



تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تعزيز فعالية تكاليف الجودة الشاملة

دراسة تحليلية تطبيقية على المصارف 2025

إسلام محمد بريمة تكره - عماد الدين هارون حامد حمد الله

منيرة مصطفى حسن موسى

باحثون في برنامج دكتوراه الفلسفة في المحاسبة

كلية الدراسات العليا - جامعة النيل الأزرق - السودان

د. رضوان النيل كندة

أستاذ المحاسبة المشارك - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية والاجتماعية - جامعة النيل الأزرق -

السودان

تاريخ الارسال 2026/6/25 - تاريخ القبول 2026/7/14 - تاريخ النشر 2026/8/30

الملخص: هدفت الدراسة إلى تحليل دور تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة في المصارف السودانية. طبقت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لدراسة العلاقة بين المتغيرات، كما تم استخدام المنهج الكمي لتحليل البيانات. تكون مجتمع الدراسة من العاملين في المصارف العاملة بمدينة بورتسودان، وبلغت عينة الدراسة 60 مفردة. تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، حيث تم توزيع 60 استبانة على عينة الدراسة بواسطة الباحثين، وتم استرجاع 60 استبانة، ما نسبته 100%، بعد إجراء المعالجات الإحصائية لآراء عينة الدراسة، أظهرت الدراسة مجموعة من النتائج، من أهمها: هناك تأثير إيجابي معنوي لأخلاقيات مهنة المحاسبة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة، يؤثر رأس المال الفكري بشكل إيجابي على إدارة تكاليف الجودة الشاملة، يساهم تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة بشكل ملحوظ. وبناءً على نتائج الدراسة، تم صياغة التوصيات التالية: تعزيز الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المصارف السودانية لضمان دقة البيانات المالية، الاستثمار في تطوير رأس المال الفكري للعاملين في القطاع المصرفي لتعزيز الكفاءة التشغيلية، تبني استراتيجيات متكاملة لتعزيز الأخلاقيات ورأس المال الفكري معاً لتحسين جودة العمليات المصرفية وتقليل تكاليف الجودة.

الكلمات المفتاحية: أخلاقيات المحاسبة، رأس المال الفكري، تكاليف الجودة الشاملة، المصارف، التحليل

الوصفي، الكفاءة التشغيلية.

The Integration of Accounting Ethics and Intellectual Capital in Enhancing the Effectiveness of Total Quality Costs An Analytical and Applied Study on Banks, 2025.

Abstract

This study aimed to analyze the role of integrating accounting ethics and intellectual capital in enhancing the effectiveness of total quality costs in Sudanese banks. The descriptive-analytical method was applied to examine the relationships between the variables, while a quantitative approach was used for data analysis. The study population comprised employees working in banks located in Port Sudan, with a sample size of 60 individuals. A questionnaire was utilized as the data collection tool, with 60 questionnaires distributed to the sample by the researchers, achieving a 100% response rate. Following

statistical treatments of the sample's responses, the study revealed several findings, the most significant of which are: there is a significant positive impact of accounting ethics on the effectiveness of total quality costs, intellectual capital positively influences the management of total quality costs, and the integration of accounting ethics and intellectual capital significantly contributes to improving the effectiveness of total quality costs. Based on the study's results, the following recommendations were formulated: enhance adherence to accounting ethics in Sudanese banks to ensure the accuracy of financial data; invest in the development of intellectual capital among banking sector employees to boost operational efficiency; and adopt integrated strategies to promote both ethics and intellectual capital together to improve the quality of banking operations and reduce quality costs.

Keywords: Accounting Ethics, Intellectual Capital, Total Quality Costs, Banks, Descriptive Analysis, Operational Efficiency.

الإطار المنهجي للدراسة

المقدمة

تلعب أخلاقيات مهنة المحاسبة دورًا جوهريًا في تحقيق الشفافية والمصداقية في إعداد التقارير المالية، مما يسهم في تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بالمعلومات المحاسبية. في الوقت ذاته، يُعد رأس المال الفكري من العوامل الأساسية التي تساهم في تطوير المؤسسات وزيادة كفاءتها التشغيلية، حيث يوفر المعرفة والخبرات التي تساعد في تحسين عملية اتخاذ القرار وتعزيز الأداء المالي والإداري. إن تكامل هذين العنصرين يمكن أن يؤدي إلى تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة داخل المؤسسات.

في ظل التحولات الاقتصادية المتسارعة، أصبح تحسين الجودة الشاملة أحد الأولويات الاستراتيجية للمؤسسات الباحثة عن الاستدامة والتنافسية. وتُعتبر تكاليف الجودة أداة قياس حاسمة لمستوى الأداء الكلي للمؤسسة، حيث تعكس مدى قدرتها على تقليل الأخطاء والعيوب التشغيلية وزيادة الكفاءة. لذا، فإن دمج أخلاقيات المهنة مع رأس المال الفكري يمكن أن يسهم في تحسين إدارة هذه التكاليف وتعزيز الفعالية الاقتصادية للمؤسسة. يهدف هذا الدراسة إلى دراسة العلاقة التفاعلية بين أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري، وكيف يمكن لهذا التكامل أن يعزز من فعالية تكاليف الجودة الشاملة. من خلال التحليل العلمي، يسعى الدراسة إلى تقديم رؤية متكاملة لدور القيم الأخلاقية والممارسات الفكرية في تحسين الأداء المحاسبي والمالي، مما ينعكس على استدامة المؤسسة وقدرتها التنافسية في السوق.

مشكلة الدراسة

تواجه المؤسسات الحديثة تحديات متزايدة في تحقيق فعالية تكاليف الجودة الشاملة، والتي تتطلب التوازن بين الكفاءة التشغيلية والقيم الأخلاقية والمعرفة الإدارية. ومن هنا، تنبع الحاجة لدراسة تأثير تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري على تحسين إدارة هذه التكاليف.

السؤال الرئيسي:

- كيف يسهم تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تعزيز فعالية تكاليف الجودة الشاملة؟

الأسئلة الفرعية:

1. ما هو دور أخلاقيات مهنة المحاسبة في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة؟
2. كيف يؤثر رأس المال الفكري على إدارة تكاليف الجودة الشاملة؟
3. ما مدى تأثير تكامل أخلاقيات المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة؟

أهداف الدراسة**الهدف الرئيسي:**

يهدف الدراسة إلى تحليل دور تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة داخل المؤسسات.

الأهداف الفرعية:

1. دراسة تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة.
2. تحليل دور رأس المال الفكري في تحسين إدارة تكاليف الجودة.
3. تقييم مدى تأثير تكامل أخلاقيات المحاسبة ورأس المال الفكري على تعزيز الفعالية الاقتصادية للمؤسسة.

أهمية الدراسة**الأهمية العلمية:**

1. تساهم الدراسة في إثراء الأدبيات المحاسبية من خلال تقديم نموذج متكامل يجمع بين الأخلاقيات المهنية ورأس المال الفكري وتأثيرهما على تكاليف الجودة.
2. توفر نتائج الدراسة إطارًا علميًا يمكن استخدامه لتطوير نظريات جديدة حول العلاقة بين القيم الأخلاقية والمعرفة الإدارية في تحسين الأداء المؤسسي.

الأهمية العملية:

1. تقدم الدراسة توصيات عملية للمؤسسات حول كيفية دمج أخلاقيات المهنة مع رأس المال الفكري لتحسين إدارة تكاليف الجودة الشاملة.
2. تساعد نتائج الدراسة في تطوير استراتيجيات فعالة لتعزيز التنافسية المؤسسية من خلال تحسين الأداء المالي وتقليل التكاليف غير الضرورية.

فرضيات الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات الآتية:

1. هناك تأثير إيجابي لأخلاقيات مهنة المحاسبة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة.
2. يؤثر رأس المال الفكري بشكل إيجابي على إدارة تكاليف الجودة الشاملة.
3. يساهم تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة بشكل ملحوظ.

منهجية الدراسة

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة العلاقة بين المتغيرات الأساسية، من خلال مراجعة الأدبيات السابقة وتحليل البيانات ذات الصلة. كما سيتم استخدام المنهج الكمي لقياس أثر تكامل أخلاقيات المحاسبة ورأس المال الفكري على تكاليف الجودة الشاملة باستخدام أدوات تحليل إحصائية مناسبة.

مصادر جمع البيانات

1. البيانات الأولية: تم جمعها من خلال استبيانات موجهة للعاملين في المؤسسات المحاسبية والإدارية، بالإضافة إلى مقابلات مع خبراء في المحاسبة والجودة الشاملة.
2. البيانات الثانوية: تشمل الدراسات السابقة، والتقارير المالية، والكتب والمقالات العلمية المتعلقة بالموضوع.

أسباب اختيار الموضوع

1. الحاجة المتزايدة لتعزيز أخلاقيات مهنة المحاسبة في ظل التحديات الحديثة لضمان الشفافية والكفاءة في المؤسسات.
2. الدور المتنامي لرأس المال الفكري في تحسين الأداء المؤسسي وإدارة التكاليف بكفاءة أكبر.
3. أهمية تكاليف الجودة الشاملة في تحقيق الاستدامة المؤسسية وتعزيز القدرة التنافسية في الأسواق.

الدراسات السابقة:

دراسة (لبلاتة، 2018) دور أخلاقيات المهنة في ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور أخلاقيات المهنة في ضبط الممارسات المحاسبية داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. اعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم توزيع استبيانات على عينة من المحاسبين والمدققين في الفترة من مارس إلى أبريل 2018. أظهرت النتائج أن الالتزام بأخلاقيات المهنة يساهم بشكل كبير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتقليل الأخطاء والتلاعب، مما يؤدي إلى خفض تكاليف الجودة الشاملة. أوصت الدراسة بضرورة تعزيز الوعي بأهمية أخلاقيات المهنة وتطبيقها بصرامة لضمان جودة التقارير المالية.

دراسة (فراج، 2020) حوكمة الشركات وأخلاقيات مهنة المحاسبة

تستعرض هذه الدراسة العلاقة بين حوكمة الشركات وأخلاقيات مهنة المحاسبة، مع التركيز على تأثيرها في تحسين جودة التقارير المالية وتقليل التكاليف المرتبطة بالجودة. يؤكد المؤلفون أن تبني معايير أخلاقية صارمة يساهم في تعزيز الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة، مما يقلل من الحاجة إلى عمليات تدقيق مكثفة ويخفض تكاليف الجودة الشاملة. توصي الدراسة بضرورة اعتماد سياسات حوكمة فعالة وتدريب المحاسبين على الالتزام بالمعايير الأخلاقية لضمان تحقيق هذه الأهداف.

دراسة (أبو الرب، 2018) أثر رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية والدوائية المدرجة في سوق عمان المالي

استهدفت هذه الدراسة التعرف على تأثير رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة في الشركات الصناعية والدوائية المدرجة في سوق عمان المالي. تم توزيع 140 استبانة على عينة من 20 شركة، واستُرد منها 133 استبانة صالحة للتحليل. أظهرت النتائج أن رأس المال الفكري يُعتبر من أهم الأصول غير الملموسة التي تساهم بشكل كبير في تحسين جودة المنتجات والخدمات، مما يؤدي إلى تقليل تكاليف الجودة الشاملة. أوصت الدراسة بضرورة الاستثمار في تنمية رأس المال الفكري وتبني استراتيجيات تحفّز الإبداع والابتكار.

دراسة (بني عيسى، 2017) العلاقة المتبادلة بين إدارة الجودة الشاملة ورأس المال الفكري

تناولت هذه الدراسة العلاقة الثنائية الاتجاه بين رأس المال الفكري وإدارة الجودة الشاملة في المؤسسات. أظهرت النتائج أن تحسين رأس المال الفكري يؤدي إلى تعزيز ممارسات الجودة الشاملة، والعكس صحيح، حيث أن تطبيق مبادئ الجودة الشاملة يساهم في تطوير رأس المال الفكري. هذا التكامل يعزز القدرة التنافسية للمؤسسة ويقلل من تكاليف الجودة الشاملة. أوصت الدراسة بضرورة تبني استراتيجيات متكاملة لتعزيز رأس المال الفكري وتطبيق معايير الجودة الشاملة لتحقيق أفضل النتائج.

دراسة (مشكور، 2018) دور استخدام أدوات رأس المال الفكري وإدارة الجودة الشاملة في ترشيد التكاليف: دراسة ميدانية في الشركات الصناعية المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية

هدفت هذه الدراسة إلى استقصاء تأثير استخدام أدوات رأس المال الفكري وتطبيق إدارة الجودة الشاملة في ترشيد التكاليف في الشركات الصناعية العراقية. أظهرت النتائج أن التكامل بين رأس المال الفكري وممارسات الجودة الشاملة يساهم بشكل كبير في تحسين كفاءة العمليات وتقليل التكاليف المرتبطة بالجودة. أوصت الدراسة بضرورة تعزيز الاستثمار في رأس المال الفكري وتبني ممارسات الجودة الشاملة لتحقيق ميزة تنافسية وتقليل التكاليف.

دراسة (جابر، 2024) أثر الاستثمار في رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة: دراسة حالة

استهدفت هذه الدراسة معرفة تأثير الاستثمار في رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة في مؤسسة اقتصادية. أظهرت النتائج أن الاستثمار في رأس المال الفكري يساهم في تحسين ممارسات الجودة الشاملة، مما يؤدي إلى تقليل التكاليف وزيادة رضا العملاء. أوصت الدراسة بضرورة التركيز على تنمية رأس المال الفكري كاستراتيجية لتحسين الجودة وتقليل التكاليف.

الإطار النظري للدراسة:

المحور الأول: أخلاقيات مهنة المحاسبة

• مفهوم أخلاقيات مهنة المحاسبة :

○ الأخلاق هي مجموعة المبادئ والقيم التي توجه سلوك الأفراد والمنظمات (De George, 2018).
في سياق مهنة المحاسبة، تشمل الأخلاقيات الالتزام بالمعايير المهنية، والنزاهة، والموضوعية، والسرية، والكفاءة المهنية (AICPA, 2017).

○ الأخلاقيات كمنظومة قيم ومبادئ توجه سلوك المحاسبين (الطيب، 2015).

○ أهمية الالتزام بالأخلاقيات في الحفاظ على مصداقية المهنة وثقة الجمهور (IFAC, 2018).

• أهمية أخلاقيات مهنة المحاسبة :

- تعزيز الثقة في المعلومات المالية (Jennings, 2011).
- حماية مصالح أصحاب المصلحة (المستثمرين، الدائنين، الإدارة، إلخ) (الدوري، 2010).
- منع الاحتيال والتلاعب المالي (Rezaee, 2017).
- تحسين جودة التقارير المالية (الجمعية السعودية للمحاسبة، 2018).
- المساهمة في الاستقرار الاقتصادي (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، 2020).
- مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة :
- النزاهة: الاستقامة والأمانة في جميع التعاملات المهنية (AICPA, 2017).
- الموضوعية: الحياد وعدم التحيز في إعداد التقارير المالية (IFAC, 2018).
- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة: الحفاظ على مستوى عالٍ من المعرفة والمهارة المهنية، وبذل العناية اللازمة في أداء المهام (الطبيب، 2015).
- السرية: الحفاظ على سرية المعلومات التي يتم الحصول عليها أثناء أداء المهام المهنية (Jennings, 2011).
- الاستقلالية: تجنب أي علاقات أو ظروف قد تؤثر على الموضوعية (الدوري، 2010).
- التحديات التي تواجه أخلاقيات مهنة المحاسبة :
- ضغوط الإدارة لتحقيق أهداف مالية معينة (Rezaee, 2017).
- تضارب المصالح (الجمعية السعودية للمحاسبة، 2018).
- صعوبة تطبيق بعض المبادئ الأخلاقية في الواقع العملي (الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، 2020).
- التغيرات في البيئة الاقتصادية والتكنولوجية (De George, 2018).
- دور المنظمات المهنية في تعزيز أخلاقيات مهنة المحاسبة :
- وضع معايير السلوك المهني (AICPA, 2017).
- توفير برامج التدريب والتطوير المهني (IFAC, 2018).
- التحقيق في المخالفات الأخلاقية وفرض العقوبات (الطبيب، 2015).
- التوعية بأهمية الأخلاقيات (Jennings, 2011).
- المحور الثاني: رأس المال الفكري
- مفهوم رأس المال الفكري :
- رأس المال الفكري هو مجموعة الأصول غير الملموسة التي تمتلكها المنظمة وتساهم في خلق القيمة (Edvinsson & Malone, 1997).
- التمييز بين رأس المال الفكري ورأس المال المادي (Stewart, 1997).
- أنواع رأس المال الفكري: رأس المال البشري، رأس المال الهيكلي، رأس المال العلائقي (Bontis, 1999).
- أهمية رأس المال الفكري :

- تحقيق الميزة التنافسية (سالم، 2012).
- زيادة الابتكار والإبداع (العلاق، 2008).
- تحسين الأداء المالي (أبو النصر، 2016).
- تعزيز القدرة على التكيف مع التغيرات (الزغبي، 2014).
- جذب واستبقاء الموظفين الموهوبين (Edvinsson & Malone, 1997).
- **مكونات رأس المال الفكري :**
- رأس المال البشري: مهارات ومعرفة وخبرات الموظفين (Stewart, 1997).
- رأس المال الهيكلي: الأنظمة والعمليات وقواعد البيانات والمعلومات التي تمتلكها المنظمة (Bontis, 1999).
- رأس المال العلائقي: العلاقات مع العملاء والموردين والشركاء وأصحاب المصلحة الآخرين (سالم، 2012).
- **قياس وإدارة رأس المال الفكري :**
- طرق قياس رأس المال الفكري (بطاقة الأداء المتوازن، نماذج القيمة الاقتصادية المضافة، إلخ) (العلاق، 2008).
- استراتيجيات إدارة رأس المال الفكري (التدريب والتطوير، إدارة المعرفة، بناء العلاقات، إلخ) (أبو النصر، 2016).
- **تحديات إدارة رأس المال الفكري :**
- صعوبة قياس رأس المال الفكري بشكل دقيق (الزغبي، 2014).
- نقص الوعي بأهمية رأس المال الفكري (Edvinsson & Malone, 1997).
- صعوبة حماية رأس المال الفكري من التسرب (Stewart, 1997).
- **المحور الثالث: تكاليف الجودة الشاملة**
- **مفهوم تكاليف الجودة الشاملة :**
- الجودة الشاملة هي فلسفة إدارية تركز على التحسين المستمر للجودة في جميع جوانب المنظمة (Feigenbaum, 1956).
- تكاليف الجودة هي التكاليف المرتبطة بمنع وتقييم وتصحيح الأخطاء والعيوب (Juran & Godfrey, 1999).
- أنواع تكاليف الجودة: تكاليف الوقاية، تكاليف التقييم، تكاليف الفشل الداخلي، تكاليف الفشل الخارجي (الهاشمي، 2010).
- **أهمية إدارة تكاليف الجودة :**
- تحسين جودة المنتجات والخدمات (العزاوي، 2012).
- زيادة رضا العملاء (النجار، 2015).
- خفض التكاليف الإجمالية (الخضير، 2009).

- تحسين الكفاءة والإنتاجية (Feigenbaum, 1956).
- تعزيز الميزة التنافسية (Juran & Godfrey, 1999).
- عناصر تكاليف الجودة :
 - تكاليف الوقاية: التكاليف المتعلقة بمنع حدوث الأخطاء (التدريب، التخطيط للجودة، تصميم المنتجات، إلخ) (الهاشمي، 2010).
 - تكاليف التقييم: التكاليف المتعلقة بتقييم جودة المنتجات والخدمات (الفحص، الاختبار، المراجعة، إلخ) (العزاوي، 2012).
 - تكاليف الفشل الداخلي: التكاليف المتعلقة بالأخطاء التي يتم اكتشافها داخل المنظمة (إعادة العمل، الخردة، الإصلاح، إلخ) (النجار، 2015).
 - تكاليف الفشل الخارجي: التكاليف المتعلقة بالأخطاء التي يتم اكتشافها بعد تسليم المنتجات والخدمات للعملاء (الضمان، المرتجعات، شكاوى العملاء، إلخ) (الخضيري، 2009).
- طرق قياس وتحليل تكاليف الجودة :
 - تحليل باريتو (Feigenbaum, 1956).
 - مخطط السبب والنتيجة (مخطط ايشيكاوا) (Juran & Godfrey, 1999).
 - الرسوم البيانية (الهاشمي، 2010).
 - تقارير تكاليف الجودة (العزاوي، 2012).
- استراتيجيات خفض تكاليف الجودة :
 - تحسين عمليات الإنتاج (النجار، 2015).
 - تدريب الموظفين (الخضيري، 2009).
 - تطبيق أدوات الجودة (Feigenbaum, 1956) (Six Sigma, Lean Manufacturing).
 - تحسين تصميم المنتجات والخدمات (Juran & Godfrey, 1999).

المحور الرابع: تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تعزيز فعالية تكاليف الجودة

الشاملة

- العلاقة بين أخلاقيات مهنة المحاسبة وتكاليف الجودة الشاملة :
 - الالتزام بأخلاقيات المهنة يضمن جودة المعلومات المستخدمة في إدارة تكاليف الجودة (العساف، 2021).
 - دور المحاسبين في ضمان دقة وموثوقية بيانات تكاليف الجودة (الرويلي، 2023).
 - تأثير الأخلاقيات على اتخاذ القرارات المتعلقة بالجودة (الغامدي، 2023).
- العلاقة بين رأس المال الفكري وتكاليف الجودة الشاملة :
 - رأس المال البشري (مهارات ومعرفة الموظفين) يساهم في تحسين الجودة وخفض التكاليف (Kaplan & Norton, 1996).

- دور رأس المال الهيكلي (الأنظمة والعمليات) في إدارة تكاليف الجودة (Sveiby, 1997).
- تأثير رأس المال العلائقي (العلاقات مع العملاء والموردين) على جودة المنتجات والخدمات (Wernerfelt, 1984).

- تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري :
- يمكن للمنظمات تعزيز التكامل بين الأخلاقيات ورأس المال الفكري لتحقيق أهداف الجودة (العساف، 2021).

- دور القيادة في دعم التكامل بين الأخلاقيات ورأس المال الفكري (الرويلي، 2023).
- أهمية التدريب والتوعية بأهمية الأخلاقيات ورأس المال الفكري (الغامدي، 2023).
- فوائد تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تعزيز فعالية تكاليف الجودة الشاملة :

- تحسين جودة المعلومات المستخدمة في إدارة تكاليف الجودة (Kaplan & Norton, 1996).
- زيادة الابتكار والإبداع في مجال الجودة (Sveiby, 1997).
- تعزيز ثقافة الجودة في المنظمة (Wernerfelt, 1984).
- تحسين الأداء المالي (العساف، 2021).
- تحقيق الميزة التنافسية المستدامة (الرويلي، 2023).

الدراسة الميدانية: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل تأثير أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري على فعالية تكاليف الجودة الشاملة في المصارف العاملة بمدينة بورتسودان. اعتمدت الدراسة على عينة عشوائية بسيطة مكونة من 60 موظفًا في أقسام مختلفة داخل المصارف، حيث تم توزيع 60 استبانة واستردادها بالكامل، مما يعكس نسبة استجابة 100 %. استخدمت الدراسة أساليب التحليل الإحصائي الوصفي مثل المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، بالإضافة إلى اختبار مربع كاي (Chi-Square Test) لاختبار معنوية العلاقات بين المتغيرات. وقد تم تحليل الفرضيات الثلاثة للوصول إلى نتائج تدعم اتخاذ القرارات في تحسين إدارة التكاليف في القطاع المصرفي

1- التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافية

الجدول (1): التوزيع الديموغرافي لعينة الدراسة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
الجنس	ذكر	35	58.3%
	أنثى	25	41.7%
العمر	أقل من 30 سنة	20	33.3%
	بين 30 – 40 سنة	25	41.7%
	أكثر من 40 سنة	15	25%
	أقل من 5 سنوات	18	30%
سنوات الخبرة			

المسمى الوظيفي	خدمات عملاء	بين 5 – 10 سنوات	22	36.7%
صراف	استثمار	أكثر من 10 سنوات	20	33.3%
حسابات			15	25%
			18	30%
			12	20%
			15	25%

إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2025

تحليل الجدول: (1)

- معظم العينة من الذكور بنسبة 58.3%، بينما تمثل الإناث 41.7%.
- الفئة العمرية الأكثر انتشارًا هي 30-40 سنة (41.7%)، تليها أقل من 30 سنة (33.3%).
- غالبية الموظفين لديهم خبرة بين 5-10 سنوات (36.7%).
- أكثر الوظائف شيوعًا هي وظيفة الصراف (30%) وخدمات العملاء (25%).

2- اختبار الفرضيات

الجدول (2): تحليل الفرضية الأولى

"هناك تأثير إيجابي لأخلاقيات مهنة المحاسبة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة."

الإحصاء	القيمة
المتوسط الحسابي	4.1
الانحراف المعياري	0.85
قيمة مربع كاي	12.45
درجة الحرية	2
مستوى الدلالة (P-Value)	0.002

إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2025

تحليل الجدول: (2)

- المتوسط الحسابي (4.1) يشير إلى أن المشاركين يتفوقون بشكل كبير على وجود تأثير إيجابي لأخلاقيات المهنة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة.
- قيمة مربع كاي (12.45) عند درجة حرية 2 تعني وجود ارتباط قوي.
- مستوى الدلالة ($P = 0.002 < 0.05$) يدل على أن العلاقة معنوية وإحصائيًا مثبتة.
- إثبات الفرضية الأولى: هناك تأثير إيجابي معنوي لأخلاقيات المهنة على فعالية تكاليف الجودة الشاملة.

الجدول (3): تحليل الفرضية الثانية

"يؤثر رأس المال الفكري بشكل إيجابي على إدارة تكاليف الجودة الشاملة."

الإحصاء	القيمة
المتوسط الحسابي	3.9
الانحراف المعياري	0.78
قيمة مربع كاي	19.72
درجة الحرية	2
مستوى الدلالة (P-Value)	0.005

إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2025

تحليل الجدول: (3)

- المتوسط الحسابي (3.9) يشير إلى موافقة معتدلة إلى مرتفعة من قبل المشاركين.
- قيمة مربع كاي (10.72) تشير إلى وجود علاقة بين رأس المال الفكري وإدارة تكاليف الجودة الشاملة.
- مستوى الدلالة ($P = 0.005 < 0.05$) مما يعني أن التأثير مثبت إحصائياً.

إثبات الفرضية الثانية: هناك تأثير إيجابي معنوي لرأس المال الفكري على إدارة تكاليف الجودة الشاملة.

الجدول (4): تحليل الفرضية الثالثة

"يساهم تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة بشكل ملحوظ."

الإحصاء	القيمة
المتوسط الحسابي	4.3
الانحراف المعياري	0.72
قيمة مربع كاي	14.98
درجة الحرية	2
مستوى الدلالة (P-Value)	0.001

إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2025

تحليل الجدول: (4)

- المتوسط الحسابي (4.3) يشير إلى أن المشاركين يتفقون بشدة على وجود تأثير واضح لتكامل أخلاقيات المهنة ورأس المال الفكري في تحسين فعالية تكاليف الجودة الشاملة.
- قيمة مربع كاي (14.98) أعلى من القيم السابقة، مما يدل على تأثير قوي.
- مستوى الدلالة ($P = 0.001 < 0.05$) يثبت أن العلاقة معنوية بقوة.

إثبات الفرضية الثالثة: هناك تأثير معنوي قوي لتكامل أخلاقيات المهنة ورأس المال الفكري على تحسين

فعالية تكاليف الجودة الشاملة.

النتائج:

1. أخلاقيات مهنة المحاسبة ترتبط إيجابياً بفعالية تكاليف الجودة الشاملة في المصارف السودانية.
2. رأس المال الفكري يؤثر بشكل إيجابي على إدارة تكاليف الجودة الشاملة في القطاع المصرفي.
3. تكامل الأخلاقيات ورأس المال الفكري يعزز فعالية تكاليف الجودة الشاملة بشكل ملحوظ.
4. المصارف ذات المستويات العالية من الأخلاقيات تحقق فعالية أكبر في تكاليف الجودة.
5. الاستثمار في رأس المال الفكري يؤدي إلى تحسين إدارة تكاليف الجودة الشاملة.
6. تكامل الأخلاقيات ورأس المال الفكري يساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمصارف.
7. توجد علاقة بين البيانات الديموغرافية ومستويات تطبيق أخلاقيات المهنة ورأس المال الفكري.

التوصيات:

1. تعزيز الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في المصارف السودانية.
2. الاستثمار في تطوير رأس المال الفكري للعاملين في القطاع المصرفي.
3. تبني استراتيجيات متكاملة لتعزيز الأخلاقيات ورأس المال الفكري معاً.

قائمة المراجع:

- أبو النصر، مدحت. (2016) *إدارة المعرفة ورأس المال الفكري*. المجموعة العربية للتدريب والنشر.
- الجمعية السعودية للمحاسبة. (2018) *مدونة سلوك وآداب مهنة المحاسبة*.
- الدوري، عدنان. (2010) *حوكمة الشركات وأخلاقيات الأعمال*. دار وائل للنشر.
- الطيب، محمد. (2015) *أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة*. دار الفكر العربي.
- العلاق، بشير. (2008) *رأس المال الفكري: المفهوم والأهمية والإدارة*. دار اليازوري العلمية.
- العزاوي، نجم. (2012) *تكاليف الجودة: مدخل لتحسين الأداء*. دار وائل للنشر.
- العساف، محمد. (2021) *أثر أخلاقيات المهنة ورأس المال الفكري على جودة التقارير المالية*.
- الغامدي، (2023) *تكامل أخلاقيات مهنة المحاسبة*.
- الخشيري، محسن. (2009) *إدارة الجودة الشاملة: تطبيقات عملية*. دار الكتب العلمية.
- الرويلي، (2023) *دور الحوكمة في تعزيز التكامل*.
- الزغبى، علي. (2014) *رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية*. مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية.
- سالم، محمد. (2012) *إدارة رأس المال الفكري*. دار الجامعة الجديدة.
- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين. (2020) *معايير المحاسبة والمراجعة السعودية*.
- لبلاتة، إيمان. "دور أخلاقيات المهنة في ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية." جامعة ورقلة، 2018.
- فراج، ثناء عطية، وآخرون. (2020) "حوكمة الشركات وأخلاقيات مهنة المحاسبة." كلية التجارة، جامعة القاهرة.

أبو الرب، سامي. (2018) "أثر رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية والدوائية المدرجة في سوق عمان المالي." مجلة الباحث.

بن عيسى، سميرة. (2017) "العلاقة المتبادلة بين إدارة الجودة الشاملة ورأس المال الفكري." مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.

مشكور، سُود. (2018) "دور استخدام أدوات رأس المال الفكري وإدارة الجودة الشاملة في ترشيد التكاليف: دراسة ميدانية في الشركات الصناعية المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية." مجلة الباحث.

جابر، مالك، ومحمد، إبراهيم. (2014) "أثر الاستثمار في رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة: دراسة حالة." جامعة تلمسان.

المراجع الأجنبية:

AICPA. (2017). *Code of Professional Conduct*.

Bontis, N. (1999). *Managing Organisational Knowledge by Diagnosing Intellectual Capital: Framing and Advancing the State of the Field*. International Journal of Technology Management, 18(5-8), 433-462.

De George, R. T. (2018). *Business Ethics*. Pearson Education.

Edvinsson, L., & Malone, M. S. (1997). *Intellectual Capital: Realizing Your Company's True Value by Finding Its Hidden Brainpower*. HarperBusiness.

Feigenbaum, A. V. (1956). *Total Quality Control*. McGraw-Hill.

IFAC. (2018). *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants*.

Jennings, M. M. (2011). *Business Ethics: Case Studies and Selected Readings*. Cengage Learning.

Juran, J. M., & Godfrey, A. B. (1999). *Juran's Quality Handbook*. McGraw-Hill.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Harvard Business School Press.

Rezaee, Z. (2017). *Financial Statement Fraud: Prevention and Detection*. John Wiley & Sons.

Stewart, T. A. (1997). *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*.
Doubleday/Currency.

Sveiby, K. E. (1997). *The New Organizational Wealth: Managing & Measuring Knowledge-Based Assets*. Berrett-Koehler Publishers.

Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*.