

# تأثير أخلاقيات الأعمال في فاعلية تقارير محاسبة المسؤولية في ظل تباين ثقافة الوحدة الاقتصادية

دراسة استطلاعية على عينة من المحاسبين في الشركات الصناعية العراقية

أ.م. حيدر عباس العطار  
جامعة المثنى  
كلية الإدارة والاقتصاد

م.م. أحمد صويلح طرخ  
جامعة الفلوجة  
كلية الإدارة والاقتصاد

م.م. سهاد جواد مطرود  
جامعة المثنى  
كلية التربية الأساسية

[Hayder.abd@mu.edu.iq](mailto:Hayder.abd@mu.edu.iq)

[ahmed.swaileh@uofallujah.edu.iq](mailto:ahmed.swaileh@uofallujah.edu.iq)

[suhada.chyad@mu.edu.iq](mailto:suhada.chyad@mu.edu.iq)

ISSN 2709-6475 DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2022.2.1.20>

تأريخ النشر ٢٠٢٢/٤/٣٠

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٢/٤/٦

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٢/٢/١٦

## المستخلص

هدف البحث إلى التعرف على العلاقة والأثر بين متغيرات البحث والمتمثلة بأخلاقيات الأعمال بمثابة متغير مستقل بأبعاده (فريق العمل، المسؤولية، السرية، القواعد والإجراءات الوظيفية) ومحاسبة المسؤولية بمثابة متغير تابع، ومتغير وسيط هو ثقافة الوحدة الاقتصادية، وتمثل مجتمع البحث بمجموعة من الشركات الصناعية العراقية، وتم أخذ عينة قصدية من محاسبين تلك الشركات بلغ عددهم (60) محاسباً، إذ تم توزيع الاستبانة عليهم كأداة للبحث وتم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج أبرزها: وجود علاقة ارتباط وتأثير موجبتان ومعنويتان. **الكلمات المفتاحية:** أخلاقيات الأعمال، محاسبة المسؤولية، ثقافة المنظمة.



مجلة اقتصاديات الأعمال  
المجلد (٢) العدد (١) ٢٠٢٢  
الصفحات: ٤٠٥-٤٢٤

**The Impact of Business Ethics on the Effectiveness of  
Responsibility Accounting Reports in Light of the Varying  
Culture of the Economic Unit**

**An exploratory study on a sample of accountants in Iraqi  
industrial companies**

**Abstract**

The aim of the research is to identify the relationship and the impact between the research variables represented by business ethics as an independent variable with its dimensions (work team, responsibility, confidentiality, functional rules and procedures) and accountability as a dependent variable, and an intermediary variable is culture. The research community is represented by a group of Iraqi industrial companies. An intentional sample of the accountants of those companies reached (60) accountants, where the questionnaire was distributed to them as a tool for research and was analyzed using the statistical program (SPSS), and a set of results were reached, the most prominent of which are: There is a positive and moral relationship and effect.

**Key words:** Business Ethics, Accountability, Organizational Culture.

## المقدمة:

تعد محاسبة المسؤولية فرع من فروع نظام المحاسبة الإدارية التي تهدف لتوفير معلومات على شكل تقارير أداء عمل مديري الإدارات والفروع في الوحدات الاقتصادية وتقييم أداء أعمالهم ضم الصلاحيات المخولة لهم من قبل الإدارات العليا، ومن خلال هذه الصلاحيات تتولد المسؤولية لأن الرقابة وتقييم الأداء تكون محصورة ضمن حدود التحويل الممنوح للجهة المقيمة، أي ضمن القرارات الممكن اتخاذها في كل مستوى إداري، وبما أن إعداد تقارير الأداء تتم من قبل شخص هدفه قياس وتقييم أداء شخص آخر، لهذا نجد عدة عناصر وسلوكيات وأخلاقيات تتحكم في كيفية وفاعلية هذه التقارير، ومنها التي تتحكم في عمل المحاسب الإداري عند إعداد تقرير الأداء ولها معنيين الأول أخلاقيات العمل المهنية تحكمها مبادئ وقواعد محاسبية وقانونية كالموضوعية والموثوقية والحياد والتوقيت المناسب المتوفرة في المعلومات المحاسبية، الثاني أعمال ذاتية تحكمها مبادئ واعتقادات دينية وعرفية ناتجة من عوامل شخصية تتعلق بالبيئة والمجتمع التي تدخل ضمن مفاهيم العدالة والإحساس بالمسؤولية والإخلاص والأيمان، إن هذا لا يمنع من وجود تضارب بين أخلاقيات الأعمال المهنية والذاتية فهناك أعمال قانونية ولكنها ليست أخلاقية، وهناك أعمال أخلاقية ولكنها غير قانونية، وعلى الرغم من ذلك فإن أخلاقيات الأعمال ضمن إطار شخصي ومهني تكون مهمة وضرورية كحافز يدافع لتحقيق أهداف محاسبة المسؤولية من خلال رفع جودة وموثوقية وصدق وعدالة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها وتعتمدها تقارير الأداء، في ظل تنوع ثقافة الوحدة الاقتصادية ومن هنا جاءت فكرة البحث وتضمن البحث أربعة محاور: جاء المحور الأول ليغطي منهجية البحث والدراسات السابقة، وخصص المحور الثاني للجانب النظري لمتغيرات البحث، وجاء المحور الثالث للجانب العملي، واختتم البحث بالمحور الرابع من خلال تقديم استنتاجات وتوصيات تخدم مجتمع البحث.

## المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة:

### المحو الأول: منهجية البحث:

#### أولاً: مشكلة البحث:

تفتقر أخلاقيات الأعمال التي يجب أن يتحلى المحاسب الإداري ويلتزم بها للاهتمام الكافي من جانب الوعي والتشجيع والترغيب بها لما لها من أثر ونتائج في تحسين صدق وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تنوع ثقافات المنظمات التي يعملون بها التي لها دور وأثر على اتخاذ القرارات المهمة والصائبة، لذا جاءت مشكلة هذا البحث للإجابة عن التساؤل الرئيس الآتي: (هل أن أخلاقيات الأعمال تؤثر في محاسبة المسؤولية في ظل تباين ثقافة الوحدة الاقتصادية)، ويتفرع من التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية الآتية:

1. هل هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية وثقافة المنظمة؟
2. هل هناك تأثير ذو دلالة معنوية لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية من خلال ثقافة المنظمة؟

#### ثانياً: أهمية البحث:

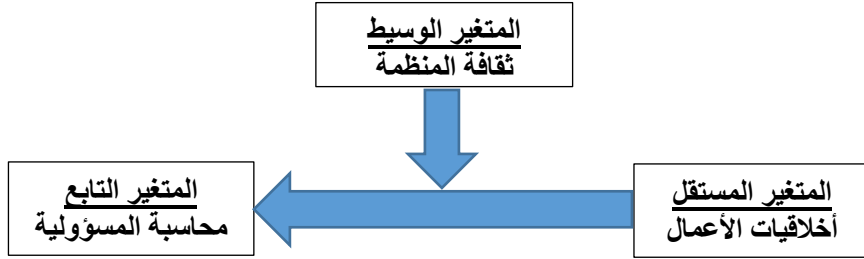
يستمد البحث أهميته من خلال تناوله مواضيع بحثية مهمة والمتمثلة بأخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية وثقافة الوحدة الاقتصادية، فضلاً عن كونها مهمة للكثير من الأطراف الداخلية (٤٠٧)

والخارجية الذين تعتمد قراراتهم على مدى ثقتهم بتلك التقارير التي تتحقق من خلال اهتمام المحاسب بأخلاقيات مهنة المحاسبة في ظل التنوع الثقافي الذي تعيشه المنظمات.

#### ثالثاً: أهداف البحث:

1. تقديم إطار نظري لمتغيرات الدراسة بوصفها إضافة جديدة للأدبيات المحاسبية وخصوصاً في البيئة العراقية.
2. بيان علاقة الارتباط بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية وثقافة المنظمة.
3. بيان تأثير أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية من خلال ثقافة المنظمة.

#### رابعاً: نموذج البحث الفرضي:



الشكل (1) نموذج البحث الفرضي

المصدر: الشكل من إعداد الباحثين.

#### رابعاً: فرضيات البحث:

- بناء على مشكلة البحث وأهميته وأهدافه يمكن صياغة الفرضيات الآتية:
- الفرضية الرئيسية الأولى:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:
- الفرعية:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية بين كل بُعد من أبعاد أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية.
- الفرضية الرئيسية الثانية:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية بين أخلاقيات الأعمال وثقافة المنظمة. وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:
- الفرعية:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية بين كل بُعد من أبعاد أخلاقيات الأعمال وثقافة المنظمة.
- الفرضية الرئيسية الثالثة:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية بتوسيط ثقافة المنظمة وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:
- الفرعية:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية بين كل بُعد من أبعاد أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية بتوسيط ثقافة المنظمة.
- الفرضية الرئيسية الرابعة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية، وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:
- الفرعية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية لأبعاد أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية.

**الفرضية الرئيسية الخامسة:** يوجد أثر مباشر وذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية لأخلاقيات الأعمال في ثقافة المنظمة، وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:  
**الفرعية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية وعند مستوى معنوية لأبعاد أخلاقيات الأعمال في ثقافة المنظمة.

**الفرضية الرئيسية السادسة:** يوجد أثر غير مباشر وذو دلالة إحصائية لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسط ثقافة المنظمة، وينبثق منها الفرضية الفرعية الآتية:  
**الفرعية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية لأبعاد أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسط ثقافة المنظمة.

#### سادساً: منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج التحليلي الوصفي كونه المنهج الأكثر استعمالاً في دراسة الظواهر الاجتماعية والأنسانية واستعمال الأساليب الإحصائية (SPSS.24) لتحليل البيانات واستخراج النتائج بما يمكن من إجراء البحث واختبار الفرضيات.

#### سابعاً: مجتمع وعينة البحث:

تمثل مجتمع البحث بالشركات الصناعية العراقية المتمثلة بـ(شركة بغداد للمشروبات الغازية، شركة بغداد لصناعة مواد التغليف، الشركة العراقية لصناعة الكارتون، الشركة العراقية للسجاد والمفروشات، الشركة العراقية للأعمال الهندسية، الشركة العامة للصناعات الغذائية) وتمثلت عينة البحث باختيار عينة قصدية من المحاسبين بلغ عددهم (60) محاسباً.

#### ثامناً: أسلوب جمع البيانات:

1. الجانب النظري: اعتمد الباحثون في جمع البيانات والمعلومات ذات العلاقة بموضوع البحث على مجموعة من المصادر العربية والاطاريج والرسائل الصادرة من الجامعات العراقية والعربية.
2. الجانب العملي: اعتمد الباحثون بالحصول على بيانات الجانب العملي من خلال توزيع الاستبانة وتفرغها بالطرق العلمية والإحصائية.

#### تاسعاً: حدود البحث:

- يمكن توضيح حدود البحث على النحو الآتي:
1. الحدود المكانية: تم تطبيق هذه الدراسة على عينة من محاسبي الشركات الصناعية العراقية في مختلف القطاعات المدرجة في السوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددهم (60) محاسباً.
  2. الحدود الزمانية: امتدت فترة البحث خلال الفترة 2021/12/1 ولغاية 2022/2/15.

#### المحور الثاني: الدراسات السابقة:

##### 1. دراسة (Vijay (2015:

#### Responsibility and its linkage to Customer Satisfaction empirical analysis with special reference to Indian banking

هدفت إلى دراسة تأثير مبادرات المسؤولية الاجتماعية التي اتخذتها البنوك الهندية على رضا وولاء العملاء واعتمدت الدراسة على جمع البيانات من المصادر الثانوية وهي الأدبيات

والمصادر الأولية قد تم جمع البيانات من عينة عشوائية منتظمة قوامها (190) من عملاء البنوك، وأظهرت النتائج هناك تأثيراً كبيراً من المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال الأبعاد الأخلاقية والخيرية والاقتصادية على رضا العملاء، وقد تم الاعتراف برضا العملاء بعدة جزء هاماً من استراتيجية الشراكة والمحرك الرئيس لربحية الشركة على المدى الطويل والقيمة السوقية، وأن المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) تخلق مناخاً مؤاتياً يعزز بشكل ايجابي تقييم الموقف من الشركات.

### ٢. دراسة النويقة (٢٠١٦):

#### أثر أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية في تعزيز الميزة تنافسية في البنوك التجارية العاملة في منطقة مكة المكرمة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مستوى متغيرات الدراسة أخلاقيات الأعمال (الاستقلالية والموضوعية، الأمانة والاستقامة، النزاهة والشفافية) المسؤولية الاجتماعية بأبعادها (المسؤولية نحو العملاء والمسؤولية نحو البيئة والمسؤولية نحو المجتمع) والميزة التنافسية (تخفيض التكلفة، زيادة المرونة وزيادة الابتكار) في البنوك التجارية العاملة في منطقة مكة المكرمة، واعتمدت الدراسة على جمع البيانات من المصادر وهي الثانوية الأدبيات والمصادر الأولية استخدام الاستبانة المخصصة للبحث وتبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى وجود مستوى مرتفع لأخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية حسب تقدير المستجيبين.

### ٣. دراسة سعد (٢٠١٧):

#### مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وأثره على كفاءة ضبط الإيرادات والمصروفات: دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم وماهية نظام محاسبة المسؤولية والمفاهيم المرتبطة به وأهميته وأهدافه كأسلوب محاسبة إدارية، إذ يسهم في تعزيز الدور الرقابي وتقييم الأداء، واعتمدت الدراسة على الوصف التحليلي بجمع البيانات من الرسائل والاطاريج الجامعية وتبنت الدراسة المنهج الإحصائي بواسطة برنامج (SPSS)، وتوصلت الدراسة إلى أهم الاستنتاجات وهي يتم تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الجامعات الفلسطينية، ويتبين اهتمام الإدارة العليا بنظام المعلومات المحاسبية والموازنات التقديرية، في حين لا يوجد رضى للعاملين تجاه نظام الحوافز المعمول به في الجامعات الفلسطينية، وتظهر نتائج التحليل أن نظام محاسبة المسؤولية يسهم في رفع كفاءة ضبط الإيرادات والمصروفات في الجامعات الفلسطينية.

### ٤. دراسة كوكو وآخرون (٢٠١٩):

#### أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين والمراجعين في المؤسسات الحكومية بولاية النيل الأزرق

هدفت الدراسة إلى التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة بصورة عامة والعوامل التي تعزز التزام المحاسبين بأخلاقيات مهنة المحاسبة، واعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي من خلال الاطلاع على الأدبيات والرسائل والاطاريج والجامعية والدوريات والنشرات ذات الصلة، وتبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت لدراسة إلى أن المحاسبون والمراجعون في المؤسسات الحكومية يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة من خلال أدائهم لأعمالهم، وإن التقارير المالية تقدم بناءً

على المعرفة والمهارات المرتبطة بأخلاقيات مهنة المحاسبة وإن ضعف الالتزام بأخلاقيات المهنة يؤدي إلى ضعف مخرجات النظم المحاسبية.

### المبحث الثاني: الجانب النظري:

#### أولاً: مفهوم أخلاقيات الأعمال:

للأخلاق أهمية بالغة في حياة الأمم والشعوب وأن مفهوم أخلاقيات الأعمال من المفاهيم التي حث عليها الدين الإسلامي والتاريخ، وقد اعتنى بها القرآن الكريم عناية فائقة حينما ذكرها في آياته الكريمة موضحاً مكارمها ومعاليها وفضائلها، وقد اكتسب النبي (صلى الله عليه وسلم) أخلاقه ومكارمه من الدعوة القرآنية، والتخلق بها، وقد مدحه الله سبحانه وتعالى في كتابه العزيز بقوله (وَإِنَّكَ لَعَلَىٰ خُلُقٍ عَظِيمٍ) (سورة القلم، الآية: 3).

فالأخلاق ليست مجموعة من القواعد وإنما هي تصرفات إرادية، ترتبط بمجموعة من الخصائص كالأمانة والنزاهة والاعتمادية والمسؤولية وغيرها من تصرفات الصحيحة مقابل تصرفات الخاطئ (حماد، ٢٠٠٤: ١٦٢). فالقيم الأخلاقية والاستقامة منتج للمعايير الأخلاقية والسلوكية بالوحدة وكيف يمكن توصيلها والالتزام بها في الممارسة، كما تشمل تصرفات الإدارة في إزالة أو تخفيض الحوافز والمكافآت التي تدفع الأشخاص للقيام بتصرفات غير صحيحة وغير مستقيمة وغير قانونية أو غير أخلاقية (لطي، ٢٠٠٥: ٥١٤). وتعرف الأخلاقيات أنها مجموعة من المبادئ التي تتعلق بخصائص السلوك السليم مثل الأمانة والنزاهة والاعتمادية والمسؤولية (حماد، ٢٠٠٠: ١٦٢). ويعرفها (الطراونة وآخرون، ٢٠١٣: ٥) هي مجموعة من القواعد والمبادئ والأحكام السلوكية والأدبية والمعايير والمقاييس الأخلاقية التي تحكم تصرف الشخص أو الفرد أو الجماعة. وأشار (الكسب وآخرون، ٢٠٠٦: ١٦) ويعرفها (الجاموس، عبدالرحمن، ٢٠١٣: ٢٣٦) بأنها اتجاه الإدارة وتصرفها نحو موظفيها وزبائنهم والمساهمين والمجتمع عامة وقوانين الدولة ذات العلاقة بتنظيم عمل المنظمات.

من خلال ما تقدم يمكن للباحثين تعريف أخلاقيات الأعمال بأنها "حزمة المبادئ والسلوكيات والقواعد التي يتوجب على أفراد المنظمة الالتزام بها وبما يعكس سلوكهم الاخلاقي في إطار العمل الصحيح وتحقيق أهداف المنظمة والمجتمع".

#### ثانياً: معايير أخلاقيات الأعمال المحاسبية:

يرتكز الاهتمام عادة على المعايير والقواعد المحاسبية، لكونه الحجر الزاوية للاعتماد الكلي عليها في إعداد التقارير المالية الناتجة عن تطبيقها في تجهيز البيانات والمعلومات لجميع الأطراف في المنظمات والمادة الأولية لصنع القرارات، وقد أصدرت العديد من المنظمات والهيئات العالمية قواعد لأداب السلوك المهني لمهنة المحاسبة ومن هذه الجهات، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ومعهد المحاسبين الإداريين (IMA)، وفي العراق نقابة المحاسبين والمدققين، وأن معايير المحاسبة الدولية التي أصدرتها هذه المنظمات حققت بعض الجوانب الأساسية كتوحيد النظم المحاسبية في العالم من خلال الممارسين لهذا المهنة، مفاهيمها، فرضياتها مبادئها والتوضيحات والإجراءات التي تصدرها هذه المنظمات المهنية، فضلاً عن تطور ثقافة المحاسبين بإجراء أبحاث لتطور قواعد المهنة ونشر القافة المهنية في كافة أرجاء العالم وخلق معايير أخلاقية أكثر توازناً. وأن القواعد التي وضعت لتنظيم سلوك المحاسبين

والمدققين تهدف إلى الارتقاء بمهنة المحاسبة وتدعم الثقة في نفوس المعينين بخدمات هذه المهنة، كما تهدف إلى تنمية الوعي الأخلاقي لدى المحاسبين لتحقيق الدقة والموثوقية في المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية. مما يعزز من الثقة والعدالة في التقارير المالية، ومن ثم تعزيز الثقة بين الإدارة والأطراف الأخرى المرتبطة بالمنظمة (الغضنفرى، ٢٠١٢: ٥٦). وقد أكدت الدراسات على وجود العديد من المعايير الأخلاقية للمهنة تطبق لقياس أداء المحاسبين الإداريين والمدراء الماليين لمهام الوظيفية وانها تتراوح بين الكفاءة، والثقة، والاستقامة والموضوعية وحل الصراع بين أخلاقيات المهنة والمصالحة المتضاربة في المنظمة وهذه المعايير هي كالآتي:

(الغضنفرى، ٢٠١٢: ٥٦)

١. **الأمانة والنزاهة:** تتجرد الأمانة والنزاهة من الانحياز للمصلحة الشخصية وأن يكون العضو محل ثقة الزبائن وحفظ أسرارهم، وتعد صفة أساسية أخلاقية يتصف بها العضو ليستمد الجمهور الثقة من العضو المتصف بالأمانة والنزاهة.

٢. **الاستقامة:** هي الإرشادات التفصيلية التي يجب أن يتحلى بها المحاسب في عمله حتى يكون ملتزم بالمعايير الأخلاقية التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) وهي كالآتي:

أ. حفظ أسرار الزبائن وعدم الإفصاح عنها، وهذا يرتبط بمعيار الأمانة والنزاهة.  
ب. عدم تشوية الحقائق وتحريفها أو التلاعب بها وتأثير على الآخرين أو الابتعاد عن الحق في إصدار القرارات، هذه القاعدة ترتبط بمعيار الأمانة والنزاهة أيضاً والموضوعية.  
ت. عن طريق التخطيط والإشراف بذل العناية الواجبة للحصول على البيانات الكافية والملائمة، هذه القاعدة ترتبط بمعيار العناية الواجبة.

ث. على العضو عدم القيام بأي أعمال تسيء لسمعة المهنة، مراعاة لكرامة المهنة.  
ج. التأكيد على اتباع المبادئ المحاسبية الموضوعية في صورة معايير معتمدة في التطبيق المحاسبي.

ح. يجب أن لا يسلك في تحديد أعباءه أساليب تؤثر على استقلالته، مثل الأتعاب المشروطة والمحملة.

٣. **الموضوعية والاستقلال:** المقصود بها التحرر من أي مؤثر خارجي غير مهني في أداء المحاسب لعملة مع مراعاة التوازن في المصالح وأن يكون صادقاً ولا يحيد عن الحق.

٤. **العناية والثقة:** تعتمد على اتقان العمل وكيفية تطويره وما يتطلبه الاستمرار في تنمية كفاءته المهنية وأداء عمله على الوجه الأكمل.

وفي إطار العمل المحاسبي كعمل مهني فإن أخلاقيات الأعمال تتحكم في فاعلية مخرجات نظام محاسبة المسؤولية من خلال مجموعتين كالآتي:

**الأولى: أخلاقيات أعمال مهنية:** وتتمثل بمدى الثقة بالمعلومات المحاسبية التي يتم جمعها ومدى الحيادية والموضوعية في إعدادها، فصفة الإلزام هي التي تحكم هذه الأخلاقيات والتي هي عبارة عن أخلاقيات قانونية ملزمة من الإدارة العليا ينطبق عليها قاعدة العقاب عند مخالفة القواعد والمبادئ والمعايير واللوائح الداخلية التي تؤخذ بنظر الاعتبار عند إعداد تقارير لأداء كل فرد يعمل داخل الوحدة الاقتصادية.

**الثانية: أخلاقيات أعمال ذاتية:** وهي الإيمان باتباع السلوك الأخلاقي الصحيح والابتعاد أو التجنب عن التصرفات التي تولد الضغط وتؤثر على الأمانة والحفاظ على سرية المعلومات



والشفافية والعدالة داخل الوحدة الاقتصادية، هذه التصرفات والإيمان بها ناتج عن الواعز الديني والعرفي والأخلاقي والعادات والتقاليد الاجتماعية.

### ثالثاً: أبعاد أخلاقيات الأعمال:

هناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن يشتمل عليها السلوك الاخلاقي لدى الأفراد العاملين، وهي ذات الوقت تمثل مجموعة من المعايير الخاصة بالأخلاقيات بشكل عام وهي كالآتي: (العبيدي، ٢٠١٨: ٧٢)

١. **فريق العمل:** إن فرق العمل هي جماعات يتم انشاؤها داخل الهيكل التنظيمي لتحقيق مهمة وهدف محدد ويتطلب من أعضاء الفريق لتحقيق هذا الهدف التعاون والتكاتف والتفاعل فيما بينهم كما يعدون ملزومون ومسؤولين مباشرة لتحقيق الهدف الذي تم تحديده، وإن هناك قدراً كبيراً من التمكين للفريق في اتخاذ القرارات، وإن من أهم فوائد العمل كفريق واحد هو تحقيق التعاون بين أعضاء المجموعة وهذه الفائدة الأساسية التي يرغب أعضاء الفريق من تحقيقها، وكذلك العمل معاً ومساندة بعضهم البعض وأسلوب بناء وإدارة فرق العمل بفعالية يتيح فرص تبادل المعلومات والخبرات بحرية وطريقة انسيابية من أسفل إلى أعلى وبالعكس.

٢. **المسؤولية:** يقصد بها شعور الموظف بواجباته والتزاماته بحيث يتوافق هذا الشعور مع الأنظمة والقوانين، والتعليمات الوظيفية المعمول بها ويتداخل مع مفهوم المسؤولية مفهوم المحاسبة الذي يرتبط بمفهوم التدرج الهرمي للمسؤولية أو بالمركز القانوني للمسؤولية، وهناك نوعين من المسؤولية وهما المسؤولية الموضوعية والمسؤولية الشخصية، أما عن المسؤولية الوظيفية وهي إحدى أفرع المسؤولية فيعرفها (أبو الكاس، ٢٠١٦: ٣٠) على أنها مسؤولية كل موظف في عمله عن نتائج القرارات والتصرفات التي تصدر عنه عند تنفيذ الأعمال الموكلة له.

٣. **السرية:** ويقصد بها أن يحافظ الموظف على أسرار المنظمة التي يعمل بها، فإن حفاظ الموظف على سرية المعلومات التي يطلع عليها تزيد من ثقة رؤسائه به، وإن زيادة هذه الثقة يشجعهم على اطلاعه على الجوانب السرية لاتخاذ قرارات معينة مما ينعكس على زيادة ثقة المرؤوسين بأنفسهم ويعزز احترامهم لرؤسائهم، ويرفع معنوياتهم، وهذا بالتالي يؤدي إلى زيادة نسبة ادانهم بالعمل (ياغي، ٢٠١٢: ٤٣).

٤. **القواعد والإجراءات الوظيفية:** ويقصد بها القوانين والأنظمة التي تسهم في ضبط العملية الإدارية برمتها، وتعد ركناً أساسياً في اصدار القرارات وتنفيذها، وعلى الموظف احترام هذه الأنظمة والقوانين بشكل إلزامي سواء كان ذلك في الأمور الشكلية أما الجوهرية، وأن لا يتجاوز الحدود المرسومة له بموجب هذه الأنظمة والقوانين، وعليه أيضاً بعدم التصرف بأي شكل من الأشكال دون الاستناد إلى الأسس القانونية المعمول به في منظمته (ياغي، ٢٠١٨: ٣٩).

### رابعاً: مفهوم محاسبة المسؤولية:

يعود مفهوم محاسبة المسؤولية في الفكر المحاسبي وفي كتابات متفرقة لأربعينيات القرن الماضي، وتطور مع تطور علم الإدارة والمحاسبة، فأصبح من أهم أساليب الرقابة وتقييم الأداء المستخدمة بالعصر الحديث، لما يوفره من معلومات وتقارير عن الأداء لمحاسبة المسؤولية عن الانحرافات، وتقادي حدوثها في المستقبل، إذ كان أول مقال علمي متكامل لنظام محاسبة المسؤولية في عام ١٩٥٢م، وهو مقال لـ(جون هينجيس A John Higgins) تبعته أبحاث ومقالات عديدة لكتاب آخرين (مكي، ٢٠٠٩: ٢٤) وقد عرفت محاسبة المسؤولية بعدة تعاريف منها: هي نظام عمله (٤١٣)

تجميع التقارير دورية عن المعلومات المتعلقة بكافة التكاليف والإيرادات الخاصة لكل مركز من المراكز الموجودة في الوحدة الاقتصادية وإعدادها بصور الهدف منها تمكين المديرين والإدارة العليا القيام بوظيفتي التخطيط والرقابة على أداء كل مركز من المراكز (الداهمة، ٢٠٠٨: ٣٢٢). وأشار إليها (حسين، ٢٠٠٠: ١٣٢) بأنها العمليات الإدارية الخاصة بتوفير المعلومات التي تساعد على مراقبة العمليات وتقييم الأداء. وتعتمد محاسبة المسؤولية على فرضية أساسية وهي يجب أن يكونوا الأفراد على استعداد للمحاسبة والمسائلة عن عملهم وعمل مرؤوسيه. ومن هنا ضرورة ربط المعايير والفعاليات بالمسؤوليات كي تتمكن من إعداد تقارير تقييم الأداء كل على حدة (هيتجر وما تولتش، ٢٠٠٠: ٤٥٦).

ومن خلال ما تقدم يمكن تعريف محاسبة المسؤولية أنها نظام يتكون من مجموعة من البيانات والمعلومات التي تخص أداء مسؤولي الوحدات الاقتصادية والأقسام العلمية والتي من خلالها يتم إعداد تقارير الأداء بالاعتماد على المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط للحصول على نتائج والوصول إلى الانحرافات ونسبها إلى الشخص المسؤول عنها في الوحدة الاقتصادية.

#### خامساً: أهداف محاسبة المسؤولية:

تحقيق أهداف نظام محاسبة المسؤولية يأتي من تقويم وقياس أداء مراكز المسؤولية للمديرين والعاملين في الوحدة، والوحدة الاقتصادية تعمل في بيئة اجتماعية، لذا عليها الالتزام بمبادئ وتقاليد هذه البيئة والحفاظ عليها، فالمسؤولية تتحملها الإدارة العليا، لذا توجب توزيع المسؤولية على مراكزها وعليهم التزام بما تفرض عليهم من مسؤولية (سعد، ٢٠١٧: ٢٥). تتمثل أهداف محاسبة المسؤولية بعدد من النقاط وهي كالآتي: (صالح، ٢٠٠٠: ٤٥١-٤٥٢)

١. يعمل نظام محاسبة المسؤولية على تطوير آليات التخطيط والتنظيم والرقابة.
٢. العمل على إيجاد نظام الحوافز لخلق المنافسة والابداع بين الوحدة الاقتصادية بشكل يؤدي إلى تحقيق الأهداف الكلية.
٣. تمكن الإدارات وفروعها الاشراف والرقابة على عناصر التكاليف والإيرادات في القسم المسؤول عن انفاق التكاليف وهي الرقابة عند المنبع.

#### سادساً: مقومات محاسبة المسؤولية:

بعد أن تم توضيح مفهوم ونشأة وتعريف وأهداف محاسبة المسؤولية هناك مقومات لا بد من أخذها بنظر الاعتبار في سبيل تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال تطبيق نظام محاسبة المسؤولية، ولتطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية يشترط توفر الآتي: (الرزقي، ٢٠٠٧: ٣١-٣٢) و(الرجبي، ٢٠٠٧: ٣٢)

١. للوحدة الاقتصادية هيكل تنظيمي يحدد كل من السلطات والصلاحيات والمسؤوليات للجميع، وذلك بالاعتماد على مبادئ التنظيم الإداري السليم.
٢. للتمكن من تسجيل النفقات الفعلية بطريقة الصحيحة، لا بد من توفر نظامين لمحاسبة التكاليف الفعلية والمحاسبة المالية.
٣. من أجل تطبيق الأهداف والخطط المطلوب تنفيذها، لا بد من توفير نظم وأساليب حديثة لتحديد الأداء في المستقبل.

٤. الاعتماد على عدالة نظام الحوافز التشجيعية يجعل عملية تقييم الأداء فعالة في تقليل من الانحرافات عن الأداء المخطط، هذا يشجع العاملين في الوحدة الاقتصادية لتقليل التكاليف وزيادة الإيرادات ورفع الكفاءة الإنتاجية.

وبناءً على ما تم ذكره فإن نجاح أسلوب محاسبة المسؤولية يستلزم إيجاد تكامل لجملة من هذه المقومات ومن أهمها:

١. **الهيكل التنظيمي الإداري:** هو صمام الأمان الذي يقوم عليه نظام محاسبة المسؤولية وهو من أهم مقوماتها يتم تقسيم وتحديد المسؤوليات والواجبات لكل مسؤول مركز من مراكز الوحدة الاقتصادية مع تحديد المستويات الإدارية (سعد، ٢٠١٧: ٣٣).

٢. **تحديد مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية:** من الأساسيات التي يركز عليها نظام محاسبة المسؤولية هو تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية يكون كل مركز منها تحت مسؤولية شخص محدد، يتحمل مسؤولية عمل ونشاطات هذا المركز أي الوحدة تنظيمية (صالح، ٢٠٠٠: ٤٥٢).

### سابعاً: أنواع مراكز محاسبة المسؤولية:

تقسم مراكز المسؤولية إلى أربعة أقسام مهمة وهي الأكثر شيوعاً في الحياة وهي كالآتي:

#### ١. مراكز الكلفة:

هي المراكز التي تتمتع بسلطة الرقابة على التكاليف ويسمى مركز الكلفة ومن خصائص هذه المراكز هي ليس له دور رقابي على تحقيق الإيرادات أو التصرف بالأموال (جاريسون نورين، ٢٠٠٠: ٦١٤) إن مسؤولية المدير هي حساب التكاليف فقط والعمل على تخفيضها إلى أقصى حد ممكن التي يمكن أن يؤثر عليها بقراراته (كحالة وحنان، ٢٠٠٢: ٤١٨). وتصنف التكاليف هنا إلى أربع كلف وهي كالآتي: (وادي، ٢٠٠٨: ٣٣-٣٤)

أ. **تكاليف تاريخية:** تعتمد على مقارنه التكاليف لفترات زمنية مختلفة لمعرفة مقدار الزيادة والنقص.  
ب. **تكاليف تقديرية:** تعتمد هذا التكاليف على البيانات المتاحة والمتوفرة للفترة الحالية والفترات الحالية والمتوقعة.

ت. **تكاليف معيارية:** تعتمد على تجارب عملية في أداء نشاط معين بالاعتماد على مجموعة من المعايير العينية والمالية.

ث. **تكاليف مماثلة:** تعتمد على أنشطة متشابهة قامت بها مراكز موجودة داخل الوحدة الاقتصادية مع مراعاة اختلاف الظروف.

#### ٢. مراكز الربحية:

هي أحد مراكز المسؤولية المهمة الموجودة في الوحدة الاقتصادية، وتعرف بأنها وحدة إدارية يتم منح مديرها الرقابة على الإيرادات وتكاليف مراكز المسؤولية داخل الوحدة الاقتصادية (سعد، ٢٠١٧: ٣٨). ويقاس أداء مراكز الربحية بالربح المتحقق من خلال مقابلة الإيرادات بالمصروفات (الحارس، ٢٠٠٠: ٤٢٧). إن الهدف من تحديد مراكز الربحية تحدها جملة من النقاط كالآتي: (صبري، ٢٠٠٢: ٤١٠)

أ. قياس ربحية كل مركز من مراكز الربحية للوحدة الاقتصادية.

ب. منح الاستقلالية لكل وحدة فرعية على حدة.

ت. الرقابة على التكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز من مراكز المسؤولية.

- ث. معرفة وقياس مدى مساهمة كل مركز من مراكز المسؤولية بالأرباح.  
ج. إعداد التقارير عن مركز الربحية حتى تتمكن الإدارة العليا من الرقابة وتقييم الأداء.  
ح. قياس إيرادات وتكاليف كل وحدة من وحدات الاقتصادية بشكل منفصل عن الأخرى.

### ٣. مراكز الاستثمار:

هي مراكز ينظر لها على أنها أحدث من مركز الربحية، لأنه لا يقتصر عملها على قياس وتقويم الأداء مع متابعة التكاليف والإيرادات كما هو عليه في مركز الربحية وإنما يمتد إلى الاهتمام براس المال المستثمر في مراكز المسؤولية (سعد، ٢٠١٧: ٣٩). ويبين تقييم أداء مراكز الاستثمار مدى كفاءة المدير في استغلال رأس المال لتحقيق إيرادات الوحدة الاقتصادية (الرجبي، ٢٠٠٧: ٤١٠-٤١١).

### ٤. مراكز الإيراد:

هي جزء من التنظيم الذي يكون المدير مسؤول عن تحقيق الإيرادات إلى شركة (الرزقي، ٢٠٠٧: ٣٩)، وعادة تتجلى مراكز الإيراد بقسم يعمل على تجميع الإيرادات وتحصيل النقدية، ومركز الإيراد يعمل على رقابة الإيراد فقط، إذ لا بد من وجود نفقات مهما كانت قليلة لها علاقة بتحصيل الإيرادات (ميد، ٢٠٠٣: ٣٣٠).

### ثامناً: مفهوم ثقافة المنظمة:

تعرف الثقافة هي وسيلة من وسائل الحياة المتنوعة التي عرفها الإنسان من قديم الزمان من خلال توعية وتعليم الافراد في المجتمع (ناصر، ٢٠١٢: ١٢٥) كما عرفت بأنها "أن الثقافة التنظيمية كمفهوم ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالقيم التي تشملها المنظمة، إذ تسهم القيم التنظيمية التأثير في مختلف سلوكيات الأفراد داخل المنظمة، وهو ما يدفع المنظمة للاهتمام بها من منطلق ما يمكن أن تحدثه في سلوك الأفراد في المنظمة" (خرموش وبحري، ٢٠٢١: ١٢١).  
كما عرفت "أن الثقافة التنظيمية يمكن تعريفها بأنها هي مجموعة السلوكيات المتسقة والحقيقية، والتي تعكس المعتقدات والتوقعات المشتركة للعاملين والسائدة في بيئة عمل منظمة ما، كما أنها تؤثر على كل من تفاعل العاملين نحو تنفيذ السياسات الإدارية، وتحقيق الاستراتيجية، وتحسن كفاءة الأداء" (عبدالحميد، ٢٠٢٢: ٥٧).  
ومن خلال ما تقدم فإن تعريف الباحثين يكمن بأن ثقافة المنظمة هي تلك العادات والتقاليد والتصرفات يتعامل ونجاح العلاقات الإنسانية بين المسؤولين والعاملين وبالتالي هذا النجاح ينعكس على المنظمة.

### تاسعاً: أهمية الثقافة التنظيمية:

- هناك مجموعة وظائف أساسية تؤديها الثقافة التنظيمية: (عبدالرزاق وآخرون، ٢٠١٩: ١٥٨-١٥٩)
١. تعمل على تنمية الشعور بالتميز والإحساس بالهوية، مما تدفع العاملين للمشاركة والعمل بالقيم والعادات وتطور الإحساس بضرورة تحقيق الأهداف مشتركة.
  ٢. تخلق روح الالتزام بتحقيق رسالة وأهداف المنظمة والايان برؤيتها والولاء لها، والتعرف على عادات وقيم العاملين من أجل خلق ثقافة عامة وسعي لتحقيق المصلحة العامة على المصلحة الشخصية.

٣. الثقافة التنظيمية تعد صفة تميز المنظمة عن غيرها من المنظمات، وخصوصاً إذا كانت لديها نشاطات معينة مثل الابتكار والتميز مما يجعلها مصدر فخر واعتزاز للعاملين فيها.
٤. العمل على خلق روح المشاركة والتعاون، كما وتسهم في تحقيق الاستقرار داخل المنظمة كمجتمع متجانس والشعور بالالتزام الولاء للمنظمة.
٥. ثقافة المنظمة عامل من العوامل المهمة في استقطاب العاملين الجيدين والملائمين والطموحين، فالمنظمة التي تهتم بالابتكار والابداع والتفوق تستهوي المبدعين من العاملين، واعتماد نظام مكافئة التميز والابداع يكون هدف لتحقيق الذات.

#### عاشراً: خصائص الثقافة التنظيمية:

تتمتع ثقافة المنظمة بعدد من الخصائص التي هي جزء من الثقافة العامة في المجتمع وهي كالآتي:

١. **الإنسانية:** هي سمة أساسية من سمات الثقافة وهي التي تصنع الإنسان وترسم شخصيته، والثقافة هي مجموعة القيم والعادات والمعارف التي يأتي بها الإنسان إلى المنظمة أو التي يكتسبها من خلال تعامل داخل المنظمة.
٢. **الاكتساب والتعلم:** يكتسب الإنسان الثقافة من البيئة المحيطة به من خلال التعلم المقصود وغير المقصود ومن خلال التجارب التي خاضها والخبرة المكتسبة من تفاعل مع المرؤوسين في العمل أو مع الزملاء، اكتساب القيم والمعارف والمهارات المختلفة من المنظمة.
٣. **الاستمرارية:** هي خاصية مهمة من خواص الثقافة التنظيمية لكونها تحتفظ بكيانها لسنوات وأجيال عده برغم من التغييرات والاحداث المفاجئة التي تطرأ على المنظمات، إلا أن الثقافة تبقى الموروث الذي يتوارثه الأفراد في المجتمع.
٤. **التراكمية:** الخبرات التي تكتسبها المنظمة على مرسنيين هو تراكمًا ثقافيًا وهذا هو استمرار الثقافة، نلاحظ تراكم الخواص المادية يختلف عن تراكم الخواص المعنوي (سكر، ٢٠١٨: ٢٣٥).
٥. **الانتقائية:** الخبرات الإنسانية المترجمة تزيد من السمات الثقافية، لذا يفرض على كل الأجيال انتقاء العناصر والمواد التي تشبع حاجاته والتي تمكنه من العيش في المجتمع المحيط به.
٦. **القابلية على الانتشار:** تنتشر المادة أو المعلومة الثقافية بسرعة بين المجتمعات من خلال تبادل المعلومات الثقافية، كذلك الحال في المنظمة تنتشر الثقافة بين الأفراد العاملين خاصة عندما تكون المنظمة قادر و متمكنة بحل الخلافات والمشكلات داخل المنظمة وتقديم الثقافة المفيدة للمجتمع.
٧. **التكامل:** تتكامل المكونات الثقافية بالاتحاد والترابط لتكون نسق متوازن متكامل، وبهذا تكون السمات الثقافية اكتملت وبشكل الذي يجعلها متمكنة وقادرة تشكيل قدرات الأفراد العاملين والمدراء وتزويدهم بالطاقة والفاعلية وتحدد طبيعة سلوكهم وميولهم وتجعل منهم اشخاص قادرين على التكيف مع البيئة المحيطة بهم.
٨. **التغيير:** من مميزات الثقافة التنظيمية هي خاصية التغيير من خلال من ما تضيفوه الأجيال من التغيير في القيم والعادات والانماط السلوكية، "وبذلك يحدث التغيير في المنظمات الإدارية لجميع العناصر الثقافية والمعنوية. لكن الأفراد العاملون يتقبلون التغيير في الأجهزة والتقنيات ويقاومون التغيير في العادات والتقاليد والقيم الاجتماعية، وبذلك فإن التغيير في

العناصر المادية يحدث بسرعة أكبر من العناصر المعنوية للثقافة، مما يتسبب في حدوث ظاهرة التحلف الثقافي" (عبدالرزاق وآخرون، ٢٠١٩: ١٦٠).

### المبحث الثالث: الجانب العملي:

#### أولاً: وصف أخلاقيات الأعمال:

يتضمن هذا المحور وصفاً عاماً لإجابات الأفراد المبحوثين إزاء فقرات المتغير المستقل (أخلاقيات الأعمال) وعلى وفق الجدول (1) الآتي:

الجدول (1) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية حول متغير أخلاقيات الأعمال

اسم المتغير	المتغير	بدائل الاستجابة										المتغير	
		لا أتفق بشدة		لا أتفق		اتفق لحد ما		أتفق		أتفق بشدة			
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد		
فريق العمل	X1	0%	0	3%	2	12%	7	68%	41	17%	10	0.6	3.9
	X2	0%	0	2%	1	0%	0	48%	29	50%	30	0.5	4.4
	X3	0%	0	3%	2	2%	1	65%	39	30%	18	0.6	4.2
المؤشر الكلي													
المسؤولية	X4	0%	0	0%	0	0%	0	52%	31	48%	29	0.5	4.4
	X5	0%	0	5%	3	12%	7	60%	36	23%	14	0.4	4.0
	X6	0%	0	3%	2	2%	1	57%	34	38%	23	0.6	4.3
المؤشر الكلي													
السرية	X7	0%	0	0%	0	0%	0	27%	16	73%	44	0.4	4.7
	X8	0%	0	0%	0	8%	5	65%	39	27%	16	0.5	4.1
	X9	0%	0	5%	3	12%	7	58%	35	25%	15	0.7	4.0
المؤشر الكلي													
القواعد والجراءات الوظيفية	X10	2%	1	8%	5	7%	4	62%	37	22%	13	0.8	4.1
	X11	0%	0	0%	0	3%	2	50%	30	47%	28	0.5	4.4
	X12	2%	1	12%	7	12%	7	60%	36	15%	9	0.9	3.7
المؤشر الكلي													
المؤشر النهائي للمتغير													
0.5 4.2													

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

تُشير مُعطيات الجدول اعلاه إلى وجود نسبة اتفاق عالية بين إجابات الأفراد المبحوثين حول فقرات أخلاقيات الأعمال والمتمثلة بالبُعد الأول فريق العمل (X1-X3) إذ بلغ الوسط الحسابي (4.2) والانحراف المعياري (0.5) مما يعني أن مستوى إدراك المبحوثين لفقرات هذا البُعد جيد. أما البُعد الثاني من أبعاد أخلاقيات الأعمال وهو المسؤولية، فأشارت معطيات الجدول (1) كذلك إلى وجود نسبة اتفاق عالية أيضاً بين إجابات الأفراد المبحوثين (X4-X6)، إذ بلغ الوسط الحسابي (4.3) والانحراف المعياري (0.5) مما يعني أن مستوى إدراك المبحوثين جاء أيضاً بدرجة جيدة. أما البُعد الثالث وهو السرية فقد بينت معطيات الجدول (1) إلى وجود نسبة اتفاق عالية بين إجابات الأفراد المبحوثين (X6-X9) إذ بلغ الوسط الحسابي (4.2) والانحراف المعياري (0.5) مما يعني أن مستوى إدراك المبحوثين لهذا البُعد أيضاً جيدة. أما البُعد الرابع وهو القواعد والجراءات الوظيفية فأشارت معطيات الجدول (1) إلى وجود نسبة اتفاق جيدة بين الأفراد المبحوثين لهذا البُعد (X10-X12) إذ بلغ الوسط الحسابي (4.0) والانحراف المعياري (0.8) مما يعني أن مستوى الإدراك جاء بشكل لا يختلف عن الأبعاد الأخرى مع وجود نسب متقاربة من جهة معدل الاستجابة لدى الأفراد المبحوثين.

### ثانياً: وصف محاسبة المسؤولية:

يتضمن هذا المحور وصفاً عاماً لإجابات الأفراد المبحوثين إزاء فقرات المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية) وعلى وفق الجدول (2) الآتي:

الجدول (2) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية حول متغير محاسبة المسؤولية

المتغير	الوسيط الحسابي	بدائل الاستجابة										رمز المتغير
		لا أتفق بشدة		لا أتفق		اتفق لحد ما		اتفق		اتفق بشدة		
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
0.4	4.5	0%	0	0%	0	0%	0	42%	25	58%	35	Y13
0.5	4.4	0%	0	0%	0	0%	0	53%	32	47%	28	Y14
0.5	4.5	0%	0	0%	0	0%	0	50%	30	50%	30	Y15
0.5	4.6	0%	0	0%	0	3%	2	32%	19	65%	39	Y16
0.4	4.6	0%	0	0%	0	0%	0	35%	21	65%	39	Y17
0.5	4.5	0%	0	0%	0	3%	2	43%	26	53%	32	Y18
0.7	4.6	0%	0	3%	2	3%	2	23%	14	70%	42	Y19
0.9	4.5	3%	2	3%	2	5%	3	17%	10	72%	43	Y20
0.7	4.6	0%	0	3%	2	7%	4	17%	10	73%	44	Y21
0.8	4.5	0%	0	3%	2	10%	6	17%	10	70%	42	Y22
0.8	4.5	0%	0	7%	4	7%	4	15%	9	72%	43	Y23
0.6	4.5	المؤشر الكلي										

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

تبين النتائج المعروضة في الجدول (2) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير محاسبة المسؤولية التي تعكس إجابات عينة البحث، فقد جاءت أغلب الأوساط الحسابية بنسب متقاربة جداً مما تشير إلى أن ميدان البحث يهتم بمحاسبة المسؤولية ومتطلباتها.

### ثالثاً: وصف ثقافة المنظمة:

يتضمن هذا المحور وصفاً عاماً لإجابات الأفراد المبحوثين إزاء فقرات المتغير الوسيط (ثقافة المنظمة) وعلى وفق الجدول (3) الآتي:

الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية حول متغير محاسبة المسؤولية

المتغير	الوسيط الحسابي	بدائل الاستجابة										رمز المتغير
		لا أتفق بشدة		لا أتفق		اتفق لحد ما		اتفق		اتفق بشدة		
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
1.0	4.3	5%	3	2%	1	12%	7	20%	12	62%	37	Z24
0.9	3.7	5%	3	7%	4	12%	7	60%	36	17%	10	Z25
0.5	4.3	0%	0	0%	0	2%	1	58%	35	40%	24	Z26
0.9	3.3	3%	2	5%	3	12%	7	60%	36	20%	12	Z27
0.4	4.5	0%	0	0%	0	0%	0	42%	25	58%	35	Z28
0.9	4.7	7%	4	5%	3	12%	7	63%	38	13%	8	Z29
1.0	4.6	10%	6	7%	4	7%	4	67%	40	10%	6	Z30
0.9	4.8	5%	3	3%	2	10%	6	67%	40	15%	9	Z31
0.5	4.5	0%	0	0%	0	3%	2	43%	26	53%	32	Z29
0.7	4.6	0%	0	3%	2	3%	2	23%	14	70%	42	Z30
0.6	4.3	0%	0	3%	2	2%	1	57%	34	38%	23	Z31
0.5	4.4	0%	0	2%	1	0%	0	48%	29	50%	30	Z32
0.6	4.2	0%	0	3%	2	2%	1	65%	39	30%	18	Z33
		المؤشر الكلي										

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

تبين النتائج المعروضة في الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير محاسبة المسؤولية التي تعكس إجابات عينة البحث، فقد جاءت أغلب الأوساط الحسابية بنسب متقاربة جداً مما تشير إلى أن ميدان البحث يهتم بمحاسبة المسؤولية ومتطلباتها.

**رابعاً: عرض وتحليل علاقات الارتباط بين متغيرات البحث:**  
**١. علاقة الارتباط بين أخلاقيات الاعمال ومحاسبة المسؤولية:**

**الجدول (4) علاقات الارتباط بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية**

الدالة	R	أخلاقيات الأعمال (المستقل)	محاسبة المسؤولية (التابع)
موجب معنوي	0.645**	فريق العمل	
موجب معنوي	0.576**	المسؤولية	
موجب معنوي	0.451**	السرية	
موجب معنوي	0.592**	القواعد والإجراءات الوظيفية	
موجب معنوي	0.598**	الكلي	

P\*\*≤ 0.01 N=60

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

تظهر نتائج علاقات الارتباط في الجدول (4) بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية بوجود علاقة ارتباط قوية ومعنوية بقيمة (59.8%) وعند مستوى (0.01) وهي نسبة جيدة، أما باقي النسبة (38.2%) فيرجع إلى عوامل أخرى لم تأخذ في هذا البحث، أما أعلى نسبة ارتباط جاءت لُبعد (فريق العمل)، إذ جاءت بنسبة (64.5%)، وأقل نسبة ارتباط جاءت لُبعد (السرية)، إذ جاءت بنسبة (45.1%)، وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين أبعاد أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية وعند مستوى (0.01)، وبهذا نقبل الفرضية الرئيسة الأولى التي تنص على وجود علاقة ارتباط معنوية بين أخلاقيات الاعمال ومحاسبة المسؤولية، وكذلك قبول الفرضيات الفرعية التابعة لها.

**٢. علاقة الارتباط بين أخلاقيات الاعمال وبين الثقافة التنظيمية:**

**الجدول (5) علاقات الارتباط بين أخلاقيات الأعمال وبين الثقافة التنظيمية**

الدالة	R	أخلاقيات الأعمال (المستقل)	الثقافة التنظيمية (الوسيط)
موجب معنوي	0.487**	فريق العمل	
موجب معنوي	0.525**	المسؤولية	
موجب معنوي	0.555**	السرية	
موجب معنوي	0.665**	القواعد والإجراءات الوظيفية	
موجب معنوي	0.597**	الكلي	

P\*\*≤ 0.01 N=60

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

توضح نتائج الجدول (5) بوجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية التي جاءت بمقدار (59.7%) وهي نسبة لا بأس بها وجيدة عند مستوى معنوية (0.01)، أما أعلى نسبة ارتباط جاءت بمقدار (66.5%) كانت لُبعد (القواعد والإجراءات الوظيفية)، وأقل نسبة ارتباط جاءت لُبعد (المسؤولية)، إذ جاءت بنسبة (52.5%)، وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين أبعاد أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية وعند مستوى (0.01)، وبهذا نقبل الفرضية



الرئيسة الثانية التي تنص على وجود علاقة ارتباط معنوية بين أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية، وكذلك قبول الفرضيات الفرعية التابعة لها.

### ٣. العلاقة بين أخلاقيات الأعمال وبين محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية:

الجدول (6) العلاقة غير المباشرة بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية

الدلالة	R	أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية (المستقل والوسيط)	محاسبة المسؤولية (التابع)
موجب معنوي	0.487**	فريق العمل	محاسبة المسؤولية (التابع)
موجب معنوي	0.625**	المسؤولية	
موجب معنوي	0.755**	السرية	
موجب معنوي	0.665**	القواعد والإجراءات الوظيفية	
موجب معنوي	0.621**	الثقافة التنظيمية (الوسيط)	
موجب معنوي	0.697**	الكلية	

P\*\*≤ 0.01

N=60

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

يوضح الجدول (6) بوجود علاقة ارتباط بين كل من (أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية) مع محاسبة المسؤولية، إذ جاءت بمقدار (69.7%) وهي نسبة عالية ومعنوية تحت مستوى (0.01) مقارنة مع نسبة الارتباط بين أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية بغياب الثقافة التنظيمية التي كانت بمقدار (59.8%)، وهذا يدل على أن ثقافة المنظمة لها دور في علاقتها مع أخلاقيات الأعمال ومحاسبة المسؤولية، وكذلك الحال مع أبعاد أخلاقيات الأعمال، إذ كانت جميعها موجبة ومعنوية عند مستوى الدلالة (0.01)، وبهذا تقبل الفرضية الرئيسة الثالثة التي تنص (بوجود علاقة ارتباط معنوية بين أخلاقيات الأعمال وبين محاسبة المسؤولية بتوسيط ثقافة المنظمة) وأيضاً بقبول الفرضيات الفرعية لها.

### خامساً: عرض وتحليل علاقات الأثر بين متغيرات البحث:

#### ١. أثر أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية (التأثير المباشر):

الجدول (7) أثر أخلاقيات الأعمال وأبعاده في محاسبة المسؤولية

Sig.	F		R <sup>2</sup>	المتغير المستقل (أخلاقيات الأعمال وأبعاده)	المتغير المعتمد
	الجدولية	المحسوبة			
0.000	3.9	58.52	0.448	فريق العمل	محاسبة المسؤولية
0.000	3.9	36.96	0.369	المسؤولية	
0.000	3.9	31.92	0.551	السرية	
0.000	3.9	31.92	0.351	القواعد والإجراءات الوظيفية	
0.000	3.9	25.65	0.455	الإجمالي	

P ≤ 0.05

df (1,59)

N=60

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

من الجدول (7) نلاحظ وجود أثر معنوي للمتغير المستقل (أخلاقيات الأعمال) في المتغير المعتمد (محاسبة المسؤولية) بقيمة (45.5%) وذلك بدلالة قيمة (F) المحسوبة التي جاءت بمقدار (25.65) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (3.9) عند درجات الحرية (1,59) وتحت مستوى معنوية (0.05)، أما الباقي من النسبة الذي هو (55.5%) تعود لأبعاد أخرى لم تؤخذ في هذا البحث، أما

أعلى تأثير معنوي كان من نصيب بعد (السرية)، إذ جاء بمقدار (55.1%) وبقية (F) المحسوبة التي هي أكبر من قيمتها الجدولية وتحت مستوى (0.05)، ويليه بُعد (القواعد والإجراءات الوظيفية) الأقل تأثيراً نسبة لإجابات المحوئين، وبهذا سوف نقبل الفرضية الرئيسة الرابعة التي تنص على (وجود أثر معنوي لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية) والفرضيات الفرعية التابعة لها.

## ٢. أثر أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية (التأثير غير المباشر):

الجدول (8) أثر أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية

Sig.	محاسبة المسؤولية (المعتمد)		R <sup>2</sup>	أخلاقيات الأعمال والثقافة التنظيمية (المستقل)
	الجدولية	المحسوبة		
0.000	3.1	44.523	0.589	فريق العمل
0.000	3.1	69.574	0.678	المسؤولية
0.000	3.1	79.762	0.444	السرية
0.000	3.1	88.047	0.625	القواعد والإجراءات الوظيفية
0.000	3.1	55.25	0.599	الثقافة التنظيمية (الوسيط)
0.000	3.2	69.924	0.643	الإجمالي

P ≤ 0.05 df (1,59) N=60

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

يوضح الجدول (8) وجود أثر معنوي لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية، إذ جاء بقيمة (64.3%) والدليل على ذلك هو قيمة (F) المحسوبة (69.924) وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (3.2) عند درجات الحرية (1,59) وتحت مستوى معنوية (0.05)، وبهذا سوف نقبل الفرضية الرئيسة الخامسة التي تنص (بوجود أثر معنوي لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية، أما باقي النسبة (34.7%) فترجع إلى عوامل أخرى لم تؤخذ في هذا البحث، أما أعلى نسبة تأثير معنوي للأبعاد كانت من نصيب (المسؤولية) إذ جاء الأثر بمقدار (67.8%) ويليه (القواعد والإجراءات الوظيفية) ثم (فريق العمل) ومن ثم (السرية)، والدليل على ذلك قيم الـ (F) المحسوبة لهذه العوامل نراها أكبر من قيمها الجدولية، وبهذا سوف نؤيد الفرضية الفرعية التي مفادها (بوجود أثر معنوي لأبعاد أخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية بتوسيط الثقافة التنظيمية)، نستنتج من ذلك بأن لمتغير ثقافة المنظمة له أثر كبير لأخلاقيات الأعمال في محاسبة المسؤولية، إذ ارتفعت النسبة من (45.5%) بدون ثقافة المنظمة إلى (64.3%) بوجود ثقافة المنظمة، ولهذا اطلقنا على الأثر الأول مباشر (بدون ثقافة المنظمة) وعلى الأثر الآخر غير مباشر (بتوسيط ثقافة المنظمة).

## المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

### أولاً: الاستنتاجات:

- جاءت الأوساط الحسابية لمتغيرات البحث بنسب جيدة وهو ما يدل على أن هناك نسبة كبيرة من الأفراد العاملين يستخدمون المسارات الأخلاقية المناسبة في العمل ويهتمون بمحاسبة المسؤولية في ظل التنوع الثقافي الذي تشهده منظماتهم ومواكبة التطورات الخارجية.
- وجود علاقة ارتباط بين متغيرات البحث (المستقل والتابع) وهذا يدل على أنه كلما تمسك الأفراد بأخلاقيات الأعمال كلما ارتفع مستوى ممارسة محاسبة المسؤولية.

٣. وجود علاقة ارتباط بين متغيرات البحث (المستقل والتابع من خلال الوسيط) وجاءت تلك العلاقة مرتفعة بوجود الثقافة التنظيمية، وهذا يعني ان لثقافة المنظمة دور في تبني أخلاقيات الأعمال وبما ينعكس على تفعيل محاسبة المسؤولية.
٤. وجود تأثير معنوي لمتغيرات البحث المستقلة في محاسبة المسؤولية وهذا يعني أن أخلاقيات الأعمال وثقافة المنظمة ركنان أساسيان في تفعيل محاسبة المسؤولية.

#### ثانياً: التوصيات:

١. تدعيم أخلاقيات الأعمال لدى الأفراد مجتمع البحث من خلال دعم فاعلية تقارير الأداء ورفع جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير.
٢. ضرورة استخدام أسلوب الثواب والعقاب في تفعيل أخلاقيات الأعمال.
٣. ضرورة أن يتم تحديد وتوصيف المهمات الخاصة للمحاسب الإداري داخل المنظمة وبما يخدم في توفير البيئة الملائمة للقيام بعمله بشكل موضوعي.
٤. ضرورة تدعيم تبني المحاسبين في مجتمع البحث لمعايير السلوك الأخلاقي المتمثلة بالآتي: (أ- فرق العمل ب- السرية ج- المسؤولية د- القواعد والإجراءات الوظيفية) من خلال سلسلة من الدورات التدريبية والندوات الخاصة بتلك المواضيع.

#### المصادر:

##### أولاً: المصادر العربية:

١. إبراهيم، ناصر، (بدون سنة نشر)، علم الاجتماع التربوي، دار الميلى، بيروت، لبنان.
٢. جاريسون، ري أنش، نورين، أريك، (٢٠٠٠)، المحاسبة الإدارية، ترجمة: محمد عصام الدين، احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض.
٣. جبرائيل، كحالة، رضوان، حنان، (٢٠٠٢)، المحاسبة الإدارية (مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء)، الدار العلمية الدولية للنشر، عمان.
٤. الحارس. أسامة، (٢٠٠٤)، المحاسبة الإدارية، ط١، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
٥. حسين، أحمد، (٢٠٠٠)، لمحاسبة الإدارية المتقدمة، ط١، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية.
٦. حماد. طارق عبدالعال، (٢٠٠٤)، موسوعة معايير المراجعة، الدار الجامعية للنشر، جامعة الإسكندرية، مصر.
٧. خرموش، منى وبحري، صابر، (٢٠٢١)، الثقافة التنظيمية كمدخل لتعزيز السلوك الإيجابي في المنظمة، مجلة روافد للدراسات والأبحاث العلمية في العلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد (٥)، العدد (١).
٨. الرجبي، محمد تيسير، (٢٠٠٧)، المحاسبة الإدارية، ط٤، دار وائل للنشر، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية.
٩. الرزقي، ديالا جميل، (٢٠٠٧)، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة، رسالة منشورة في المحاسبة الجامعة الإسلامية.
١٠. سعد، أحمد وليد حسن، (٢٠١٧)، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وأثره على كفاءة ضبط الإيرادات والمصروفات: دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.
١١. صالح، سمير أبو الفتوح، (٢٠٠٠)، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، الكتب العصرية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
١٢. صبري، نضال، (٢٠٠٢)، المحاسبة الإدارية، جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية للنشر، غزة.
١٣. الطراونة، خالد عطا الله وأبو جليل، محمد منصور، (٢٠١٣)، أخلاقيات الأعمال المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية، المؤتمر الدولي الثاني لكلية إدارة الأعمال بعنوان الفرصة الإدارية والاقتصادية في بيئة الأعمال التنظيمية، جامعة مؤتة، الأردن.
١٤. عبدالحميد، رباب محروس، (٢٠٢٢)، مفهوم الثقافة التنظيمية: مراجعة نظرية تطبيقية، بحث منشور مجلة الدولية للسياسات العامة في مصر، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار التابع لمجلس الوزراء، المجلد (١)، العدد (١).
١٥. عبدالرزاق، خالدية مصطفى وعباس، سامي أحمد وأحمد، حميد علي، (٢٠١٩)، الثقافة التنظيمية وتأثيرها في تحديد التوجه الاستراتيجي للمنظمة: دراسة تطبيقية في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي العراقية، بحث منشور في المجلة العربية للإدارة، المجلد (٣٩)، العدد (١).

١٦. عبود، علي سكر، (بدون سنة نشر)، أثر الثقافة التنظيمية بالأداء الوظيفي: دراسة نظرية وتطبيقية في عينة من موظفي دائرة زراعة الديوانية، بحث منشور في المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد (١٠)، العدد (٣٩).
١٧. العبيدي، نور علي عبود، (٢٠١٨)، أخلاقيات الأعمال وانعكاساتها على الانضباط الوظيفي: دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأفراد العاملين في مديرية بلدية الموصل، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (٣)، العدد (٤٣).
١٨. الغضنفر، محمد ظافر عبدالخالق، (٢٠١٢)، إسهامات السلوك الأخلاقي المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة استطلاعية في كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل.
١٩. الكسب، علي ابراهيم وناظم، رشيد، (٢٠٠٦)، أخلاقيات الأعمال وأثرها في تفعيل نظام محاسبة المسؤولية، المؤتمر الدولي السادس، جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم والإدارة.
٢٠. كوكو، رضوان النيل كندة ومارن، يحيى مقدم احمد والجدو، الدومة عبدالله عبدالرحمن، (٢٠١٩)، أثر اخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين والمراجعين في المؤسسات الحكومية بولاية النيل الأزرق، بحث منشور في مجلة العلوم الإدارية والمالية، العدد (٢).
٢١. لطفي، أمين السيد أحمد، (٢٠٠٦)، نظرية المحاسبة منظور توافق الدولي، الدار الجامعة، الإسكندرية.
٢٢. ميده، إبراهيم، (٢٠٠٣)، نظام محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية واقع وتطلعات، مجلة جامعة دمشق، المجلد (١٩)، العدد (٢).
٢٣. النويقة، عطا الله بشير، (٢٠١٦)، أثر أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية في تعزيز الميزة التنافسية في البنوك التجارية العاملة في منطقة مكة المكرمة، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد (٤٣)، العدد (١).
٢٤. هيتجر، ليستر وماتولتس، سيرج، (٢٠٠٤)، المحاسبة الإدارية، ترجمة: حجاج احمد، سعيد كمال، دار المريخ للنشر والطباعة، والتوزيع، الرياض.
٢٥. وادي، عبد الناصر نمر، (٢٠٠٨)، دور تقارير الرقابية في تقويم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية: دراسة تطبيقية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.

#### ثانياً: المصادر الأجنبية:

26. Vijay Kumar Jain & Jayati Naithani, (2015). Exploring corporate responsibility and its linkage to customer satisfaction: empirical analysis with special reference to Indian banking, International journal of entrepreneurship.