



أثر الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين في تعزيز الثقة بالقوائم المالية (دراسة ميدانية من وجهة نظر مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء)

محمد صالح أحمد الخولي*، سليم حسين يحيى العقاري**

كلية التجارة والاقتصاد - جامعة عمران - اليمن.

المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وآداب السلوك المهني بمبادئها الخمسة (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني) في تعزيز الثقة بالقوائم المالية من وجهة نظر مصلحة الضرائب في أمانة العاصمة صنعاء. ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لاستقراء وتحليل الدراسات السابقة في تكوين الإطار النظري وبناء فروض الدراسة. وتم جمع البيانات باستخدام استبانة موجهة إلى عينة من الفاحصين الضريبيين، تم توزيعها على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة مكونة من (123) مفردة، وتم استرجاع (104) استمارات جميعها صالحة للتحليل. وتم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS لإجراء التحليلات اللازمة. أظهرت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) لالتزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني بمبادئها الخمسة على تعزيز الثقة في القوائم المالية، حيث بلغ معامل التحديد الكلي للمتغيرات المستقلة ($R^2 = 0.631$)، وهو ما يعني أن قواعد وآداب السلوك المهني تفسر ما نسبته (63.1%) من التغير في تعزيز الثقة بالقوائم المالية. كما بينت النتائج أن مبدأي السلوك المهني والكفاءة والعناية المهنية هما الأكثر تأثيراً في تعزيز الثقة بالقوائم المالية، بينما كان لمبدأ الموضوعية أثر إيجابي لكنه محدود نسبياً، في حين لم يظهر لمبدأي النزاهة والسرية أثر معنوي إحصائي مستقل.

الكلمات المفتاحية: قواعد وآداب السلوك المهني (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني)، تعزيز الثقة، القوائم المالية.

Abstract: This study aims to examine the impact of certified public accountants' adherence to the rules and ethics of professional conduct (integrity, objectivity, competence and professional care, confidentiality, and professional behavior) on enhancing confidence in financial statements from the perspective of the Tax Authority in the Secretariat of the Capital, Sana'a. To achieve the study's objective, the researcher adopted the descriptive analytical approach to extrapolate and analyze previous studies and derive hypotheses. Data was collected using a questionnaire directed to a sample of tax examiners, which was distributed to a random sample of the study population consisting of (123) individuals. (104) questionnaires were retrieved, all of which were valid for analysis. The SPSS statistical program was used to conduct the necessary analyses. The study revealed that the commitment of Certified Public Accountants (CPAs) to the five principles outlined in the Rules and Code of Professional Conduct has a statistically significant effect at the (0.05 level) on enhancing confidence in financial statements. The independent variables collectively accounted for a substantial (63.1%) of the variance in boosting confidence ($R^2 = 0.631$). Specifically, the results indicated that the principles of Professional Behavior and Professional Competence and Due Care were the most influential factors. While the principle of Objectivity demonstrated a positive impact, it was relatively limited. Conversely, the principles of Integrity and Confidentiality failed to show a statistically significant independent effect.

1. مقدمة:

تعد القوائم المالية العمود الفقري لأي منشأة؛ لأنها تسهم في تكوين صورة مفصلة وشاملة عن الأداء المالي للشركة، بما في ذلك الإيرادات والمصروفات والأصول والخصوم. فقد ظهرت الحاجة الملحة إلى تعميم مجموعة مشتركة من القواعد والمبادئ المتعارف عليها دولياً لتوحيد لغة محاسبية مشتركة في العالم المالي. ولأن كل دولة تسعى إلى فرض ضرائبها بما يحقق سياستها المالية وبما يحقق النفع للمجتمع، فإن هناك علاقة مباشرة وأساسية بين الضرائب والقوائم المالية. لذلك قامت العديد من الجهات المنظمة للمهن المختلفة بسن تشريعات ومبادئ وقواعد للسلوك المهني، ومنها مدونة السلوك الأخلاقي الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير السلوك الأخلاقي (IESBA)، المنبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، والتي اعتمدت خمسة مبادئ أساسية تحكم السلوك المهني للمحاسبين القانونيين وهي: (النزاهة، الموضوعية، السرية، الكفاءة والعناية المهنية، والسلوك المهني).

1.1 مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة الدراسة في التساؤل حول موثوقية تقرير المحاسب القانوني فيما يتعلق بدقة البيانات المالية المتضمنة للقوائم المالية للمكلفين، بما يتضمن حقوق مستخدمي هذه القوائم، وعدم استغلال مرونة المعايير المحاسبية في تحقيق منافع شخصية لصالح الإدارة من خلال التلاعب في حسابات الشركة وتقديم بيانات غير صحيحة تسهم في زعزعة ثقة مستخدميها، ومنهم مصلحة الضرائب. فالوظيفة الأساسية للمراجعة الخارجية هي إضفاء الثقة على المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، وتعتبر هذه المعلومات بمثابة الضوء الأخضر لمتخذي القرار في استثماراتهم ومعرفة العوائد المتوقعة والتكاليف والمخاطر، الأمر الذي يسهم في تعزيز الاستثمارات سواء على المستوى الفردي أو على مستوى الدخل الإجمالي.

كما تعد الأخلاق المهنية عنصراً مهماً للمهن التي تنشأ النجاح والاستمرار وخدمة المجتمع، وهذا بالتأكيد ينطبق على مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات؛ إذ تعتبر ثقة الجمهور في نوعية الخدمات التي تقدمها مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات عاملاً مهماً في نجاحها. كما أن ثقة الجمهور بالمحاسب القانوني لها أهمية خاصة؛ إذ إن زعزعة هذه الثقة تجعل رأي المحاسب القانوني حول عدالة القوائم المالية غير ذي جدوى، وتصبح المسؤولية الموكلة إليه في إبداء الرأي خالية من معناها الحقيقي.

ويؤدي اهتزاز الثقة في مصداقية التقارير المالية المصادق عليها من قبل المحاسب القانوني إلى تقويض دورها كبيئة قاطعة، مما يعقد إجراءات لجان التسويات والطعون والمحاكم، ويطيل أمد النزاعات ويضعف قدرة هذه الجهات القضائية وشبه القضائية على البت فيها بسرعة وفعالية.

مما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيس التالي:

ما أثر التزام المحاسب القانوني بمبادئ وآداب السلوك المهني في تعزيز الثقة في القوائم المالية من وجهة نظر مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء؟

ويتفرع من التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية التالية:

- ما أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ النزاهة في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؟
- ما أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ الموضوعية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؟
- ما أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؟
- ما أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ السرية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؟
- ما أثر التزام المحاسب القانوني بالسلوك المهني في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؟

1.2. أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة بصفة أساسية إلى تحقيق هدف رئيس يتمثل في معرفة أثر التزام المحاسبين القانونيين بمبادئ وآداب السلوك المهني في تعزيز الثقة للقوائم المالية في البيئة المهنية اليمنية من وجهة نظر مصلحة الضرائب. ويمكن تحقيق الهدف الرئيس للبحث من خلال مجموعة من الأهداف الفرعية التالية:

1. التعرف على أثر مبدأ النزاهة في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
2. التعرف على أثر مبدأ الموضوعية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
3. تحديد أثر مبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
4. التعرف على أثر مبدأ السرية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
5. التعرف على أثر مبدأ السلوك المهني في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.

1.3. أهمية الدراسة:

1.3.1 الأهمية العلمية:

1. إثراء الأدبيات المحاسبية من خلال دراسة العلاقة بين أخلاقيات المراجعة الخارجية ومستوى الثقة في القوائم المالية.
2. تقديم نموذج تحليلي يربط بين قواعد وآداب السلوك المهني وأثرها على ثقة التقارير المالية.
3. المساهمة في تطوير منهجيات تقييم أداء المراجعين من منظور الالتزام بالقواعد الأخلاقية والمهنية.
4. تعزيز فهم دور المراجعة الخارجية في تقليل التلاعب والتضليل المالي من خلال الالتزام بالمبادئ المهنية.
5. فتح آفاق جديدة للباحثين تتعلق بدراسة أثر التزام المحاسبين القانونيين بقواعد السلوك المهني للمحاسبة في مجالات أخرى.

1.3.2 الأهمية العملية:

1. تمكين مصلحة الضرائب من تقييم مدى موثوقية القوائم المالية المستندة إلى مراجعة مهنية سليمة.
2. دعم الجهات التنظيمية في تطوير لوائح وتشريعات تحكم السلوك المهني للمراجعين الخارجيين.

3. تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في القوائم المالية المراجعة من قبل المحاسب القانوني،

مما يسهم في تحسين بيئة الاستثمار.

4. تحفيز الشركات والجهات ذات العلاقة على اختيار شركات ومكاتب مراجعة تتبع أعلى قواعد

وآداب النزاهة والشفافية لضمان دقة التقارير المالية.

5. تقديم دليل عملي لهم حول أي مبادئ سلوك مهني تؤثر فعلياً في جودة القوائم المالية، مما يساعد

في تركيز جهود الفحص الضريبي على الحالات التي يضعف فيها الالتزام بتلك المبادئ، خاصة

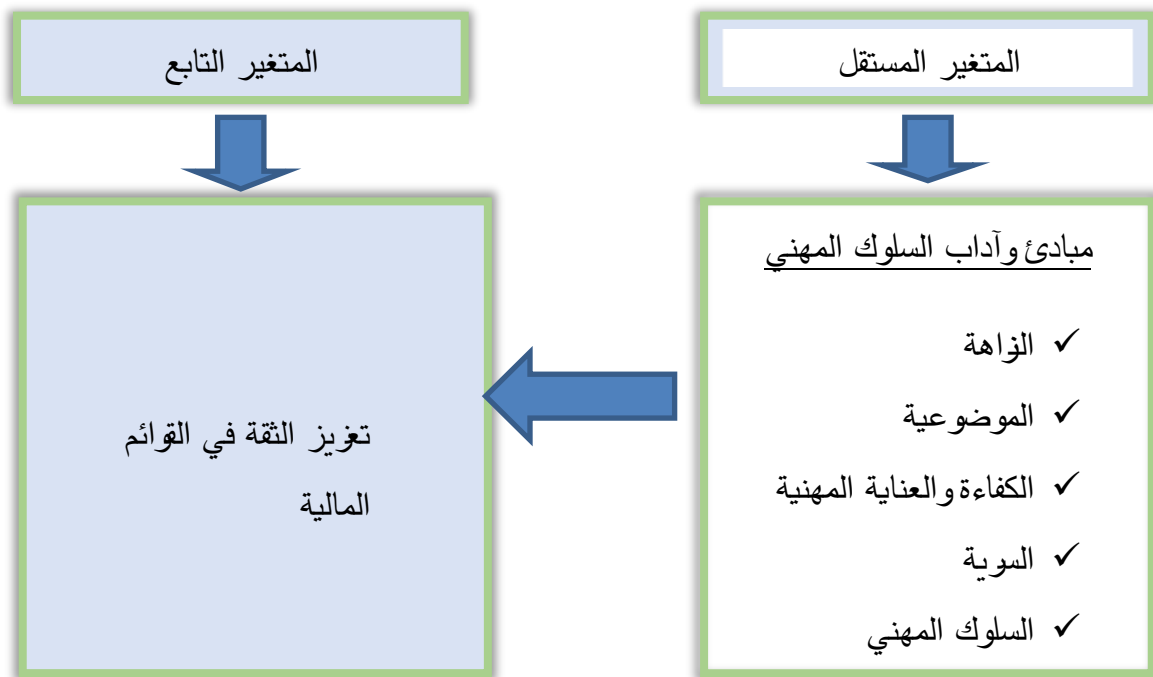
الكفاءة والعناية المهنية والسلوك المهني.

1.4 نموذج الدراسة:

تتمثل متغيرات الدراسة في: أثر الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني المتمثلة ب (النزاهة، الموضوعية،

الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني)، كمتغير مستقل، وتعزيز الثقة بالقوائم المالية كمتغير تابع

وكما هو موضح في الشكل التالي:



شكل رقم (1-1) نموذج الدراسة

1.5 فرضيات الدراسة:

في سبيل تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على التساؤلات البحثية لها يمكن صياغة فرضيات الدراسة كما

يلي:

الفرضية الرئيسية:

تنص هذه الفرضية على أنه: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام

المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني في تعزيز الثقة في القوائم المالية.

وينبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:

- **H01:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ النزاهة في تعزيز الثقة في القوائم المالية.
- **H02:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ الموضوعية في تعزيز الثقة في القوائم المالية.
- **H03:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة في القوائم المالية.
- **H04:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ السرية في تعزيز الثقة في القوائم المالية.
- **H05:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ لالتزام المحاسب القانوني بالسلوك المهني في تعزيز الثقة في القوائم المالية.

1.6 حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية: تقتصر الدراسة على قواعد وآداب السلوك المهني للمحاسب القانوني (النزاهة، الكفاءة، الموضوعية، السرية، السلوك المهني). وفقاً لما تتضمنه مدونة السلوك المهني الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

الحدود البشرية والمكانية: الفاحصين في مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء (الوحدة التنفيذية على كبار المكلفين).

الحدود الزمانية: 2025م.

1.7 منهج الدراسة:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث:

- تم تصميم استبانة بهدف جمع البيانات الأولية يستهدف الفاحصين في مصلحة الضرائب بالعاصمة صنعاء.
- تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية من خلال البرنامج الإحصائي (SPSS) لقياس مدى تأثير التزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني على تعزيز الثقة بالقوائم المالية.
- مقارنة النتائج مع الأدبيات المحاسبية لتفسير العلاقة بين المتغيرات المدروسة.

1.8 مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في الفاحصين في مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء، (الوحدة التنفيذية على كبار المكلفين).

عينة الدراسة: تم اختيار عينة من المعنيين بالفحص الضريبي في مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء، (الوحدة التنفيذية على كبار المكلفين). تم تحديد حجم العينة من مجتمع الدراسة بحسب معادلة

(Morgan & Krejcie,) ب (123) فرداً، وقد تم اختيارها بطريقة العينة العشوائية الطبقية، بحسب المعادلة التالية:

$$\frac{(X^2 \times N) \times P(1 - p)}{d^2(N - 1) + (X^2 \times p(1 - P))}$$

1.9 أداة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة من قسمين:

القسم الأول: يقيس المتغيرات الديموغرافية التي تمثل الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة والمكونة من خمسة عناصر: (النوع، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة، والخبرة).

القسم الثاني: ويشمل عدد (83) فقرة / مؤشراً موزعة على ثلاثة محاور لاختبار فرضيات الدراسة من خلال دراسة وتحليل آراء أفراد مجتمع وعينة الدراسة حول تأثير المتغير المستقل (أثر الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني) باستخدام خمسة مبادئ (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني) في المتغير التابع (تعزيز الثقة في القوائم المالية).

1.10 الدراسات السابقة:

1. دراسة (البناني، حمزة، هدى، 2023) بعنوان: "دور قواعد السلوك المهني للمحاسبين في تعزيز

جودة المعلومات"

هدفت الدراسة إلى معرفة دور قواعد السلوك المهني للمحاسبين في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في الجزائر، وخلصت إلى أن هناك دوراً إيجابياً لقواعد السلوك المهني.

2. دراسة (أحمد، الشامسا، 2022) بعنوان "المحاسبة الإبداعية ومدى تأثيرها على صافي الدخل

الضريبي"

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير المحاسبة الإبداعية على صافي الدخل الضريبي في الشركات الليبية، وتوصلت إلى أن المحاسبة الإبداعية أثرت بشكل كبير على صحة القوائم المالية مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.

3. دراسة (Saeed, 2021) بعنوان: **The Impact Creative Accounting on The**

Quality of Accounting Information

هدفت الدراسة إلى التعريف بالمحاسبة الإبداعية وتشخيص ممارستها، وتوصلت إلى ضرورة الإفصاح التفصيلي عن التغيرات في الافتراضات المحاسبية.

4. دراسة (Ahmed, 2023) بعنوان: **Factors Affecting The External Audit Quality**

And Their Impact On Tax Avoidance

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر جودة المراجعة الخارجية على ممارسات الشركات للتجنب الضريبي في

مصر، وتوصلت إلى وجود علاقة طردية بين المراجعة المشتركة والتجنب الضريبي، وعلاقة عكسية مع التخصص الصناعي وحجم مكتب المراجعة.

5. دراسة (امبادي، 2018) بعنوان "المشاكل التي تواجه المحاسبين المهنيين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن"

هدفت الدراسة إلى التعرف على المشاكل التي تواجه المحاسبين المهنيين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن، وتوصلت إلى أن معايير أخلاقيات المهنة لا تتجانس مع البيئة اليمنية، وإلى عدم وجود جهات رقابية فاعلة.

التعليق على الدراسات السابقة:

إن الدراسات السابقة قد هدفت إلى التعرف على بعض المشاكل الأخلاقية التي تواجه مأموري الضرائب والمديرين المشرفين في الشركات، وتقييم أثر الفساد على تحصيل الضريبة، وأسباب ضعف التحصيل الضريبي. كما تناولت الدراسات السابقة قواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين بتركيز كبير، حيث شكلت هذه القواعد حجر الزاوية في بناء الثقة والمصادقية اللازمة للمهنة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة (كالبناني 2023، وأحمد 2022، وامبادي 2018) بأنها تختبر أثر كل مبدأ على حدة باستخدام تحليل انحدار متعدد، وتكشف أن النزاهة والسرية قد لا يكون لهما تأثير مستقل في بعض السياقات عند وجود متغيرات أخرى، وهو ما يفتح نقاشاً جديداً حول تكامل المبادئ وليس انفرادها، كما أنها أول دراسة - حسب علم الباحث - تربط قواعد السلوك المهني بثقة مصلحة الضرائب تحديداً في اليمن. كشفت الدراسة أن النزاهة والسرية لم يكونا مؤثرين معنوياً بمفردهما عند وجود بقية المبادئ، وهو ما يختلف مع بعض الأدبيات العالمية ويفتح باباً لمناقشة الثقافة التنظيمية وأولويات الفاحصين الضريبيين في اليمن.

2. الإطار النظري للدراسة

2.1 القوائم المالية:

تُعد القوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية للنتائج المالية أداة حيوية لاتخاذ القرارات الاقتصادية، فهي توفر معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد المستثمرين، والمقرضين، والإدارة في تقييم الأداء المالي للشركات واتخاذ قرارات مستنيرة. (IFRS)، وتتمثل أهميتها من حيث: تحليل الربحية والتقييم المالي: القوائم المالية تتيح للمستثمرين والمحللين الماليين تقييم ربحية الشركة وقدرتها على تحقيق العوائد. يُعدّ هذا التحليل أساسياً لتحديد ما إذا كانت الشركة تسير في الاتجاه الصحيح من حيث العوائد المالية (عبد الله، 2022).

- تحقيق التوازن بين المخاطر والعوائد من خلال تقديم معلومات عن مستوى المخاطر المالية والعوائد المحتملة، تساعد القوائم المالية في اتخاذ قرارات توازن بين تحقيق الربح وتقليل المخاطر (القحطاني، 2023).

- توفير معلومات دقيقة وشفافة: القوائم المالية توفر معلومات دقيقة وشفافة عن الوضع المالي للشركة، مما يساعد المستثمرين والمساهمين على فهم الأداء المالي للشركة واتخاذ قراراتهم الاستثمارية بناءً على أسس معرفية موضوعية (Mooi & Sarstedt. 2018).

- دعم اتخاذ قرارات تتعلق بتوزيع الأرباح: تُستخدم القوائم المالية لتحديد مقدار الأرباح المتاحة للتوزيع على المساهمين، وتساعد هذه البيانات الإدارة في اتخاذ قرارات عادلة ومتوازنة بشأن كيفية تخصيص الأرباح بين التوزيع وإعادة الاستثمار (الشهراني، والرشيدي، 2022).

2.2 موثوقية القوائم المالية:

في الفكر المحاسبي المعاصر تم إبراز خاصية التمثيل الصادق كبديل لخاصية الموثوقية التي كانت مستخدمة سابقاً.

تعرف موثوقية القوائم المالية بأنها: "قدرة المعلومات المحاسبية على أن تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز، وتمثل الظواهر الاقتصادية التي يفترض أن تعكسها بصدق، وتتحقق هذه الموثوقية بالوصول إلى درجات عالية من الكمال والحياد، والخلو من الأخطاء، مما يدعم ثقة المستخدم في التقارير النهائية" (يوسف، وسامي، 2023).

2.2.1 الخصائص النوعية الأساسية للثقة في القوائم المالية:

تُبنى الثقة في القوائم المالية على مدى توافر الخصائص النوعية الأساسية في المعلومات، وهي:

1. الملاءمة: تُشير الملاءمة إلى قدرة المعلومات على إحداث فرق في قرارات المستخدمين، وتكون المعلومات المحاسبية ملائمة إذا كانت تتمتع بقيمة تنبؤية تساعد المستخدمين على التنبؤ بالنتائج المستقبلية، أو قيمة تأكيدية تساعدهم على تقييم وتصحيح التوقعات السابقة. (العمراني، 2022).
2. التمثيل الصادق: تُعد خاصية التمثيل الصادق ضماناً بأن المعلومات المالية المقدمة هي انعكاس أمين وكامل للمعلومات الاقتصادية، وهي تتطلب تزويد المستخدمين بجميع الأوصاف والتفسيرات الضرورية (الكمال)، دون تحيز أو ميل نحو نتيجة معينة (الحياد)، مع التأكد من دقة البيانات الممثلة (الخلو من الأخطاء). (هلال، وعلي، 2021).

2.2.2 الخصائص المعززة للثقة في القوائم المالية:

تُعرف هذه الخصائص بأنها: الخصائص النوعية المعززة وهي لا تجعل المعلومات مفيدة في حد ذاتها، ولكنها تزيد من فعالية كل من خاصيتي الملاءمة والتمثيل الصادق (أي تزيد من ثقة المستخدم وقدرته على اتخاذ القرار).

1. قابلية المقارنة: تعد قابلية المقارنة خاصية أساسية لتعزيز الثقة وتُعرف بأنها: الخاصية التي تمكن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه الشبه والاختلاف بين بنود القوائم المالية، وتتحقق هذه الخاصية عندما يتم تطبيق سياسات محاسبية متسقة عبر الفترات الزمنية لنفس الشركة، وبين الشركات المختلفة في الفترة نفسها، مما يدعم تقييم مأمور الضرائب لوضع المنشأة مقارنة بالصناعة. (فاروق، 2023).
 2. قابلية التحقق: تُعزز هذه الخاصية الثقة في المعلومات بأنها تمثل الظاهرة الاقتصادية بصدق (التمثيل الصادق). تعني قابلية التحقق أن المحاسبين القانونيين المستقلين والمطلعين يمكنهم التوصل إلى توافق في الآراء (وإن لم يكن اتفاقاً كاملاً) على أن التمثيل الصادق للمعلومة قد تحقق. هذه الخاصية ضرورية لتعزيز ثقة مأمور الضرائب بأن المعلومات المحاسبية ليست مجرد رأي شخصي وإنما مدعومة بأدلة موضوعية (العلوي، 2024).
 3. التوقيت المناسب: للمعلومات قيمة محدودة إذا تم تقديمها متأخرة، لذا تُعد السرعة عاملاً حاسماً في تعزيز الثقة والقدرة على اتخاذ القرار. "تُشير إلى توفير المعلومات للمستخدمين في الوقت المناسب لتمكينهم من التأثير في القرارات. فإذا تأخرت القوائم المالية والإقرارات الضريبية، تفقد المعلومة ملاءمتها، ويُعزز توفيرها في الوقت المحدد من ثقة مأمور الضرائب في جدية التزام الشركة ودقة بياناتها." (عبد الله، 2022).
 4. قابلية الفهم: تؤثر قابلية الفهم بشكل مباشر على سهولة استيعاب المعلومة والوثوق بها من قبل المستخدمين غير المتخصصين في المحاسبة. "تعني قابلية الفهم أن المعلومات يتم تصنيفها وتوصيفها وعرضها بوضوح وإيجاز. وعلى الرغم من أن المستخدمين يُفترض أن يكون لديهم معرفة معقولة بالأنشطة الاقتصادية، إلا أن العرض الواضح يقلل من الغموض ويسهل على مأمور الضرائب فهم طبيعة البنود المحاسبية مما يساهم في بناء الثقة." (سليمان، 2023).
- 2.3 أثر قواعد ومبادئ السلوك المهني على موثوقية القوائم المالية:**
- حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فإن الثقة في القوائم المالية تُعتبر جزءاً من خاصية "التمثيل الصادق" والتي تُعد واحدة من الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية، كما تُشير إلى مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية الواردة في هذه القوائم من قبل المستخدمين الخارجيين مثل (المستثمرين، الدائنين، والجهات الحكومية) لاتخاذ قرارات اقتصادية سليمة. (IFRS).
- 2.3.1 أثر مبدأ النزاهة في تعزيز موثوقية القوائم المالية:**
- ترتبط نزاهة المحاسب القانوني ارتباطاً وثيقاً بالمعايير المهنية التي تتطلب من المحاسب التزام الموضوعية والحياد في كل جوانب العمل المالي. ويشمل ذلك تجنب أي علاقات أو ضغوط خارجية تؤثر على حياده المهني. ويشير معهد المحاسبين القانونيين البريطانيين إلى أن الاستقامة تعد من أبرز الركائز التي تدعم تطبيق المعايير المهنية، حيث أنها تضمن عدم تلاعب المحاسب بالبيانات المالية لصالح أي طرف كما

أن التزام المحاسب القانوني بمبدأ النزاهة له أهمية كبيرة على سمعة مكتب المراجعة، حيث إن إعداد تقارير مالية نزيهة يعكس مصداقية الشركة أمام الجمهور (ICAEW, 2022).

وبناء على ما سبق يمكن القول بأن النزاهة = الالتزام بمعايير المحاسبة + دستور آداب وسلوك المهنة + الشفافية والافصاح = تحسين الثقة في التقارير المالية.

2.3.2 أثر مبدأ الموضوعية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية:

وجدت دراسة أجرتها شركة (Ernst & Young. 2020). أن الموضوعية تسهم بشكل كبير في تعزيز مصداقية التقارير المالية؛ إذ يثق المستثمرون أكثر في البيانات المالية التي تم إعدادها بموضوعية.

وبالرغم من أهمية الموضوعية، يواجه المحاسب القانوني تحديات عديدة قد تؤثر على حياده، منها الضغوط المالية أو الضغوط من قبل الإدارة للتلاعب في النتائج المالية. يحث الخبراء المحاسبين على الالتزام بأعلى معايير الأخلاقيات المهنية لتجنب الوقوع في مخاطر التحيز والتضليل، ويؤكدون على ضرورة توفير بيئة عمل تعزز من استقلالية المحاسب وموضوعيته.

وبناء على ما سبق يمكن القول بأن الموضوعية = دليل محايد + معلومات دقيقة + عدم التحيز = موثوقية عالية للتقارير المالية.

2.3.3 أثر مبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية:

العناية المهنية تشكل عاملاً أساسياً في بناء الثقة بالقوائم المالية، حيث تُطمئن المستخدمين بأن هذه القوائم قد تم مراجعتها بعناية ومهنية عالية، مما يعكس التزام المحاسب القانوني بأعلى معايير الدقة والموضوعية. بيّنت دراسة نشرتها جامعة هارفارد أن الشركات التي تعمل مع محاسبين ملتزمين بالعناية المهنية تجذب المستثمرين بشكل أكبر بسبب ثقتهم بمصداقية بياناتها المالية (Harvard Business Review. 2021). ومما سبق يمكن القول بأن الكفاءة + العناية + التحديد المستمر للمعارف والمهارات = تقارير مالية دقيقة خالية من الأخطاء تؤدي إلى زيادة الموثوقية.

2.3.4 أثر مبدأ السرية في تعزيز موثوقية القوائم المالية:

يواجه مبدأ السرية في مهنة مراجعة الحسابات بعض التحديات المعاصرة، خاصة في ظل تزايد متطلبات الشفافية، ومكافحة غسل الأموال، والتشريعات المتعلقة بحماية البيانات. في بعض الحالات، قد يواجه المحاسب القانوني موقفاً يتطلب منه الإفصاح عن معلومات سرية بموجب القانون أو لوائح الجهات الرقابية (مثل الإبلاغ عن أنشطة مشبوهة) في هذه الظروف، ويجب على المحاسب القانوني أن يوازن بين واجبه في السرية وبين التزاماته القانونية. تُوفر الأطر التنظيمية ومدونات السلوك المهني إرشادات واضحة للمحاسبين القانونيين حول كيفية التعامل مع هذه المواقف المعقدة، مع التأكيد على أن الهدف الأساسي هو خدمة المصلحة العامة والحفاظ على مصداقية القوائم المالية (Smith. K. & White. L. 2024).

حيث تتطلب السرية من المحاسب أن يكون نزيهاً، وعفيفاً، بما لا يتعارض مع سرية أعمال العملاء، وعدم الإخلال بمصلحة المجتمع؛ من أجل مغنم أو مزايا شخصية، كما تتطلب الالتزام بنص وروح المعايير

الفنية والأخلاقية، وعدم تأويل المعايير بما لا يحتمل ولا يتعارض ذلك مع الخطأ غير المقصود، أو الاختلاف غير المغرض في الرأي، والإهمال والتخلي والتغاضي عن المبادئ يتعارض مع الأمانة والاستقامة (Elder. et al. 2010).

ومما سبق يمكن القول بأن السرية = عدم إفشاء المعلومات المالية وغير المالية + حماية المعلومات = موثوقية عدم تسريب التقارير المالية.

2.3.5 أثر مبدأ السلوك المهني في تعزيز موثوقية القوائم المالية:

يُشكل السلوك المهني للمحاسب القانوني أساساً لتعزيز مبادئ النزاهة والموضوعية والسرية في جميع مراحل عملية المراجعة. فالنزاهة تتطلب من المحاسب أن يكون صريحاً وأميناً في جميع تعاملاته المهنية، بينما تُشير الموضوعية إلى ضرورة أن يُقدم رأيه دون تحيز أو تضارب في المصالح. عندما يُطبق المحاسب القانوني هذه المبادئ، فإنه يضمن أن القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية، سواء كانت متعمدة (مثل الاحتيال) أو غير متعمدة (مثل الأخطاء الجسيمة). هذا الالتزام يساهم في تقديم صورة حقيقية وعادلة للوضع المالي للشركة، مما يُعزز من جودة القوائم المالية وقدرتها على تمثيل الأداء الاقتصادي بدقة (الحديدي، والصالح، 2024).

وأيضاً الامتثال للقوانين واللوائح ذات الصلة، وتجنب أي سلوك يُعلم المهني (أو ينبغي عليه أن يعلم) أنه قد يشوه سمعة المهنة، مثل القيام بأنشطة ترويجية مضللة أو غير عادلة (IESBA. 2024). ومما سبق يمكن القول بأن السلوك المهني = الالتزام بالأنظمة والقواعد والتعليمات واللوائح + تجنب أي تصرف يشوهه المهنة = الاستقلالية والثقة في التقارير المالية.

3. منهجية وإجراءات الدراسة.

3.1 منهجية الدراسة وأدواتها.

3.1.1 منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتباره أكثر المناهج البحثية ملائمة لطبيعة الدراسة وأهدافها، ويقوم على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع بوصفها وصفاً دقيقاً، والتعبير عنها كمياً ونوعاً، فالتعبير كميّاً (يفسر الظاهرة ويوضح سماتها وخصائصها)، أما التعبير كميّاً (وصف الظاهرة رقمياً ويوضح مقدارها أو حجمها)، كما لا يقتصر هذا المنهج على عملية وصف الظاهرة (محل الدراسة) بل يتضمن تحليلاً وتفسيراً شاملياً للبيانات وقياسها، ثم الوصول إلى تعميمات بشأن الظاهرة موضوع الدراسة (المحمودي، 2019). وتهتم هذه الدراسة بدراسة أثر الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني) في تعزيز الثقة بالقوائم المالية - دراسة ميدانية من وجهة نظر مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة صنعاء.

3.1.2 مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من الفاحصين العاملين في مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة وعددهم (180) فاحصاً بأمانة العاصمة صنعاء (الوحدة التنفيذية على كبار المكلفين)

3.1.3 عينة الدراسة:

تم تحديد حجم العينة من مجتمع الدراسة بحسب معادلة (Morgan & Krejcie) ب (123) فرداً، وقد تم اختيارها بطريقة العينة العشوائية الطبقية، بحسب المعادلة التالية:

$$n = \frac{(3.84^2 \times 180) \times 0.50(1-0.50)}{0.05^2(180-1) + (3.84^2 \times 0.50(1-0.50))} = 123$$

3.1.4 مصادر جمع البيانات:

تم جمع بيانات الدراسة ومعلوماتها من مصدرين أساسيين هما:

أولاً: المصادر الأولية:

تم تصميم استبانة لجمع البيانات من الفاحصين في مصلحة الضرائب بأمانة العاصمة، بهدف التعرف على أثر التزام المحاسبين القانونيين بقواعد السلوك المهني في تعزيز الثقة بالقوائم المالية. وقد تم توزيع الاستبانات بطريقتين: الزيارة الميدانية ثم التسليم إلكترونياً. وبعد جمع البيانات، تم تحليلها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS.

ثانياً: المصادر الثانوية:

تم جمع البيانات من خلال الاطلاع على الأدبيات المتعلقة بمتغيرات الدراسة من الكتب والأطروحات والأبحاث المحكمة والمجلات العلمية والدراسات السابقة العربية والأجنبية.

3.1.5 أداة الدراسة وخطوات بنائها:

تم تصميم وتطوير استبانة لتحديد أثر الالتزام بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين في تعزيز الثقة بالقوائم المالية، من خلال الرجوع إلى الأدبيات العلمية المختلفة والدراسات السابقة ذات العلاقة، ومن أجل تحسين الاستبانة والتأكد من مدى مناسبتها، ووضوحها لقياس متغيرات الدراسة، تم عرضها على عدد من المحكمين من ذوي العلاقة؛ لاستطلاع آراءهم حول أداة الدراسة، واختبار صدق الأداة الظاهري.

3.1.6 صدق وثبات أداة الدراسة:**- صدق المحكمين "الصدق الظاهري":**

يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، ولتحقيق هذا الهدف تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين وعددهم (6) متخصصين في مجال المحاسبة والمراجعة، وذلك للاستشارة بآرائهم في مدى مناسبة فقرات الاستبيان للهدف الذي صممت من أجله، وكذلك للتأكد من الصياغة اللغوية ووضوحها، وقد تمت الاستجابة لآراء المحكمين وتم إضافة وحذف وتعديل بعض الفقرات، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

3.1.7 استجابة عينة الدراسة:

بلغ حجم عينة الدراسة المستهدفة (123) مفردة، وتم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة إلكترونياً، وتم استرجاع (104) استبانات من مجموع الاستبانات الموزعة، وبعد الاطلاع على الاستبانات المستردة تبين أن جميع الاستبانات صالحة للتحليل لأغراض التحليل الإحصائي، وبهذا يكون عدد الاستبانات التي تم اعتمادها في التحليل الإحصائي (104) استبانات أي ما نسبته (85%) من العينة المستهدفة.

جدول رقم (3-5) الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

العينة	الموزع	المسترد	غير الصالحة للتحليل	الصالحة للتحليل	نسبة الاستبانات الصالحة للتحليل
123	123	104	0	104	85%

4. عرض وتحليل البيانات ومناقشة النتائج

4.1: عرض وتحليل نتائج متغيرات الدراسة

4.1.1 عرض خصائص عينة الدراسة:

في هذا الجزء تم وصف خصائص العينة التي تكونت منها الاستبانة، والتي تمثلت في (الجنس، المؤهل، التخصص، الوظيفة، سنوات الخبرة)، وقد تم إيجاد التوزيعات التكرارية، والنسب المئوية، للمتغيرات الديمغرافية وعلى النحو الموضح في الجدول رقم (4-1):

جدول رقم (4-1) الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

						العينة			
						خصائص العينة			
						النوع	ذكر	أنثى	الإجمالي
							91	13	104
						النسبة	%87.5	%12.5	%100
المؤهل	بكالوريوس	دبلوم عالي	ماجستير	دكتوراه	الإجمالي				
	80	1	20	3	104				
	%76.9	%1	%19.2	%2.9	%100				
النسبة									
التخصص	محاسبة	إدارة أعمال	اقتصاد	مالية ومصرفية	أخرى	الإجمالي			
	94	5	2	1	2	104			
النسبة	%90.4	%4.8	%1.9	%1	%1.9	%100			
المسمى الوظيفي	مأمور ضريبي	مدير إدارة	فاحص ضريبي	الإجمالي	////////	////////			
	67	1	36	104	////////	////////			
النسبة	%64.4	%1	%34.6	%100	////////	////////			
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	5 إلى أقل10سنوات	10 إلى أقل من 15سنة	15 سنة فأكثر	الإجمالي	////////			
	21	33	26	24	104	////////			
النسبة	%20.2	%31.7	%25	%23.1	%100	////////			

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-1) توزيع مفردات العينة حسب الخصائص الديموغرافية المتمثلة في (الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة) بيان تلك الخصائص كما يلي:

- متغير النوع

يتبين من الجدول رقم (4-1) أنَّ أغلب أفراد العينة من الذكور حيث بلغ عددهم (91) فرداً ونسبة (87.5%) من إجمالي عينة الدراسة بينما بلغ عدد الإناث (13) ونسبة (12.5%) من إجمالي عينة الدراسة.

- متغير المؤهل العلمي:

يتضح من الجدول رقم (4-1) أنَّ ما نسبته (76.9%) من أفراد العينة هم من حملة المؤهل العلمي بكالوريوس الأعلى توافراً وعددهم (80) فرداً، تلاها في الترتيب حملة المؤهل العلمي (ماجستير) وعددهم (20) فرداً ونسبتهم (19.2%)، كما يلاحظ أنَّ (3) من أفراد عينة الدراسة يحملون مؤهل دكتوراه ونسبتهم (2.9%) من عينة الدراسة، وفي الأخير جاء حاملو مؤهل الدبلوم وعددهم (1) فرد ونسبته (1%) من عينة الدراسة.

كما يلاحظ ارتفاع نسبة الحاصلين على درجة البكالوريوس فما فوقها ونسبتهم (99%) وهذا يدل على أنَّ إجابات عينة الدراسة ستكون دقيقة وموضوعية نظراً لأنَّ أغلبية عينة الدراسة يحملون مؤهلات علمية ولديهم الخبرة الكافية بمدى التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين وأثرها في تعزيز الثقة بالقوائم المالية.

- متغير التخصص:

يتضح من الجدول رقم (4-1) أنَّ ما نسبته (90.4%) من أفراد العينة هم من حملة تخصص المحاسبة الأعلى توافراً وعددهم (94) فرداً، تلاهم في الترتيب من تخصصوا في إدارة الأعمال وعددهم (5) أفراد ونسبتهم (4.8%)، وفي المرتبة الأخيرة هناك فرد واحد تخصص في العلوم المالية والمصرفية ونسبته (1%) من عينة الدراسة.

ويلاحظ أنَّ أغلب عينة الدراسة يحملون تخصص المحاسبة، وهذا يرجع إلى طبيعة البحث، حيث إنَّ الموضوع محاسبي وأنهم هم من يستطيعون الإجابة عن أسئلة الاستبانة بحكم تخصصهم وخبرتهم في المجال المحاسبي، ولذلك ستكون إجاباتهم دقيقة وواضحة ومعبرة عن الواقع.

- متغير المسمى الوظيفي:

يتضح من الجدول رقم (4-1) أنَّ ما نسبته (99%) من أفراد عينة الدراسة هم من فئة المسمى الوظيفي (فاحص ضريبي) وعددهم (103) فاحصين ضريبيين، وجاء فرد واحد من عينة الدراسة في فئة المسمى الوظيفي (مدير إدارة) ويمثل (1%) من عينة الدراسة. وبحسب اعتقاد الباحث فإنه نظراً لأنَّ أغلب عينة الدراسة ضمن فئتي المسميات الوظيفية (فاحص ضريبي) ويمثلون (99%) من عينة الدراسة مما يمكن القول إنَّ إجاباتهم ستكون أكثر موضوعية ودقة.

- متغير سنوات الخبرة:

استناداً إلى الجدول رقم (4-1) نجد أن أغلب أفراد العينة خدمتهم (5 سنوات فأكثر) بإجمالي (83) فرداً ويمثلون نسبة (79.8%) من إجمالي المستجيبين، ويتوزعون على ثلاث فئات تنازلياً (33 فرداً لديهم خبرة 5 إلى أقل من 10 سنوات ونسبتهم 31.7%)، (26 فرداً خبرتهم 10 إلى أقل من 15 سنة ونسبتهم 25%)، (24 فرداً خبرتهم 15 سنة فأكثر ونسبتهم 23.1%)، أفراد تلك الفئات الثلاث وهم غالبية العينة لديهم سنوات خبرة كافية للإجابة عن أسئلة الاستبيان بشكل جيد وفعال.

4.1.2 التحليل الوصفي للمتغير المستقل (مبادئ وقواعد السلوك المهني) وأبعاده:

لمعرفة مستوى الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين من وجهة نظر مصلحة الضرائب تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل بعد كما يلي:

4.1.2.1 مبدأ النزاهة:

يُبين الجدول رقم (4-2) مستوى التزام المحاسب القانوني بآداب وقواعد المهنة من خلال مبدأ النزاهة، حيث يوضح كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية ومستوى الالتزام والرتبة على مستوى كل فقرة من فقرات هذا المبدأ، على النحو الآتي:

الجدول رقم (4-2) نتائج التحليل الوصفي لمبدأ النزاهة

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
6	أشعر بثقة أكبر في القوائم المالية عندما أعلم أن المحاسب القانوني يتمتع بسمعة مهنية طيبة ونزيهة	4.57	.619	91.4%
4	أرى أن المحاسب القانوني النزيه هو الذي يلتزم بالقوانين واللوائح حتى في أصعب الظروف	4.55	.621	95%
12	الالتزام المحاسب القانوني بالصدق والأمانة في جميع تعاملاته المهنية يزيد من مستوى ثقتي في القوائم المالية المعتمدة	4.55	.652	91%
5	يثبت المحاسب القانوني نزاهته من خلال مقاومة أي ضغوط للتأثير على رأيه المهني	4.43	.619	88.6%
9	إفصاح المحاسب القانوني عن أي مصالح قد تتعارض مع مهمته يزيد من اطمئناني لسلامة القوائم المالية	4.38	.643	87.6%
8	يعكس تعامل المحاسب القانوني بشفافية ووضوح في جميع مراحل المراجعة نزاهته المهنية	4.37	.576	87.4%
7	ابتعاد المحاسب القانوني عن المواقف والأحداث التي تفقده الاستقامة يزيد من ثقتي في رأيه المهني بالقوائم المالية	4.37	.725	87.4%
3	امتناع المراجع عن قبول أي هدايا أو مكافآت قد تؤثر على قراراته يعزز ذلك من نزاهته	4.27	.985	85.4%
10	يتجنب المحاسب القانوني أي سلوك ينطوي على تضليل أو تحريف للحقائق في القوائم المالية	4.23	.740	84.6%
11	يحرص المحاسب القانوني على رفض أي ضغوط تؤثر على نزاهته	4.23	.815	84.6%
2	يعتمد المحاسب القانوني الطرق المحاسبية السليمة عند مراجعة القوائم المالية	4.21	.706	84.2%
1	أشعر أن المحاسب القانوني يتمتع بالنزاهة والأخلاق الحميدة أثناء تقديمه الخدمات المحاسبية	4.04	.823	80.8%
	متوسط مبدأ النزاهة	4.34	.432	87%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-2) أن جميع فقرات مبدأ "النزاهة" حصلت على درجة موافقة (عالية جداً) من قبل عينة الدراسة، ما عدا فقرة رقم 1 والتي حصلت على مستوى ممارسة عالية، حيث تتراوح المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (4.04) و(4.57)، ويقابلها أهمية نسبية تتراوح بين (80.8%) و(91.4%)، وبشكل عام بلغ المتوسط الكلي لمبدأ "النزاهة" (4.34)، وأهمية نسبية (87%)، وانحراف معياري (0.432)، وهذه الدرجة تشير إلى أن أفراد العينة يرون أن المحاسبين القانونيين يمارسون النزاهة في مهنتهم بدرجة عالية جداً، كما أن هذا المبدأ جاء في المرتبة الأولى ضمن مبادئ الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني.

كما يُبين الجدول رقم (4-2) أن الفقرة رقم (6) احتلت المرتبة الأولى، بدرجة موافقة (عالية جداً)، وبمتوسط حسابي (4.57) وأهمية نسبية (91.4%) وانحراف معياري (0.619)، وهو ما يعكس أن السمعة الطيبة للمحاسب القانوني تعد من أبرز العوامل التي تعزز ثقة موظفي الضرائب بالقوائم المالية. بينما جاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الأخيرة بمتوسط (4.04) وأهمية نسبية (80.8%)، ورغم أنها صنفت بدرجة عالية، إلا أنها كانت الأقل مقارنة ببقية الفقرات، وهو ما قد يُعزى إلى كونها تعبر عن انطباع عام أكثر من ارتباطها بموقف عملي ملموس.

وقد أشارت دراسات سابقة، مثل: (Delotted, 2021)، و (AICPA, 2021) إلى أن النزاهة تُعد من أهم مقومات تعزيز الثقة في التقارير المالية، باعتبارها تمثل الضمانة الأخلاقية لمهنة المحاسبة.

4.1.2.2 مبدأ الموضوعية:

يبين الجدول رقم (4-3) مستوى الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني من خلال مبدأ الموضوعية، حيث يوضح كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية على مستوى كل فقرة من فقرات هذا المبدأ، على النحو الآتي:

الجدول رقم (4-3) نتائج التحليل الوصفي لمبدأ الموضوعية

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
2	أثق أكثر في رأي المحاسب القانوني عندما يكون محايداً وغير متحيز لأي طرف من الأطراف ذات العلاقة	4.41	0.568	88.2%
10	أشعر بالراحة عند التعامل مع قوائم مالية تم مراجعتها من قبل محاسب قانوني لا تربطه علاقات شخصية أو مهنية قوية بالشركة	4.41	0.601	88.2%
12	يضع المحاسب القانوني الاعتبارات القانونية والمحاسبية عند القيام بعملية المراجعة للتقارير المالية.	4.32	0.686	86.4%
6	يعزز قيام المحاسب القانوني بتقييم الأدلة بشكل موضوعي دون تحيز من مصداقية القوائم المالية	4.26	0.654	85.2%
11	يحرص المحاسب القانوني على تقديم توصيات مهنية قائمة على أدلة واضحة.	4.23	0.657	84.6%
8	يعكس تقرير المحاسب القانوني الموضوعي تقييماً عادلاً للقوائم المالية دون أي تأثير من الإدارة أو الأطراف الأخرى	4.21	0.634	84.2%

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
7	المحاسب القانوني الموضوعي هو الذي يقدم رأياً مهنيًا بناءً على فحص دقيق وشامل للقوائم المالية	4.19	0.825	%83.8
13	يلتزم المحاسب القانوني بالشفافية في عرض نتائج المراجعة التي قام بها دون تحيز.	4.16	0.670	%83.2
15	يحرص المحاسب القانوني على تقييم المخاطر المالية بشكل موضوعي ويفصح عنها بحيادية	4.13	0.801	%82.6
16	يتجنب المحاسب القانوني أي تضارب مصالح قد يؤثر على موضوعية عمله	4.11	0.823	%82.2
14	يسهم تركيز المحاسب القانوني على الحقائق والأدلة المتاحة بدلاً من الاجتهاد الشخصي في تعزيز الثقة في القوائم المالية	4.08	0.821	%81.6
9	يتعامل المحاسب القانوني مع جميع العملاء بموضوعية دون تمييز	4.03	0.756	%80.6
4	يرفق المحاسب القانوني مع القوائم المالية المستندات والأوراق المطلوبة لتوضيح بعض البنود محل الخلاف	3.90	0.930	%78
5	يقدم موظفو الضرائب النصائح الكافية للمحاسبين القانونيين التي تعزز الثقة بينهم وبين المكلف	3.72	0.980	%74.4
3	يتقبل المحاسب القانوني الاعتراضات على بيانات القوائم المالية أو جزء منها	3.66	0.899	%73.2
	متوسط مبدأ الموضوعية	4.12	0.447	%82.4

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-3) أنّ جميع فقرات مبدأ "الموضوعية" حصلت على درجة (عالية وعالية جداً) من قبل عينة الدراسة، حيث تتراوح المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (3.66) و(4.41)، ويقابلها أهمية نسبية تتراوح بين (73.2%) و (88.2%)، وبشكل عام بلغ المتوسط الكلي لمبدأ "الموضوعية" (4.12)، وأهمية نسبية (82.4%)، وانحراف معياري (0.447). وقد حصلت الفقرة رقم (2) على المرتبة الأولى بمتوسط (4.41) وأهمية نسبية (88.2%)، وهو ما يعكس أن الحياد والابتعاد عن تضارب المصالح يمثلان العامل الأهم في تعزيز ثقة موظفي الضرائب بالقوائم المالية. بينما جاءت الفقرة رقم (3) في المرتبة الأخيرة بمتوسط (3.66) وأهمية نسبية (73.2%)، وهو ما قد يُعزى إلى أن تقبل الاعتراضات لا يكون مطلقاً، بل يخضع أحياناً لاجتهادات المحاسب أو قناعاته بصحة البيانات.

4.1.2.3 مبدأ الكفاءة والعناية المهنية:

يُبين الجدول رقم (4-4) مستوى التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وإجراءات السلوك المهني من خلال مبدأ الكفاءة والعناية المهنية، حيث يوضح كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية على مستوى كل فقرة من فقرات هذا المبدأ، على النحو الآتي:

الجدول رقم (4-4) نتائج التحليل الوصفي لمبدأ الكفاءة والعناية المهنية

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
5	يساهم التعليم المستمر والتدريب في رفع كفاءة المحاسبين القانونيين.	4.50	0.668	90%
8	يؤدي إهمال العناية المهنية إلى زيادة الأخطاء والتلاعب في القوائم المالية.	4.46	0.637	89.2%
15	تحتاج الهيئات المهنية في اليمن إلى بذل جهود أكبر في دعم المحاسبين القانونيين مهنيًا.	4.43	0.571	88.6%
4	تؤدي الخبرة الطويلة للمحاسبين القانونيين إلى تحسين جودة التقارير المالية.	4.35	0.635	87%
9	يساعد الالتزام بالعناية المهنية في تحسين شفافية التقارير المالية.	4.33	0.582	86.6%
2	تؤثر الكفاءة المهنية للمحاسبين القانونيين بشكل مباشر على دقة القوائم المالية.	4.31	0.669	86.2%
13	هناك حاجة إلى تعزيز القوانين واللوائح لضمان الالتزام بالكفاءة والعناية المهنية.	4.30	0.589	86%
14	تعاني بعض الشركات من ضعف ثقافة الالتزام بالمعايير المهنية في إعداد القوائم المالية.	4.24	0.661	84.8%
11	يواجه المحاسبون القانونيون في اليمن تحديات في الوصول إلى برامج تدريب وتطوير مهني مستمرة.	4.15	0.694	83%
7	يحرص المحاسبون القانونيون على التحقق من دقة وسلامة المعلومات المالية قبل إصدار التقارير.	4.13	0.669	82.6%
10	تسهم العناية المهنية في الحد من النزاعات الضريبية بين الشركات ومصلحة الضرائب.	4.10	0.731	82%
3	يحرص المحاسبون القانونيون على تحديث معرفته بالمستجدات المحاسبية والتدقيقية.	4.05	0.781	81%
12	تؤثر الضغوط المالية والإدارية على قدرة المحاسبين القانونيين على الالتزام بالعناية المهنية.	4.02	0.836	80.4%
6	يلتزم المحاسبون القانونيون في اليمن بتطبيق معايير العناية المهنية الواجبة عند إعداد القوائم المالية.	3.63	0.778	72.6%
1	يتمتع المحاسبون القانونيون في اليمن بمستوى عالٍ من الكفاءة المهنية.	3.61	0.897	72.2%
متوسط مبدأ الكفاءة والعناية المهنية		4.17	0.367	83.4%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-4) مستوى التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وإجراءات السلوك المهني من خلال مبدأ "الكفاءة والعناية المهنية"، حيث أظهرت النتائج أن جميع فقرات هذا المبدأ حصلت على درجات موافقة مرتفعة (عالية وعالية جداً)، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.61) و(4.50)، والأهمية النسبية بين (72.2%) و(90%).

وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي للمبدأ (4.17)، مع أهمية نسبية (83.4%) وانحراف معياري (0.367)، مما يعكس إدراك عينة الدراسة أن المحاسبين القانونيين يلتزمون بدرجة عالية بمستوى الكفاءة والعناية المهنية كجزء من قواعد وآداب السلوك المهني.

كما تبين أن الفقرة رقم (5) احتلت المرتبة الأولى بدرجة موافقة "عالية جداً"، وبمتوسط حسابي (4.50) وأهمية نسبية (90%) وانحراف معياري (0.668)، مما يدل على الأثر الإيجابي للتعليم المستمر والتدريب في تعزيز كفاءة المحاسبين، وهو ما يتوافق مع نتائج الدراسات التي تشير إلى أن التطوير المهني المستمر يرفع من مستوى الأداء المهني للمحاسبين القانونيين (Smith & Brown. 2019).

في المقابل، جاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الأخيرة ضمن هذا المبدأ، بدرجة موافقة "عالية" ومتوسط حسابي (3.61) وأهمية نسبية (72.2%) وانحراف معياري (0.897)، مما يشير إلى أن مستوى الكفاءة الفعلية للمحاسب اليمني لم يصل بعد إلى المستوى المأمول من قبل عينة الدراسة، ويبرز بذلك الحاجة إلى تعزيز برامج التعليم والتدريب المهني المستمر لتقريب مستوى الكفاءة إلى المعايير العربية والدولية.

وتشير النتائج كذلك إلى أهمية تعزيز القوانين واللوائح ونشر ثقافة الالتزام بالمعايير المهنية لتصبح سلوكاً عملياً لدى المحاسبين القانونيين أثناء إعداد القوائم المالية. كما أن التدريب المستمر يلعب دوراً جوهرياً في اكتساب المهارات اللازمة، بما يتوافق مع المعايير الدولية للمراجعة وإعداد القوائم المالية (IFAC. 2021).

4.1.2.4 مبدأ السرية:

يُبين الجدول رقم (4-5) مستوى التزام المحاسبين القانونيين بآداب وقواعد السلوك المهني لمبدأ السرية، حيث يوضح كلا من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية على مستوى كل فقرة من فقرات هذا المبدأ، على النحو الآتي:

الجدول رقم (4-5) نتائج التحليل الوصفي لمبدأ السرية

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
7	يتحرى المحاسب القانوني أقصى درجات الحذر عند التعامل مع البيانات الحساسة.	4.45	0.589	89%
6	يتأكد المحاسب القانوني من أن فريقه ملتزم أيضاً بالحفاظ على السرية.	4.44	0.572	88.8%
8	يلتزم المحاسب القانوني بعدم استخدام معلومات العملاء لمصالح شخصية أو تجارية	4.43	0.679	88.7%
4	يدرك المحاسب القانوني أهمية السرية في تعزيز الثقة بينه وبين أصحاب المصالح.	4.35	0.665	86.9%
10	يحرص المحاسب القانوني على حماية الوثائق المالية من أي اختراق أو تسريب.	4.31	0.684	86.2%
3	يحرص المحاسب القانوني على حماية المستندات والمعلومات من الوصول غير المصرح به.	4.28	0.582	85.6%
5	يعمل المحاسب القانوني على احترام السرية حتى في الأوساط الاجتماعية القريبة.	4.28	0.675	85.6%

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
9	يتقيد المحاسب القانوني بمبدأ السرية حتى لو قام عميل أو مستخدم مجامل بالكشف عن المعلومات	4.22	0.763	84.4%
2	يتمتع المحاسب القانوني عن الكشف عن أية معلومات سرية خاصة بالشركة أو صاحب العمل دون تفويض محدد باستثناء وجود حق أو واجب مهني وقانوني يتطلب بالكشف عن هذه المعلومات	4.15	0.798	83.1%
1	يتمتع المحاسب القانوني عن استخدام المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها كنتيجة لعلاقات العمل وعلاقات مهنية لمصلحة شخصية أو لمصلحة طرف ثالث	3.99	1.000	79.8%
	متوسط مبدأ السرية	4.29	0.492	85.8%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-5) مستوى التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وآداب السلوك المهني من خلال مبدأ "السرية"، حيث تم تحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لكل فقرة من فقرات هذا المبدأ، كما يلي: حيث أظهرت النتائج أن جميع فقرات مبدأ السرية حصلت على درجات موافقة مرتفعة (عالية وعالية جداً)، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.99) و(4.45)، والأهمية النسبية بين (79.8%) و(89%).

وبشكل عام، بلغ المتوسط الحسابي للمبدأ (4.29)، مع أهمية نسبية (85.8%) وانحراف معياري (0.492)، مما يعكس الالتزام العالي للمحاسبين القانونيين بالحفاظ على السرية كأحد مبادئ قواعد وآداب السلوك المهني.

كما بينت النتائج أن الفقرة رقم (7) احتلت المرتبة الأولى بدرجة موافقة "عالية جداً"، وبمتوسط حسابي (4.45) وأهمية نسبية (89%) وانحراف معياري (0.589)، مما يعكس الحرص الشديد للمحاسب القانوني في التعامل مع البيانات الحساسة والامتناع عن إفشاء المعلومات إلا في حدود المعايير المهنية المسموح بها (IFAC. 2021).

وتؤكد هذه الإجراءات أن المحاسبين القانونيين يلتزمون بمستوى عالٍ من السرية، وهو ما يعكس تقديهم بمعايير وآداب السلوك المهني المرتبطة بحماية المعلومات الحساسة والوثائق المالية (Brown & Smith. 2019).

4.1.2.5 مبدأ السلوك المهني:

يُبين الجدول رقم (4-6) مستوى الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين من خلال مبدأ السلوك المهني، حيث يوضح كل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية على مستوى كل فقرة من فقرات هذا المبدأ، على النحو الآتي:

الجدول رقم (4- 6) نتائج التحليل الوصفي لمبدأ السلوك المهني

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
4	يحرص المحاسب القانوني على التواصل بوضوح وشفافية مع أصحاب المصلحة.	4.29	0.664	85.8%
5	يتجنب المحاسب القانوني أي سلوك غير أخلاقي قد يضر بسمعة المهنة.	4.26	0.574	85.2%
8	يسعى المحاسب القانوني لبناء علاقة مهنية قائمة على الثقة مع العملاء.	4.23	0.672	84.6%
7	يتحمل المحاسب القانوني المسؤولية الكاملة عن تقاريره وتوصياته.	4.19	0.801	83.8%
1	يلتزم المحاسب القانوني بقوانين ولوائح المهنة أثناء أدائه لعمله	4.19	0.655	83.8%
11	يسعى المحاسب القانوني إلى تحقيق العدالة والإنصاف في جميع تعاملاته المهنية.	4.19	0.712	83.8%
6	يحرص المحاسب القانوني على تقديم خدماته وفقاً لأفضل الممارسات المهنية.	4.18	0.693	83.6%
3	يتجنب المحاسب القانوني أي سلوك قد يضر بسمعة المهنة أو يؤثر على الثقة بالقوائم المالية.	4.16	0.777	83.2%
2	يتعامل المحاسب القانوني مع جميع الأطراف بلباقة واحترام	4.15	0.773	83%
10	يتجنب المحاسب القانوني الممارسات التي قد تؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية.	4.13	0.733	82.6%
9	يلتزم المحاسب القانوني بالتواصل الفعال مع الجهات التنظيمية والمهنية.	4.10	0.704	82%
	متوسط مبدأ السلوك المهني	4.19	0.523	83.8%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-6) مستوى التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وآداب السلوك المهني من خلال مبدأ "السلوك المهني"، حيث تم تحليل المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية، أظهرت النتائج أن جميع فقرات مبدأ السلوك المهني حصلت على درجات موافقة مرتفعة (عالية وعالية جداً)، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.10) و(4.29)، والأهمية النسبية بين (82%) و(85.8%). وبشكل عام، بلغ المتوسط الحسابي للمبدأ (4.19)، مع أهمية نسبية (83.8%) وانحراف معياري (0.523)، مما يعكس التزاماً عالياً من قبل المحاسبين القانونيين بالسلوك المهني كأحد مبادئ قواعد وآداب السلوك المهني. كما تبين أن الفقرة رقم (4) احتلت المرتبة الأولى بدرجة موافقة "عالية جداً"، وبمتوسط حسابي (4.29) وأهمية نسبية (85.8%) وانحراف معياري (0.664)، مما يعكس الحرص الكبير على التواصل الواضح والشفاف مع أصحاب المصالح، وهو عامل أساسي لتعزيز الثقة بين المحاسب القانوني وأصحاب المصلحة (IFAC. 2021).

4.1.3 التحليل الوصفي للمتغير التابع (تعزيز الثقة في القوائم المالية):

لمعرفة مستوى تعزيز الثقة في التقارير المالية تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة لكل فقرة من فقرات المتغير التابع (الثقة في التقارير المالية) بالإضافة إلى الأهمية النسبية ومستوى الممارسة، كما في الجدول رقم (4-7)

الجدول رقم (4-7) نتائج التحليل الوصفي للمتغير التابع (الثقة في التقارير المالية)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
17	إدراج عقوبات على المحاسبين الذين لا يلتزمون بقواعد وأداب السلوك المهني سيحسن جودة التقارير المالية.	4.42	0.649	%88.5
13	التزام المحاسب القانوني بالقوانين واللوائح المهنية والأخلاقية ذات الصلة يزيد من ثقتي في القوائم المالية	4.38	0.561	%87.5
8	تعامل المحاسب القانوني بشفافية ووضوح في جميع مراحل المراجعة يعكس نزاهته المهنية ويعزز الثقة في التقارير المالية	4.35	0.571	%86.9
1	تعزز كفاءة المحاسب القانوني ثقة مصلحة الضرائب بالقوائم المالية.	4.33	0.530	%86.5
7	يساهم التزام المحاسب القانوني بقواعد وأداب السلوك المهني في زيادة موثوقية القوائم المالية.	4.30	0.500	%86
2	تسهم العناية المهنية في زيادة مصداقية المعلومات المالية المقدمة للجهات الضريبية.	4.27	0.544	%85.4
16	تعزيز دور الرقابة المهنية يمكن أن يرفع مستوى الالتزام بالكفاءة والعناية المهنية.	4.27	0.578	%85.4
6	المحاسب القانوني الذي يستطيع تحديد المخاطر الهامة في القوائم المالية وتقديم توصيات لتحسينها يعزز من ثقة محتواها	4.27	0.595	%85.4
3	يؤدي الالتزام بالكفاءة والعناية المهنية إلى تقليل الشكوك حول دقة القوائم المالية.	4.26	0.540	%85.2
11	ابتعاد المحاسب القانوني عن التصرفات التي تشوه سمعة مهنة المراجعة الخارجية يقلل مستوى الشك في موثوقية القوائم المالية وعدالة محتواها	4.26	0.540	%85.2
12	تزداد مصداقية المعلومات المحاسبية عندما يلتزم المحاسب القانوني بالموضوعية والحيادية في تقاريره.	4.26	0.574	%85.2
9	أشعر بالثقة في التقارير المالية التي تم مراجعتها من قبل محاسب قانوني يحترم خصوصية وسرية معلومات الشركة	4.23	0.686	%84.6
10	يساهم التزام المحاسب القانوني بالسرية المهنية في حماية مصداقية المعلومات المالية.	4.22	0.607	%84.4
19	يمكن تحسين شفافية التقارير المالية من خلال تشجيع الشركات على تبني معايير محاسبية أكثر صرامة.	4.22	0.668	%84.4
14	يزيد إفصاح المحاسب القانوني عن أي مصالح قد تتعارض مع مهمته من اطمئنانني لسلامة القوائم المالية	4.19	0.655	%83.8
18	تطوير التعاون بين مصلحة الضرائب والهيئات المهنية سيساعد في تعزيز الالتزام بالمعايير المحاسبية.	4.18	0.798	%83.7
5	يساعد التزام المحاسب القانوني بالمعايير المهنية على تحسين بيئة الامتثال الضريبي في اليمن.	4.16	0.625	%83.3
4	تعتمد مصلحة الضرائب على تقارير المحاسبين القانونيين الملزمين بالكفاءة والعناية المهنية عند اتخاذ قرارات الفحص الضريبي.	4.02	0.696	%80.4
15	يمكن تعزيز الثقة بالقوائم المالية من خلال فرض برامج تدريب إلزامية للمحاسبين القانونيين.	4.09	0.765	%81.7
	متوسط (تعزيز الثقة في القوائم المالية)	4.25	0.418	%85

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يوضح الجدول رقم (4-7) أنَّ جميع فقرات المتغير التابع "الثقة بالتقارير المالية" حصلت على درجة موافقة (عالية وعالية جداً) من قبل عينة الدراسة، وتتراوح المتوسطات الحسابية لهذا المتغير بين (4.09)

و(4.42)، ويقابلها أهمية نسبية تتراوح بين (81.7%) و(88.5%)، وبشكل عام بلغ المتوسط الكلي للمتغير التابع "الثقة في التقارير المالية" (4.25) وأهمية نسبية (85%)، وانحراف معياري (0.765) وهذه الدرجة المرتفعة درجة، تظهر أن عينة الدراسة توافق على أن القواعد والآداب والأعمال التي يقوم بها المحاسبون القانونيون تعزز من الثقة بالقوائم المالية،

كما يُبين الجدول أن الفقرة رقم (17) احتلت المرتبة الأولى، بدرجة موافقة (عالية جداً)، وبمتوسط حسابي (4.42) وأهمية نسبية (88.5%) وانحراف معياري (0.649)، وهذه الدرجة تثبت أن وضع عقوبات وتطبيقها على المحاسبين القانونيين الذين لا يلتزمون بقواعد وآداب السلوك المهني سيحسن جودة التقارير المالية، في المقابل، جاءت الفقرة رقم (15) في المرتبة الأخيرة، بدرجة موافقة "عالية"، وبمتوسط حسابي (4.09) وأهمية نسبية (81.7%) وانحراف معياري (0.765). ويشير الباحث إلى أن سبب انخفاض ترتيب هذه الفقرة يعود إلى أن البرامج التدريبية الفرضية الموحدة قد لا تلبّي احتياجات جميع المحاسبين، وبالتالي يُفضل تصميم برامج تدريبية متخصصة حسب الاحتياجات الفردية للمحاسب ونوع التدريب المطلوب لتعزيز الكفاءة المهنية.

والجدول رقم (4-8) يبين الأثر بين مبادئ قواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين ومستوى تعزيز الثقة في القوائم المالية،

الجدول رقم (4-8) الأثر بين مبادئ السلوك المهني للمحاسبين القانونيين ومستوى تعزيز الثقة في القوائم المالية

المبدأ	المتوسط الحسابي	الأهمية النسبية	الترتيب بين المبادئ	أثر المبدأ على تعزيز الثقة في القوائم المالية
مبدأ النزاهة	4.35	87.0%	1	أعلى تأثير على الثقة؛ الالتزام بالنزاهة يرفع مصداقية التقارير المالية.
مبدأ السرية	4.29	85.8%	2	أثر كبير على الثقة؛ حماية المعلومات الحساسة تعزز موثوقية القوائم المالية.
مبدأ السلوك المهني	4.19	83.8%	3	أثر متوسط إلى مرتفع؛ السلوك المهني الإيجابي يعزز الثقة والشفافية.
مبدأ الكفاءة والعناية المهنية	4.17	83.4%	4	أثر متوسط؛ الكفاءة المهنية والالتزام بالعناية الواجبة يزيدان دقة المعلومات.
مبدأ الموضوعية	4.14	82.7%	5	أثر متوسط؛ الموضوعية تحد من الانحياز وتزيد من موثوقية التقارير.

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025.

يظهر الجدول أعلاه أن مبدأ النزاهة ومبدأ السرية هما العاملان الأكثر أثراً في تعزيز الثقة بالقوائم المالية؛ إذ يشكلان الأساس لمصداقية وموثوقية البيانات المالية. بينما المبادئ الأخرى، مثل: مبدأ السلوك المهني، مبدأ الكفاءة والعناية المهنية، مبدأ الموضوعية لها تأثير متوسط إلى مرتفع، مما يدل على أن التزام المحاسبين بالقواعد المهنية المختلفة جميعها يسهم في رفع مستوى الثقة، لكن بدرجات متفاوتة. من هذا التحليل، يتضح أن تعزيز الثقة في القوائم المالية يتطلب نهجاً متكاملاً يجمع بين النزاهة، السرية، السلوك المهني، الكفاءة، والموضوعية، وليس الاعتماد على بعد واحد فقط.

4.2: اختبار فرضيات الدراسة.

4.2.1 اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تنص هذه الفرضية على أنه: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لالتزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني على تعزيز الثقة في القوائم المالية. ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل الانحدار الخطي البسيط والجدول رقم (4-9) يوضح ذلك.

يتضح من الجدول رقم (4-10) أن قيمة معامل الارتباط (R) بين التزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني وتعزيز الثقة في القوائم المالية تساوي (0.795)، والتي تعني وجود علاقة ارتباط طردية قوية بين المتغيرين، كما يتضح من البيانات الواردة في نفس الجدول رقم (4-9) وجود أثر متوسط لالتزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني على تعزيز الثقة في التقارير المالية فمعامل التحديد R^2 يوضح بأن الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني بشكل عام تفسر ما نسبته (0.631) من تعزيز الثقة في القوائم المالية، ما يشير إلى أن (63.1%) من تعزيز الثقة في القوائم المالية ناتج عن التزام المحاسب القانوني بآداب وقواعد السلوك المهني، كما تعني هذه النتيجة أن (36.9%) من التغيرات التي تطرأ على تعزيز الثقة في القوائم المالية تعود لعوامل أخرى غير الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسب القانوني، ولم يتم الإشارة إليها في النموذج.

الجدول رقم (4-9) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

النموذج	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	F.Test		الخطأ المعياري (std.Error)	العلامة المعيارية (Beta)	T.Test	
			Sig.*	F			Sig.	T
الثابت					5.397		0.078	1.780
الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني	0.795	0.631	0.000	47.748	0.020	0.795	0.000	13.219

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية 2025. *أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05).

ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة المعنوية لـ F المحسوبة والتي بلغت (0.000) عند مستوى دلالة (0.050). وهذا يثبت وجود أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني في تعزيز الثقة بالقوائم المالية بمصلحة الضرائب.

ويمكن تفسير ذلك بأن زيادة الالتزام بالقواعد المهنية يساهم في تحسين دقة المعلومات المالية وتقليل التحيزات، حيث تضمن هذه القواعد التزامه بالنزاهة، الكفاءة العناية المهنية الموضوعية، السرية والسلوك المهني، مما يحد من فرص التلاعب المالي أو تقديم معلومات مضللة لمستخدمي القوائم المالية.

وبالتالي يتم رفض الفرضية الرئيسية التي تنص على أنه: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لالتزام المحاسب القانوني بقواعد وآداب السلوك المهني في تعزيز الثقة بالتقارير المالية بمصلحة الضرائب، وقبول الفرضية البديلة

4.2.1.1 اختبار الفرضيات الفرعية المشتقة من الفرضية الرئيسية:

تهدف هذه الفرضيات إلى اختبار أثر مبادئ الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني بأبعاده (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، الالتزام بالسرية، السلوك المهني) في تعزيز الثقة بالقوائم المالية بمصلحة الضرائب. واختبار هذه الفرضيات تم استخدام اختبار تحليل الانحدار الخطي المتعدد والجدول التالية توضح نتيجة تلك الاختبارات.

جدول رقم (4-10) المعاملات المعيارية وغير المعيارية وقيمة T والدلالة الإحصائية لمبادئ المتغير المستقل

التعددية الخطية		Sig.	T	المعاملات المعيارية	المعاملات غير المعيارية		النموذج	
VIF	Tolerance			Beta	Std. Error	B		
		.063	1.877		6.064	11.383	(Constant)	1
2.429	.412	.746	.324	.030	.141	.046	النزاهة	
2.549	.392	.021	2.350	.221	.111	.262	الموضوعية	
1.983	.504	.000	3.749	.312	.120	.450	الكفاءة والعناية	
2.172	.460	.840	-.202-	-.018-	.140	-.028-	السرية	
3.785	.264	.002	3.261	.374	.158	.516	السلوك المهني	

يوضح الجدول رقم (4-10) معاملات الانحدار المعيارية وغير المعيارية والخطأ المعياري وقيمة اختبار (T) مع القيمة الاحتمالية للاختبارات (الدلالة الإحصائية) وقيمة معاملات التعددية الخطية معامل التسامح Tolerance ومعامل تضخم التباين VIF والتي يتبين منها عدم وجود مشكلة التعددية الخطية بين المتغيرات حيث كانت معاملات التضخم أقل من 5.

كما نستطيع من الجدول السابق (4-10) بيان نتائج اختبار الفرضيات الفرعية المشتقة من الفرضية الرئيسية الأولى وذلك كما يلي:

- بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى: يتمثل هدف هذه الفرضية في اختبار أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ النزاهة في تعزيز الثقة في القوائم المالية، يتضح من الجدول رقم (4-10) أن قيمة T لمبدأ النزاهة بلغت 0.324 وأن مستوى الدلالة الإحصائية بلغت 0.021 وهي أكبر من 0.05، وبذلك نستطيع القول بأنه لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمبدأ النزاهة في تعزيز الثقة في التقارير المالية بمصلحة الضرائب.

- بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية: يتمثل هدف هذه الفرضية في اختبار أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ الموضوعية في تعزيز الثقة في القوائم المالية. كما يبين الجدول رقم (4-10) أن قيمة T لمبدأ الموضوعية تساوي 2.350 وأن مستوى الدلالة الإحصائية بلغت 0.746 وهي أكبر من 0.05، وبذلك نستطيع القول

بأنه لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لالتزام المحاسب القانوني في تعزيز الثقة في القوائم المالية من وجهة نظر موظفي مصلحة الضرائب. وبذلك ثبت صحة هذه الفرضية.

- بالنسبة للفرضية الفرعية الثالثة: يتمثل هدف هذه الفرضية إلى "اختبار أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة في القوائم المالية، وبالرجوع إلى الجدول رقم (4-10) يتضح أيضاً أن قيمة T لمبدأ الكفاءة والعناية المهنية تساوي 3.749 وأن مستوى الدلالة الإحصائية بلغت 0.021 وهي أصغر من 0.05، وبذلك نستطيع القول بأنه يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ الكفاءة والعناية المهنية في تعزيز الثقة بالتقارير المالية. مما يثبت عدم صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

- بالنسبة للفرضية الفرعية الرابعة: يتمثل هدف هذه الفرضية إلى "اختبار أثر التزام المحاسب القانوني بمبدأ السرية في تعزيز الثقة في القوائم المالية، يبين الجدول رقم (4-10) أن قيمة T لمبدأ السرية تساوي -202. وأن مستوى الدلالة الإحصائية بلغت 0.840 وهي أكبر من 0.05، وبذلك نستطيع القول بأنه لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ السرية في تعزيز الثقة بالقوائم المالية. مما يثبت صحة الفرضية الفرعية الرابعة.

- بالنسبة للفرضية الفرعية الخامسة: يبين الجدول رقم (4-10) أن قيمة T لمبدأ السلوك المهني تساوي 3.261 وأن مستوى الدلالة الإحصائية بلغت 0.002 وهي أصغر من 0.05، وبذلك نستطيع القول بأنه يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لالتزام المحاسب القانوني بمبدأ السلوك المهني في تعزيز الثقة بالتقارير المالية. مما يثبت عدم صحة الفرضية الفرعية الخامسة.

4.2.2 استنتاجات الدراسة:

من خلال تحليل إجابات الاستبانات واختبار فرضيات الدراسة يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي:

1- هناك التزام من قبل محاسبين قانونيين بقواعد السلوك المهني، وإن كان هناك تفاوت في مدى

الالتزام بتلك القواعد، حيث

أظهر التحليل أن الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين مرتبط إيجابياً وتعزيزياً للثقة في القوائم المالية، حيث بلغ معامل الارتباط العام ($R = 0.795$) في الانحدار البسيط، مع تفسير نحو 63.1% من التغير في الثقة المالية.

2- عند تحليل المبادئ الخمسة للسلوك المهني (النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، السلوك المهني) بالانحدار المتعدد، تبين ما يلي:

3- أظهرت الكفاءة والعناية المهنية والسلوك المهني تأثيراً مستقلاً ودالاً إحصائياً على تعزيز الثقة في القوائم المالية.

4- أظهر السلوك المهني تأثيراً مستقلاً ودالاً إحصائياً على تعزيز الثقة في القوائم المالية.

5- لم يظهر مبدأ النزاهة والسرية تأثيراً معنوياً مستقلاً عند السيطرة على بقية الأبعاد، بينما أظهر مبدأ الموضوعية أثراً محدوداً لكنه معنوي عند مستوى 0.05.

4.2.3 توصيات الدراسة:

بالاعتماد على نتائج التحليل السابقة، يمكن صياغة التوصيات العملية والأكاديمية التالية لتعزيز الثقة في القوائم المالية من خلال الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني للمحاسبين القانونيين:

- 1- التركيز على تطوير مهارات المحاسبين القانونيين في مجالات مراجعة الحسابات والتحليل المالي، لضمان تقديم تقارير مالية دقيقة وموثوقة.
- 2- قيام الجهات المسؤولة على الرقابة والإشراف على مهنة المحاسبة والمراجعة ممثلة بوزارة الاقتصاد والصناعة والاستثمار وجمعية المحاسبين القانونيين، بالرقابة على التزام المحاسبين القانونيين بقواعد وآداب وسلوك المهنة.
- تحفيز المحاسبين على الالتزام بمبادئ السلوك المهني من خلال مكافآت الأداء المهني والمكافآت التحفيزية.
- 3- تعزيز التعاون بين مصلحة الضرائب والمحاسبين القانونيين لتحقيق الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والمكلفين.
- 4- ربط تجديد ترخيص المحاسب القانوني السنوي بتقييم مدى التزامه بدستور وآداب وسلوك المهنة.
- 5- تطبيق عقوبات على المخالفين لقواعد وآداب السلوك المهني لتعزيز الجودة والمصداقية في القوائم المالية.

قائمة المراجع

المراجع العربية:

1. امبادي، سميرة صالح علي (2018) المشاكل التي تواجه المحاسبين المهنيين لتطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في اليمن دراسة ميدانية في محافظة عدن، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية جامعة أم البواقي، الجزائر العدد (5).
2. الحديدي، محمد، الصالح، فواز (2024) أثر التزام المحاسب القانوني بالمعايير الأخلاقية على جودة الإفصاح المالي، مجلة الدراسات المحاسبية المتقدمة، الكويت، العدد (1).
3. سليمان، أحمد (2023) دور العرض والإفصاح المحاسبي الواضح في زيادة فعالية التقارير المالية للمستخدمين الخارجيين، المجلة العربية للمحاسبة والأعمال، الأردن، العدد (1).
4. الشهراني، خالد، الرشدي، نورة (2022) العوامل المؤثرة على قرارات توزيع الأرباح للشركات المساهمة المدرجة في السوق المالية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، السعودية العدد (2).
5. عبد الله، نادية (2022) أثر التوقيت المناسب للمعلومات المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في ظل تحديات السوق، مجلة التنمية والبحث العلمي، الجزائر، العدد (3).
6. العمراني، حسن (2022) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً للإطار المفاهيمي الحديث ودورها في اتخاذ القرار، المجلة الأكاديمية للدراسات المحاسبية، السعودية، العدد (4).

7. العلوي، خالد (2024) دور خاصية قابلية التحقق في دعم الاستقلالية والحياد في المراجعة الداخلية، المجلة الأكاديمية للدراسات الإدارية والمالية، 14المغرب العدد (2).
8. علي، أحمد، سعيد، وفاء، محمود، هدى (2024). التحليل المالي كأداة لتقييم كفاءة الأداء التشغيلي ودعم قرارات خفض التكاليف في الشركات الصناعية، مجلة البحوث الاقتصادية والإدارية، الجزائر، العدد (1).
9. فاروق، عبد الناصر (2023) مستقبل التقارير المالية في ظل التحول الرقمي تعزيز الملاءمة وقابلية المقارنة، مجلة البحوث والدراسات الاقتصادية، مصر، العدد (1).
10. القحطاني، فهد (2023) أهداف التقارير المالية ودورها في تعزيز كفاءة القرارات الاستثمارية في ظل عدم اليقين، المجلة السعودية للمحاسبة والتمويل، الرياض، السعودية العدد (4).
11. محمود، عبد الله (2022): التحليل المالي الشامل، الطبعة الأولى، الإمارات، جامعة الشارقة.
12. هلال، سارة؛ علي، مازن (2021) قياس التمثيل الصادق للمعلومات المالية في ضوء التعديلات الأخيرة للإطار المفاهيمي، مجلة المحاسبة والمراجعة، مصر، العدد (4).
13. يوسف، عبير، سامي، محمود (2023) محددات جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على ثقة المستثمر، مجلة الدراسات المحاسبية المتقدمة، الكويت، العدد (4).

المراجع الأجنبية

1. Ahmed. [A.]. (2023). *Factors Affecting The External Audit Quality And Their Impact On Tax Avoidance*. Scientific Journal of Research and Business Studies. Faculty of Commerce. Aswan University.
2. Deloitte. (2021). The Impact of Accountant Integrity on Investment Decision Making. **Deloitte Financial Insights**.
3. Deloitte. (2021). Investor Decision-Making and the Role of Objectivity in Financial Reports. **Deloitte Financial Review**.
4. Elder. R. J., Beasley. M. S., & Arens. A. A. (2010). **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach** (13th ed.). Pearson/Prentice Hall.
5. Ernst & Young. (2020). Enhancing Financial Report Quality through Auditor Objectivity. **EY Insights**.
6. Harvard Business Review. (2021). Building Investor Trust through Professional Care in Financial Statements. **HBR**.
7. Mooi. E., & Sarstedt. M. (2018). **Market Research: The Process. Data. and Methods Using Stata**. Springer.
8. Saeed. J. B. (2021). **The impact of creative accounting on the quality of accounting information and the role of the auditor in reducing it (A field study in**
9. Smith. K. & White. L. (2024). Balancing Confidentiality and Transparency: The Accountant's Dilemma in the AML Era. **Journal of Business Ethics**.
10. Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). (2022). Professional Ethics and Standards. **ICAEW Insights**.
11. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2024). **Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants** (including International Independence Standards). International Federation of Accountants (IFAC).
10. International Federation of Accountants (IFAC). (2021). Overcoming Challenges to Objectivity in the Accounting Profession. **IFAC Journal**.
11. International Accounting Standards Board (IASB). (2022). **Amendments to IFRS Lease Liability in a Sale and Leaseback**. IFRS Foundation.