدف في مهنة المحاسبة من جهة أخرى، وأصبحت قضية الأخلاق بعد هذه الفصائح انشغالا رئيسيا يشغل جميع المحاسبين المهنيين (Bakhtiari & Azimifar, 2013, p. 2863).

يتّضح جلياً أنّ قواعد أخلاقيات المهنة أصبحت تحفّز المهني دائما بانتهاج السلوك القويم في قيامه بأعماله المهنية، فقد يبدو من غير المعقول تركه يؤدي عمله بناءً على نظريته الشخصية، فقد تختلف هذه النظرة من شخص لآخر، وقد ينجر عنها حكم غي صائب وصحيح من قِبَل على المهني

ذاته، ولذلك من الأجدر أن يحتكم المهني في موقفه إزاء أمر ما إلى تقاليد وأعراف المهنة التي يزاولها، وتبعا لذلك فإنّ القواعد المنظّمة لأخلاقيات المهنة عادة ما تكون أقرب للأعراف، وهي في الغالب ما تكون مكرّسة ومقنّنة لها (دياب، 2014، صفحة 47). وعليه، سيتمكن المحاسبون من خلال استيعاب الممارسات الأخلاقية التغلب على المشكلات الأخلاقية واختيار أفضل البدائل المفضية لقرارات صائبة (Osunwole, Adeyemi, & Dunsin, 2020, p. 78).

يُذكر أنّه لا يوجد تعريف يضبط مصطلح الالتزامات الأخلاقية، غير أنّه يمكن أن يمثل مجموع المبادئ الأساسية للسلوك الصحيح، أو يمكن تعريفه اعتمادا على تعريف السلوك اللاأخلاقي الذي يُعرّف بكل ما يقوم به الفرد من عمل أو مهنة تخرج عن حدود قيم وعادات وتقاليد وأعراف المجتمع الذي هو جزء منه (جمعة، 2015، صفحة 130). وفي الممارسات المحاسبية تمثل الالتزامات الأخلاقية واحدة من التحديات التي تواجه المؤسسات على اختلاف أنواعها حاليا، وهو ما يحتمّ على هذه الأخيرة تبني أساليب سلوكية ومعايير أخلاقية عند إعداد قوائمها المالية وصياغة مخرجات نتائجها النهائية، فالأخطاء الأخلاقية التي قد ترتكب تقضي إلى تدمير مستقبل مهنة المحاسب، وتضييع فرص النجاح المستقبلية للكيانات الاقتصادية، بالإضافة إلى فقد ثقة الرأي العام (الطويل، 2016، صفحة 291).

تتضح أهميّة الالتزامات الأخلاقية في سيرة العمل المحاسبي في: إعطاء قيمة اجتماعية لمهنة المحاسبة ومساعدة المزاويلين لهذه المهنة في الرقي بأداء مهامهم، بالإضافة إلى تعزيز الثقة في خدماتهم المقدمة في إطار المسؤولية الأخلاقية. كما تحقق الالتزامات الأخلاقية في المجال المحاسبي العديد من الأهداف، من أهمّها: الرقي بمستوى مهنة المحاسبة والمحافظة على كيانها المهني، تعزيز رابطة التعاون بين المحاسبين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية، وأيضا تدعيم وإثراء النصوص القانونية والأحكام التي سنّها المشرع لتوفير مبدأي الكفاية في التأهيل العلمي والعملية للمحاسب والشروط التي حددها للاشتغال بالمهنة، بالإضافة إلى بعث الطمأنينة في نفوس الجمهور المعني والمهتم بخدمات المحاسبين (الطويل، 2016، الصفحات 291-292).

2.2 الالتزام بتطبيق المسؤولية الأخلاقية لتعزيز جودة معلومات التقارير المالية

إنّ الغرض من إعداد التقارير المالية هو تقديم مختلف المعلومات المالية لمن هم بحاجة إليها، وقد يختلف استخدام التقارير المالية باختلاف احتياجات مستخدميها كإدارة المؤسسة وحملة الأسهم والسندات وهيئات رقابية بالإضافة إلى المهتمين بالتحليل المالي ودائني المؤسسة من موردين، بنوك،... وغيرهم فضلا عن أجهزة الحكومة والأطراف المستثمرة المحتملة (خالد و محمود، 2020،

صفحة 177). كما تتضمن التقارير المالية وسائل أخرى من شأنها إيصال المعلومات ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة المستخرجة من النظام المحاسبي، وقد تنطوي التقارير المالية على معلومات مالية وأخرى كيميّة، ونشرات أو تقارير منبثقة عن مجلس الإدارة وأيضاً التقديرات المالية وكل يتصل بوضعية المؤسسة وتوصيف للخطط والتوقعات المستقبلية وكذلك مختلف التأثيرات البيئية أو الاجتماعية لأنشطة المؤسسة (زبيدي و سعيدي، 2016، صفحة 88).

لقد تعدّدت وتباينت التعريفات المقدّمة لمفهوم جودة معلومات التقارير المالية، حيث عرّفها البعض بأنّها تعني الدقة التي يجب أن تتصف بها التقارير المالية المعدة عند إيصالها لمعلومات مالية عن أنشطة وعمليات المؤسسة، وقد تم تعريفها أيضاً بأنّها ما تتصف به التقارير المالية من الشفافية في عرض المعلومات والإفصاح الجيد عنها (الطويل، 2016، صفحة 294). وعليه، يمكن أن تشير جودة التقارير المالية إلى الحد الذي يتم فيه عرض هذه الأخيرة لوضعية المؤسسة الاقتصادية بالنسبة لمختلف وظائفها بنزاهة، والتي يتم قياسها على خلال فترة زمنية معينة (Musa, 2019, p. 225). وفي هذا الصدد، أكد مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية "FASB"، ومجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB" على الأهمية الكبيرة لجودة التقارير المالية، حيث تُعدّ عاملاً أساسياً لرجال الأعمال المستثمرين وغيرهم من المعنيين في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية والائتمانية، لذا يجب أن تتيح التقارير المالية المقدمة لهم معلومات مالية دقيقة ذات صلة ومصداقية، لأنّ عدم الدقة في التقارير المالية قد يدفع بحملة الأسهم والمستثمرين المرتقبين إلى إصدار أحكام غير صائبة حول المؤسسة (أبو العلا، 2018، صفحة 257).

إنّ جودة التقارير المالية تشمل الإفصاح عن جميع معاملات المؤسسة، والمعلومات المتعلقة باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، حيث أنّ المعلومات المالية المُفصّح عنها من قِبَل المؤسسات تُعدّ من المصادر الأساسية لمستخدميها كلّ حسب اهتمامه. وفي هذا الصدد، تشير نتائج بعض البحوث والدراسات إلى أنّ المعلومات المالية الجيدة المُفصّح عنها لحملة الأسهم ومختلف أصحاب العلاقة تقضي إلى تجنب تعارض المعلومات بين الأطراف المتعاملة في الأسواق المالية (يوسف و

إبراهيم، 2016، صفحة 1081). ومن أجل زيادة فاعلية دور التقارير في تحقيق أهدافها، والرفع من جودة معلوماتها المحاسبية؛ وبالتالي حصول مستخدمي هذه التقارير على معلومات ذات كفاية عالية في تعزيز جودة القرار المتخذ من طرفهم، يجب التركيز على المعلومات المنتجة والتي تتحكم في سلوكياتها ونتائجها المحققة أخلاقيات الأعمال. وعليه، فأخلاقيات الأعمال لها أثر كبير في رفع وتعزيز أو خفض وتقليل جودة التقارير المالية (غزال و العبادي، 2012، صفحة 172).

تتوقف جودة التقارير المالية على مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها، وعلى مستوى الكفاءة في من يقوم بإعدادها من خلال المفاضلة بين أحسن الخيارات المتاحة من حيث المنفعة، فإذا كانت التقارير المالية المعدّة متضمنة لمعلومات محاسبية وفقا للخصائص التي تحقق جودتها وتضمن صحتها من الأخطاء (الطويل، 2016، الصفحات 293-294). وعليه، يمكن قياس جودة التقارير المالية من حيث الخصائص التي تتصف بها كالملاءمة، والدقة والموثوقية، وسهولة الفهم، وقابلية المقارنة، والوقتية، وفي هذا الصدد، أشارت الدراسات والبحوث السابقة إلى أنّ هذه السمات تكون متوفرة في البيانات المالية عندما يمثل معدو التقارير المالية لمعايير أخلاقيات المهنة المنظمة لواجباتهم المهنية والتزاماتهم الأخلاقية تجاه أصحاب المصلحة (Aifuwa, Embele, & Saidu, 2018, p. 32).

لقد استخدمت العديد من البحوث والدراسات أساليب متنوعة لقياس جودة التقارير المالية، فمثلا الاعتماد على الخصائص النوعية للمعلومات كمقياس جودة الأرباح، والتي بدورها يكون لها انعكاس على جودة التقارير المالية، غير أنّ هذا المقياس استخدامه صعب، والسبب في ذلك يرجع لصعوبة قياس هذه الخصائص، وأيضا يمكن أن تظهر اختلافات في نتائج القياس مردّها اختلاف القائمين بعملية القياس. كما استخدمت دراسات أخرى أسلوب جودة الأرباح كمقياس لجودة التقارير المالية، وقد تم الاعتماد على ممارسات إدارة الأرباح كمقياس عكسي لجودة التقارير المالية. في حين اعتمدت دراسات عدّة على درجة التحفظ المحاسبي كأسلوب لقياس جودة التقارير المالية (الحربي، 2021، صفحة 236). وعليه، فمهما اختلف أسلوب قياس جودة التقارير المالية تبقى العلاقة قائمة بين الالتزام بأخلاقيات المهنة وبين جودة التقارير المالية، حيث أنّه كلما وجد التزام بأخلاقيات المهنة كلما أتى ذلك لتعزيز جودة التقارير المالية؛ أي أنّ هناك علاقة طردية بين الالتزام بأخلاقيات المهنة وبين جودة التقارير المالية (المغير، 2021، صفحة 73).

3. الطريقة والأدوات

1.3 مجتمع وعينة الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة المهتمين بمجال المحاسبة من المهنيين والأكاديميين، وقد تم اختيار عينة عشوائية بسيطة من هذه الفئة مكونة من 44 فرد، لمعرفة آرائهم حول أثر أخلاقيات مهنة المحاسب على تعزيز جودة التقارير المالية الداخلية من وجهة نظر كل من الأكاديميين والمهنيين. وتم إجراء الدراسة على عينة عشوائية من هذه الفئة.

2.3 أداة وأسلوب الدراسة

بهدف اختبار العلاقة بين متغيري الدراسة وفق النموذج المقترح تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، التي تم تصميمها بالاعتماد على الدراسات السابقة في الموضوع، وقد تم تقسيمها إلى ثلاثة أقسام، القسم الأول خاص بالمعلومات الشخصية، أما القسم الثاني فقد تضمن العبارات المتعلقة بالمتغير المستقل (معايير أخلاقيات مهنة المحاسب) وعددها (10) عبارات، في حين تضمن القسم الثالث العبارات المتعلقة بالمتغير التابع (جودة معلومات التقارير المالية الداخلية) وعددها (06) عبارات. هذا وقد تم وضع عبارات الاستبانة على أساس سلم ليكرت الخماسي وفقا للدرجات الخمس (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، وموافق بشدة).

كما تجدر الإشارة أيضا إلى أن القيام بتفريغ البيانات وتبويبها وتحليلها وتفسيرها تم باستخدام البرمجية الإحصائية "SPSS.V24"، وللتمكن من حسن تقدير إجابات عينة الدراسة بدقة على هذا السلم، يتم عادة تجميع إجابات المستجوبين في فئات يتحدد طولها باستعمال المدى الذي يشير إلى الفرق بين أعلى درجة وأقل درجة بالمقياس.

3.3 صدق وثبات أداة الدراسة

لقياس مدى ثبات أداة الدراسة واتساقها الداخلي تم إجراء اختبار الثبات على الاستبيان، وذلك بإيجاد معاملات ألفا كرونباخ لفقرات الاستبانة كما هو مبين في الجدول أدناه، حيث يجب أن يكون أكبر من (0.60)، كما أن معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرونباخ يجب أن يكون أكبر من (0.70).

الجدول 1: قيم معاملات ألفا كرونباخ لمحاوِر الاستبانة

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد العبارات	المحاوِر
0.949	0.900	10	المحور الأول: معايير أخلاقيات مهنة المحاسب
0.844	0.712	06	المحور الثاني: جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

0.944	0.891	16	معامل الثبات العام
-------	-------	----	--------------------

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يتضح من خلال الجدول أعلاه أنَّ معامل الثبات العام لمحاوَر الاستبانة مرتفع حيث بلغت قيمته (0.891)، في حين بلغ معامل الثبات للمحور الأول (معايير أخلاقيات مهنة المحاسب) قيمة (0.9)، ومعامل الثبات للمحور الثاني (جودة معلومات التقارير المالية الداخلية) بقيمة (0.712). وتعتبر هاته القيم مرتفعة مما يشير إلى أنَّ عبارات الاستبانة متناسقة داخليا بدرجة جيد جدا، وبما أنَّ معامل الصدق هو الجذر التربيعي لمعامل الثبات، فقد بلغت قيمته لمحوري الاستبانة (0.944)، أما بالنسبة للمحور الأول فقد بلغت قيمته (0.949)، في حين بلغت قيمته بالنسبة للمحور الثاني (0.844). وهذا يدل على أنَّ الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة بحسب مقياس نايلي والذي اعتمد قيمة (0.70) كحد أدنى للثبات.

4. تحليل نتائج الاستبانة

سيتم عرض نتائج التحليل الإحصائي للاستبانة باستخدام برمجية "SPSS.V24" في الآتي:

1.4 نتائج التحليل الوصفي للبيانات الشخصية

سيتم تحليل خصائص عينة الدراسة من خلال مكوناتها الديموغرافية في الجدول أدناه:

الجدول 2: توزيع أفراد العينة من حيث بعض المتغيرات الديموغرافية

الرقم	المتغير	البيان	التكرار	النسبة (%)
01	المؤهل العلمي	ليسانس	08	18.20
		ماستر	01	02.30
		ماجستير	00	00.00
		دكتوراه	35	79.50
02	المؤهل المهني	أكاديمي	32	72.70
		مسير مالي	10	22.70
		خبير محاسبي	02	04.60
03	الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	11	25.00
		من [5 إلى 9 سنوات]	13	29.60
		من [10 إلى 19 سنة]	11	25.00

20.40	09	20 سنة فأكثر		
المشاركة في الدورات التكوينية، الندوات والمؤتمرات				04
77.30	34	نعم	مبادئ وقواعد أخلاقيات مهنة المحاسبة	❖
22.70	10	لا		
88.60	39	نعم	النظام المحاسبي المالي (SCF)	❖
11.40	05	لا		
70.50	31	نعم	معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS/IAS)	❖
29.50	13	لا		
61.40	27	نعم	معايير المراجعة الدولية	❖
38.60	17	لا		
72.70	32	نعم	التشريعات والقوانين ذات العلاقة	❖
27.30	12	لا		

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يتبين من الجدول أعلاه أن الأغلبية المطلقة من أفراد عينة الدراسة لهم تكوين جامعي عال (دكتوراه)، حيث بلغت نسبتهم (79.50%)، وهي نسبة جيدة جدا، وهذا بحد ذاته يدل على توفر الكوادر العلمية المؤهلة للعمل في المجال المحاسبي، وبالنسبة للمؤهل المهني فإن أعلى نسبة حازت عليها فئة الأكاديميين كانت بـ (72.70%)، تليها فئة الممارسين الماليين بنسبة مئوية تقدر بـ (22.70%)، وأخيرا فئة الخبراء المحاسبين بنسبة مئوية تقدر بـ (04.60%).

وبالنسبة لخبرة أفراد عينة الدراسة فقد حازت الفئة [من 5 إلى 9 سنوات] بعدد (13) فرد ونسبة (29.60%) على المرتبة الأولى، تليها الفئتين [أقل من 5 سنوات] و[من 10 إلى 19 سنة] بنفس العدد (11) فرد ونسبة (25%)، وتأتي في الأخير الفئة [20 سنة فأكثر] بعدد (09) أفراد ونسبة (20.40%). وهذا ما يفسر تنوع خبرة أفراد عينة الدراسة.

أما فيما يتعلق بالمشاركة في الدورات التكوينية، الندوات والمؤتمرات يتضح أن أكثر جميع الدورات التي استفاد منها أفراد عينة الدراسة هي تقريبا متقاربة في العدد، حيث حازت دورة النظام المحاسبي المالي (SCF) على أعلى مرتبة بعدد (39) فرد ونسبة تقدر بـ (88.60%) في حين تأتي دورة معايير المراجعة الدولية (IAS) في المرتبة الأخيرة بعدد (27) فرد بنسبة تقدر بـ (61.40%). وهذا ما يفسر استفادة معظم أفراد العينة من الدورات التكوينية في مجال المحاسبة.

مما يمكن القول بأن المؤشرات المحسوبة سابقا تعتبر من الناحية الإحصائية جيدة يمكن الاعتماد على الإجابات الصادرة عنها؛ فهي تضم فئات لها مستوى علمي معتبر استفاد معظم أفرادها من تكوين في مجال المحاسبة، وتملك خبرة مهنية كافية ومتنوعة.

2.4 نتائج التحليل الوصفي المتعلقة بمحوري الاستبانة

سيتم تحليل نتائج البيانات الوصفية المتعلقة بالاستبانة باستخدام برمجية "SPSS.V24" من خلال الجدول أدناه.

1.2.4 نتائج التحليل المتعلقة بمحور معايير أخلاقيات مهنة المحاسب

لقد تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات هذا المحور، ومن ثم تحليلها وتفسيرها. ويمكن عرض نتائج ذلك من خلال الجدول أدناه:

الجدول 3: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة حول معايير

أخلاقيات مهنة المحاسب

الرقم	المعيار/العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
المحور الأول: معايير أخلاقيات مهنة المحاسب				
01	التحلي بالصدق والأمانة في أداء الواجب وتقديم الخدمات الوظيفية والمهنية	4.20	0.63	مرتفع جدا
02	عدم التأثر بتضارب المصالح سواء كانت بدوافع شخصية أو مالية أو تجارية أو وظيفية	4.07	0.73	مرتفع
03	حرية التعبير التي تمكن من الإعلام الحر	3.86	0.90	مرتفع
04	إتاحة المعلومات الكافية لفهمها ومراقبتها	3.95	0.80	مرتفع
05	الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المؤثرة على فهم مستخدم معلومات التقارير المالية	3.98	0.82	مرتفع
06	الاستقلالية في إعداد التقارير المالية	4.11	0.78	مرتفع
07	أداء الواجبات المهنية طبقا للقوانين والتعليمات والمعايير الفنية الملائمة	4.18	0.54	مرتفع
08	إعداد التقارير والتوصيات كاملة بعد إجراء تحليل ملائم للمعلومات التي يمكن الاعتماد عليها	4.09	0.71	مرتفع

09	التماشي في السلوك والتصرف مع القيم الأخلاقية التي يعتنقها	4.07	0.66	مرتفع
10	احترام سرية المعلومات إلا بموجب حق أو واجب ينص عليه القانون	4.32	0.60	مرتفع جدا
التقييم الإجمالي لجميع عبارات المحور				
		4.08	0.53	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن المستوى العام لعبارات محور معايير أخلاقيات مهنة المحاسب كان مرتفعا، حيث بلغ متوسطه الحسابي (4.08)، وبانحراف معياري قدره (0.53) مما يدل على أن إجابات أفراد عينة الدراسة حول أهم معايير أخلاقيات مهنة المحاسبة كانت بدرجة مرتفعة، مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذه المعايير. أما بالنسبة للمعايير من (01 إلى 10) هي الأخرى تعكس أهم معايير أخلاقيات مهنة المحاسب بدرجات مرتفعة حسب إجابات أفراد العينة مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذه المعايير. ويلاحظ أيضا أنه من بين هذه المعايير نجد المعيار رقم (10) "احترام سرية المعلومات إلا بموجب حق أو واجب ينص عليه القانون" قد حاز على درجة مرتفعة جدا بمتوسط حسابي قيمته (4.32)، وبانحراف معياري قدره (0.60) ليدل بذلك على أنه من أهم معايير أخلاقيات مهنة المحاسب حسب إجابات أفراد العينة، مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذا المعيار.

2.2.4 نتائج التحليل المتعلقة بمحور جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

لقد تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات هذا المحور، ومن ثم تحليلها وتفسيرها. ويمكن عرض نتائج ذلك من خلال الجدول أدناه:

الجدول 4: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة حول

جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
المحور الثاني: جودة معلومات التقارير المالية				

01	تتصف المعلومات المحاسبية بدرجة من الدقة أكثر من غيرها من المعلومات الأخرى	3.79	0.90	مرتفع
02	يعني إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة بالضرورة تحقيق كافة خصائصها النوعية	3.91	0.83	مرتفع
03	يتسم إنتاج المعلومات المحاسبية بالحياد وعدم التحيز لفائدة مستخدم عن مستخدم آخر	3.86	0.79	مرتفع
04	يجب أن تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمراجعة والتحقق حتى يمكن الاعتماد عليها	4.16	0.64	مرتفع
05	يجب أن تمثل المعلومات المحاسبية المضمون الذي تهدف إليه تمثيلا صادقا	4.18	0.49	مرتفع
06	تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار	3.86	0.76	مرتفع
التقييم الإجمالي لجميع عبارات المحور		3.96	0.48	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن المستوى العام لعبارات محور جودة معلومات التقارير المالية الداخلية كان مرتفعاً، حيث بلغ متوسطه الحسابي (3.96)، وبانحراف معياري قدره (0.48) مما يدل على أن إجابات أفراد عينة الدراسة حول أهم خصائص جودة معلومات التقارير المالية الداخلية كانت بدرجة مرتفعة، مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذه الخصائص. أمّا بالنسبة للخصائص من (01 إلى 06) هي الأخرى تعكس أهم خصائص جودة معلومات التقارير المالية الداخلية بدرجات مرتفعة حسب إجابات أفراد العينة مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذه الخصائص. ويلاحظ أيضاً أنه من بين هذه الخصائص نجد الخاصية رقم (05) "يجب أن تمثل المعلومات المحاسبية المضمون الذي تهدف إليه تمثيلا صادقا" قد حازت على أعلى درجة مرتفعة بمتوسط حسابي قيمته (4.18)، وبانحراف معياري قدره (0.49) ليدل بذلك على أنها من أهم خصائص جودة معلومات التقارير المالية الداخلية حسب إجابات أفراد العينة، مع وجود تباين في إجاباتهم حول هذا الخاصية.

4. اختبار فرضيات الدراسة

انطلاقاً من الفرضيات الموضوعة سابقاً سيتم اختبار هذه الأخيرة في العناصر الآتية:

أ.الفرضية الفرعية الأولى: لقد تطابقت هذه الفرضية مع النتائج المتوصل إليها، والمتمثلة في أنه: "توجد مؤشرات دالة إحصائية على ممارسة أخلاقيات مهنة المحاسب في الجزائر عند إعداد التقارير المالية الداخلية". ويمكن إبراز نتائج هذه الفرضية في الجدول أدناه.

الجدول 5: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T للعينة الواحدة		
			قيمة T	درجة الحرية	مستوى المعنوية SIG
نتائج اختبار الفرضية الأولى	4.08	0.53	13.65	43	0.000
قيمة (T) الجدولة: (1.684) عند مستوى الدلالة (0.05) ودرجة الحرية (43) $n = 44 - 1 = 43$					

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يُظهر الجدول أعلاه أنّ قيمة مستوى المعنوية (Sig) أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا معناه أنّ إجابات أفراد عينة الدراسة على كافة عبارات المحور الأول ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع أيضا للجدول نجد أنّ قيمة (T) قد بلغت (13.65) وهي أكبر من القيمة (T) الجدولية (1.684)، وبما أنّ قيمتها موجبة فإنّ ذلك يدلّ على صحة الفرضية؛ أي أنّ المتوسط الحسابي المحسوب (4.08) هو أكبر من المتوسط الفرضي الذي قيمته (3). وهذا يفسّر أنّ أفراد عينة الدراسة يرون أنّ فئة المحاسبين في الجزائر يمارسون أخلاقيات المهنة في عملهم عند إعداد التقارير المالية الداخلية.

ب.الفرضية الفرعية الثانية: لقد تطابقت هذه الفرضية مع النتائج المتوصل إليها، والمتمثلة في أنه: "توجد مؤشرات دالة إحصائية على التزام المحاسب في الجزائر بمتطلبات جودة المعلومات عند إعداد التقارير المالية الداخلية". ويمكن إبراز نتائج هذه الفرضية في الجدول أدناه.

الجدول 6: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T للعينة الواحدة		
			قيمة T	درجة الحرية	مستوى المعنوية SIG

نتائج اختبار الفرضية الأولى	3.96	0.48	13.28	43	0.000
قيمة (T) الجدولة: (1.684) عند مستوى الدلالة (0.05) ودرجة الحرية (43) = 44-1 = 43					

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يُظهر الجدول أعلاه أنَّ قيمة مستوى المعنوية (Sig) أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا معناه أنَّ إجابات أفراد عينة الدراسة على كافة عبارات المحور الثاني ذات دلالة إحصائية، وبالرجوع أيضا للجدول نجد أنَّ قيمة (T) قد بلغت (13.28) وهي أكبر من القيمة (T) الجدولية (1.684)، وبما أنَّ قيمتها موجبة فإنَّ ذلك يدلُّ على صحة الفرضية؛ أي أنَّ المتوسط الحسابي المحسوب (3.96) هو أكبر من المتوسط الفرضي الذي قيمته (3). وهذا يفسَّر أنَّ أفراد عينة الدراسة يرون أنَّ فئة المحاسبين في الجزائر يلتزمون بمتطلبات جودة المعلومات عند إعداد التقارير المالية الداخلية.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة: لقد تطابقت هذه الفرضية مع النتائج المتوصل إليها، والمتمثلة في أنه: "توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على وجود أثر إيجابي لممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية". ويمكن إبراز نتائج هذه الفرضية في الجدول أدناه.

الجدول 7: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتغير التابع	المتغير المستقل	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	قيمة F	معامل الانحدار β	قيمة T	قيمة الدلالة Sig
جودة معلومات التقارير المالية الداخلية	أخلاقيات مهنة المحاسب	0.54	0.29	17.22	0.49	4.15	0.000
الثابت					1.95	4.00	0.000

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات البرمجية الإحصائية "SPSS.V24".

يُظهر الجدول أعلاه وجود ارتباط طردي متوسط دالٍ إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05) بين تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية، حيث بلغ معامل الارتباط قيمة (0.54) وهو ارتباط درجته متوسطة، أما بالنسبة لمعامل التحديد فقط بلغت قيمته (0.29)؛ أي أنَّ نسبة (29%) تفسر التباين في مستوى جودة معلومات التقارير المالية الداخلية، بينما نسبة (71%) المتبقية من قيمة التغيرات في مستوى جودة معلومات التقارير المالية الداخلية

تُعزى لمتغيرات أخرى. كما يُظهر الجدول أيضا أنّ قيمة (F) المحسوبة (17.22) هي كذلك دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (0.05)؛ ممّا يعني أنّ نموذج الانحدار بشكل عام دالّ إحصائيا. وأيضا يُظهر الجدول أعلاه أنّ قيمة (β) معامل الانحدار بلغت (0.49)، وهذا يشير إلى وجود أثر إيجابي دالّ إحصائيا لممارسات أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية بدرجة متوسطة نسبيا، وهذا ما دلت عليه قيمة (T) الدالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (0.05)، وبناءً عليه، يتم قبول صحة الفرضية: "توجد مؤشرات دالة إحصائيا على وجود أثر إيجابي لممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر على جودة معلومات التقارير المالية الداخلية".

5. خاتمة

لقد أسفرت الدراسة التي تمّ القيام بها من خلال شقيها النظري والتطبيقي إلى عدّة نتائج يمكن ذكر أهمّها في العناصر الآتية:

- يعتبر معيار السريّة "احترام سرية المعلومات إلا بموجب حق أو واجب ينص عليه القانون" من أهم معايير أخلاقيات مهنة المحاسب حسب إجابات أفراد العينة فقد حاز على المرتبة الأولى من بين جميع المعايير المختارة؛
- تعتبر خاصية المصادقية للمعلومات السريّة "يجب أن تمثل المعلومات المحاسبية المضمون الذي تهدف إليه تمثيلا صادقا" من أهم خصائص جودة معلومات التقارير المالية الداخلية حسب إجابات أفراد العينة، فقد حازت على المرتبة الأولى من بين جميع الخصائص المقترحة؛
- وجود ارتباط طردي متوسط قيمته ($R = 0.54$) دالّ إحصائيا عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية؛
- وجود علاقة إيجابية بين ممارسة أخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر وجودة معلومات التقارير المالية الداخلية ($Y = 1.953 + 0.492X$) عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

وعطفا على ما سبق، ومن خلال النتائج المتوصل إليها يمكن اقتراح بعض التوصيات الآتية:

- تعميق وعي وإدراك الدارسين والممارسين بمجال المحاسبة بأهمية تعزيز منظومة القيم والأخلاق في ممارسة مهنة المحاسبة لما لها من دور جوهري في الرقي بهذه المهنة؛
- نشر أخلاق مهنة المحاسبة بين الدارسين والمهنيين يساهم إيجابيا في تعزيز جودة معلومات التقارير المالية الداخلية المعدّة، والذي بدوره يرفع من أداء كفاءة هذه الأخيرة في استغلالها في اتخاذ مختلف القرارات (استثمارية، ائتمانية،...الخ)؛

- من أجل الرقي بمنظومة القيم الأخلاقية في مهنة المحاسبة يمكن وضع آليات وإجراءات تحفيزية للممارسن خاصة في مجال المحاسبة ضد أي ممارسات ترمي إلى السلوك غير الأخلاقي في المهنة.

6. قائمة المراجع

- Aifuwa, H. O., Embele, K., & Saidu, M. (2018). Ethical Accounting Practices And Financial Reporting Quality Hope Osayantin. EPRA International Journal of Multidisciplinary Research , 04 (12), (31-44).
- Anis Rozidi, M. S., & al. (2015). Relationship between Auditors' Ethical Judgments, Quality of Financial Reporting. International Journal of Business, Humanities and Technology , 05 (03), (81-87).
- Bakhtiari, M., & Azimifar, M. (2013). Impact Of Professional Ethics On Financial Reporting Quality. Advances in Environmental Biology , 07 (10), (2862-2866).
- Enofe, A. O., Edemenya, C. C., & Osunbor, E. O. (2015). The Effect of Accounting Ethics on the Quality of Financial Reports of Nigeria Firms. Research Journal of Finance and Accounting , 06 (12), (123-130).
- Musa, B. K. (2019). Professionalism and Ethics of Accounting in Financial Reporting: An Overview of Nigerian Scenerio. European Scientific Journal , 15 (25), (224-238).
- Osunwole, O. O., Adeyemi, O. A., & Dunsin, A. T. (2020). The influence of accounting ethics on quality of financial reports among accounting practitioners in Ibadan, Oyo state, Nigeria. Middle European Scientific Bulletin , 07, (77-87).
- أحمد حلمي جمعة. (2015). أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي. دار صفاء للنشر والتوزيع: عمان - الأردن.

- إسلام السيد محمد محمد مرسى الطويل. (2016). جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية في ضوء التزام معديها بجوانب المسؤولية الأخلاقية في الشركات التجارية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، 07 (04)، (281-311).
- آلاء واصل الحربي. (2021). أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة فيالسوق المالية السعودية "تداول". مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، 29 (03)، (223-253).
- البشير زبيدي، و يحيى سعدي. (2016). جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي: دراسة حالة مجمع صيدال. مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ، 09 (02)، (01-15).
- جمال علي محمد يوسف، و غادة أحمد نبيل إبراهيم. (2016). قياس جودة التقارير المالية للشركات المساهمة المصرية وأثرها على قرارات المستثمرين. مجلة الفكر المحاسبي ، 20 (04)، (1118-1079).
- حنان عجيلة، و محمد عجيلة. (2020). متطلبات ومقومات ضبط مهنة المحاسبة في الجزائر - منظور الأخلاقيات. مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية ، 06 (02)، (549-560).
- سعاد سعيد غزال، و إيمان عبد الكريم قاسم العبادي. (2012). جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية ، 02 (02)، (164-195).
- علا رسلان محمود المغير. (2021). مدى التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني. المجلة العربية للنشر العلمي (34)، (67-80).
- عمر مرغمي، توفيق زرمان، و محمد أنيس كليبات . (2024). أثر المحاسبة الالكترونية على مخاطر التدقيق: دراسة ميدانية. مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال ، 06 (02)، (99-81).
- محمد عبد العزيز محمد أبو العلا. (2018). أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية ، 07 (02)، (255-319).
- ناصر جرادات، و عزام أبو الحمام. (2013). المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمنظمات. دار إثراء للنشر والتوزيع - مكتبة الجامعة: عمان - الأردن.

- نجم عبود نجم. (2013). أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال. الوراق للنشر والتوزيع: عمان- الأردن.
- هناء خالد محمد خالد، و بكر إبراهيم محمود. (2020). تأثير تطبيق معايير المحاسبة الاسلامية على جودة التقارير المالية لعينة من المصارف الاسلامية العراقية. مجلة الادارة والاقتصاد ، 126، (174-185).
- وليد خلف الله دياب. (2014). أخلاقيات ممارسات العلاقات العامة. دار اليازوري للنشر والتوزيع: عمان- الأردن.