

تحليل مقارن لمواثيق سلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة لتطوير ميثاق المهنة في العراق

الدكتور

حسنا عطية حامد

مدرس المحاسبة

كلية التجارة - جامعة المنصورة

الأستاذ الدكتور

عباس أحمد رضوان

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة المنصورة

الباحث

محمد مصطفى أحمد الزراري

عن طريق تحديد عوامل الضعف في الميثاق

الأخلاقي و السلوك المهني فى العراق .

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن ميثاق

السلوك المهني يعد مرشداً لأعضاء المهنة نحو

السلوك المناسب الذي يلبي المتطلبات الأخلاقية

التي ينشدها المجتمع والتي ينبغي أن يتمسك بها

أعضاء وبالتالي من الضروري إجراء تعديلات على

قواعد السلوك المهني العراقي بما يتناسب مع

الوضع الحالي للبلد، كما توصلت الدراسة إلى أن

عدم التزام المحاسب والمراجع بقواعد السلوك

المهني، له تأثير كبير على المعلومات التي تظهر

في القوائم المالية مما يتطلب ضرورة حثهم على

الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي وضرورة إطلاعهم

على ادلة السلوك الاخلاقي للبلدان الأخرى.

Abstract

The study's problem was in identifying the extent of commitment accountants and Auditors of the Charter to professional behavior, its impact on the development of accounting and auditing profession from the perspective of accountants, auditors and

المخلص

تناولت هذه الدراسة تحليل مقارن لمواثيق

سلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة لتطوير ميثاق

المهنة في العراق، وتمثلت مشكلة الدراسة في

التعرف على مدى إتباع المحاسبين والمراجعين

لميثاق السلوك المهني ومدى تأثيره على تطور

مهنة المحاسبة والمراجعة من وجهة نظر المحاسبين

والمراجعين ومدى تأثير التزام المحاسب والمراجع

بقواعد السلوك المهني على أخلاقيات المهنة.

وقد أستهدفت الدراسة التعرف على أخلاقيات مهنة

المحاسبة في العراق والوقوف على التحديات التي

تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين والمراجعين

في الوحدات الأقتصادية في العراق بهدف تطوير

مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال اجراء المقارنة

بين مواثيق الدول المتقدمة والميثاق العراقي

للمحاسبة والمراجعة كمحاولة لتعزيز الثقة بتلك

المهنة حتى يمكن الإعتماد عليها من قبل

المستثمرين و المستخدمين للمعلومات المالية وذلك

مقدمة:

إن مهنة المحاسبة والمراجعة كغيرها من المهن كالتب والهندسة لها دورها ومكانتها وأهميتها في المجتمعات المتطورة، فقد خصصت لها دراسات أكاديمية في الجامعات لتدريس أصولها وقواعدها وأسست لها جمعيات مهنية محلية ودولية تحرص على تطوير مستوى أداء المهنة والسلوك المهني بين أعضائها كما تعمل على حماية استقلاليتهم وممارسة الرقابة المهنية عليهم والقيام بكل ما من شأنه تقديم حماية سمعة المهنة وكرامتها، ويحاول الباحث من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على أهمية وجود قانون ينظم ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة والأثر الذي يمكن أن يحدثه هذا القانون على تطور الأداء المهني بالإضافة إلى إيضاح أهمية وجود قواعد للسلوك المهني الجيد تتناسب مع ظروف وتطور البيئة الحالية في العراق، وذلك من خلال مقارنة قواعد السلوك المهني العراقي مع قواعد السلوك المهني لدول متطورة في مجال مهنة المحاسبة والمراجعة.

ومن خلال الدراسة والمقارنة التي قام بها الباحث بين ميثاق وقواعد السلوك

managers of accounting, auditing. Also, the impact of the commitment of the accountant and auditor the rules of professional behavior on the ethics of the profession.

The study aimed to identify the ethics of the accounting profession in Iraq and exploring the challenges that hindering its adoption by accountants and auditors in the economic units in Iraq. In addition the study aimed to development of accounting and auditing profession through a comparison of the charters of the developed countries and the Iraqi Charter of accounting and auditing. It tried to boost confidence in the profession and relied upon by investors and users of financial information, by identifying weaknesses in the charter of ethics and professional behavior .it also aimed to study the ways that encourage accountant and references to abide by conventions and ethics of the profession in Iraq.

The most important results that have obtained by the study were: Charter of Professional Conduct can be considered as a guide for members of the profession about appropriate behavior that meets the ethical requirements desired by the community, and should be held by members of the profession. This guide represents the outcomes of the efforts of the profession in the development and organization of this Charter, and the need to make adjustments for rules of Iraqi professional conduct to commensurate with the current situation of the country.

The study also found that there is lack of commitment to the rules of professional conduct by the accountant and auditor, has a significant impact on the information that appears in the financial statements, a lack of efforts on development of the efficiency of accountants and auditors, urging them to comply with the norms of ethical behavior, and unawareness of the evidence of the moral behavior of other countries.

المهني العراقي الميثاق الدولي وميثاق الدول المتقدمة في مجال المحاسبة والمراجعة مثل الولايات المتحدة الأمريكية وجمهورية مصر العربية، توصل الباحث بأن هناك خلل ما أو فجوة في قواعد السلوك المهني العراقي لا سيما في المبادئ الأساسية (الإطار العام) و في القواعد التفصيلية، فحتى الآن لم يتم أي تطوير أو تغيير في تلك القواعد في العراق منذ صدورهما سنة (١٩٨٣)، و يرى الباحث أنه من الضروري إجراء التعديلات وصياغة هذه القواعد بصورة أفضل تتناسب مع متطلبات المرحلة الحالية والمستقبلية والظروف الإقتصادية الحالية التي تحيط بها البلد، ووضع قواعد أكثر شمولاً من القواعد الحالية لتلائم التغيرات السياسية والقانونية والإجتماعية والإقتصادية في العراق.

الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية:

١- دراسة علي (٢٠١٢)

هدف الدراسة بيان مدى إلتزام مدققي الحسابات في المؤسسات المالية الإسلامية

بالقواعد والمعايير الأخلاقية الخاصة بالمهنة.

وأظهرت نتائج الدراسة تقيد مراجعي الحسابات بالأسس الشرعية والمبادئ الأخلاقية وقواعد السلوك الأخلاقي التي أكدت عليها معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

وقدمت الدراسة عدة توصيات أهمها:-

١- يجب تهيئة مراجعي الحسابات قبلا لعمل في المؤسسات المالية الإسلامية من خلال برامج تدريبية متخصصة في أمور تلك المؤسسات.

٢- ضرورة تدريس القيم الأخلاقية والسلوكية لمراجعي الحسابات ضمن المناهج التدريسية في الجامعات لتعريف الطلبة بأهمية الألتزام بالقواعد السلوكية والأخلاقية وتأثيرها على مهنة المراجعة.

٢-دراسة المطيري (٢٠١٢)

هدف الدراسة: التعرف على أثر قواعد سلوك وأداب مهنة المراجعة على جودة عملية المراجعة في الشركات الصناعية الكويتية.

وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها:- أنه يوجد تأثير (للموضوعية

والإستقلالية الأمانة والإستقامة، المصادقية، النزاهة والشفافية، السرية، الكفاءة المهنية) على جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المديرين الماليين والمراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

ومن أهم توصيات الدراسة :

١- ضرورة قيام مكاتب المراجعة بالتأكد من مدى إلتزام مراجعي الحسابات باستقلال تفكيره وحياديته والتحقق من مدى قيام مراجعي الحسابات بالعمل بنزاهة وموضوعية.

٢- أهمية قيام مكاتب المراجعة بالتأكد من ممارسة أعمال المراجعة وفق المعايير المحاسبية الدولية.

٣-دراسة سعيد و محمد(٢٠١٤)

هدف الدراسة: توضيح الاطار النظري لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة في المناهج الوضعية وفي الشريعة الاسلامية، ومقارنة الأخلاقيات الدولية (الوضعية) بنظيرتها الاسلامية.

ومن أهم نتائج الدراسة :

أ- وجود فروق جوهرية بين المؤسسات المالية الاسلامية كان له أثر على طبيعة

أعمال المحاسبين والمراجعين، وقد استوجب ذلك وضع قواعد ومواثيق أخلاقية سواء في المؤسسات المالية أو التقليدية تكون ملائمة مع الطبيعة المميزة لتلك المؤسسات.

ب- الميثاق الاسلامي اكثر شمولية لكونه تضمن القواعد الدولية (الوضعية) فضلاً عن المبادئ الاسلامية التي تلائم طبيعة المؤسسات المالية الاسلامية.

توصيات الدراسة:-

أ- العمل على تبني الميثاق الاسلامي كونه يلائم طبيعة مجتمعاتنا المسلمة وبالتالي فهو يلائم المؤسسات المالية التي تعمل في هذه المجتمعات.

ب- الاستفادة من التجارب الدولية والعربية لاصدار مدونة شاملة لقواعد السلوك المهني للمحاسبين والمراجعين في العراق.

ت- ضرورة أن تكون مدونة قواعد السلوك المهني للمحاسبين مواكبة التطورات التي أثرت على المهنة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

١-دراسة (Alwa and ،2013

Samara) هدف الدراسة: تحديد إلي أي مدى يمثل المراجعون في الأردن لقواعد السلوك المهني والتي تم تصنيفها لقواعد بشأن علاقة المراجع مع عملائه و القواعد

التي تتعلق بالعلاقة بين المراجع وزملاؤه
نتائج الدراسة :-

أ- أن المراجعون في الأردن يلتزمون بقواعد السلوك المهني الذي أصدره الإتحاد الأردني للمحاسبين القانونيين المعتمدين.
ب- تم الاتفاق بالإجماع بأن كلاً من معايير المراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني تعد الوسائل الأكثر أهمية لتشجيع المراجعين علي الالتزام بالسلوك المهني.
ومن أهم توصيات الدراسة:

أ- تعزيز استقلال المراجعون من خلال إمتناعهم عن قبول أى منافع مالية من عملائهم بخلاف اتعابهم المتفق عليها.
ب- لفت الإنتباه للجوانب الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة في دورات المحاسبة لطلاب الجامعة في الأردن.

٢- دراسة (Baker، 2014)

هدف الدراسة : عمل تحليل مقارن لتطویر مهنة المراجعة في المملكة المتحدة وفرنسا و توضیح أهمية الاختلافات التاريخية في الأساليب التي يستخدمها ممارسی مهنة المراجعة في دول مختلفة، فالتوافق العالمي لتنظيم مهنة المراجعة قد يكون صعب تحقيقه دون فهم هذه الإختلافات

. نتائج الدراسة:-وجود اختلافات بين القوانين المنظمة للمهنة بين الدول على الرغم من وجود اتفاق على ضرورة دعم الدولة للمهنة.

٣-دراسة (Albert D.، 2014)

(Spalding)

هدف الدراسة توضیح الدور الذي تقوم به المراجعة في الحفاظ على الموارد الاقتصادية للمجتمع بالاضافة إلى توضیح التحديات الأخلاقية التي يواجهها المحاسبون والمراجعون عند ممارسة المهنة .

ومن أهم نتائج الدراسة : استمرار ميثاق الاخلاقيات المهنية للمعهد الدولي للمحاسبين القانونيين المعتمدين في السماح بالتصرفات غير الانضباطية في الحالات التي يتم فيها انتهاك القوانين بشأن القواعد السلوكي للمحاسبة، كما لم يحدد المعهد الدولي للمحاسبين القانونيين المعتمدين ماهى العقوبات التي تفرض على الاعضاء اذا لم يتم الإلتزام بالمبادئ الاساسية للميثاق.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة الدراسة في التعرف على مدى إتباع المحاسبين والمراجعين

لميثاق السلوك المهني ومدى تأثيره على تطور مهنة المحاسبة والمراجعة ويحاول الباحث من خلال الدراسة أن يركز على نقاط الضعف التي يكتشفها في مدى الإلتزام بهذا الميثاق، فمهنة المحاسبة والمراجعة لها أخلاقيات وسلوكيات وقواعد مهنية خاصة ينبغي الإلتزام بها من قبل ممارسي هذه المهنة فمن أسباب نجاح وتطور أي مهنة قدرة التشريعات المنظمة لها ومواكبتها للتطورات الإقتصادية والإجتماعية، ومهنة المحاسبة والمراجعة من المهن التي يعد التشريع العنصر الرئيسي في نجاحها وتطورها، وبالتالي يمكن تلخيص مشكلة البحث في عدة تساؤلات هي:-

١- هل هناك إختلاف بين ميثاق مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق والمواثيق الدولية في الدول المتقدمة في مجال مهنة المحاسبة والمراجعة؟

٢- ما هو أثر عمل تحليل مقارن لمواثيق وسلوكيات المحاسبة والمراجعة في الدول المتقدمة على تطوير ميثاق مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق؟

أهمية البحث:

١- التعرف على واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق.

٢- معرفة المشاكل والمعوقات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق.

٣- التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق.

أهداف الدراسة:

١. التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق والوقوف على التحديات التي تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين والمراجعين في الوحدات الأقتصادية في العراق.

٢. العمل على تعزيز الثقة بالمهنة من خلال تحديد عوامل الضعف في الميثاق الأخلاقي و السلوك المهني العراقي ومحاولة التغلب عليها.

٣. دراسة الوسائل التي تشجع المحاسب والمراجع على الإلتزام بالمواثيق وأخلاقيات المهنة في العراق.

فروض البحث:

يحاول الباحث إختبار مدى قبول أو رفض الفروض التالية:

١- لا يوجد تأثير لميثاق السلوك المهني في المحاسبة والمراجعة على تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة.

٢- لا يوجد تأثير لقواعد السلوك المهني على أساليب وإجراءات مهنة المحاسبة والمراجعة.

٣- لا يوجد تأثير لميثاق وسلوك المهني على أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة.

منهجية البحث:

إعتمد الباحث على ما يلي:

أولاً : الأسلوب الاستقرائي:

ويتمثل في الإطلاع على الكتب والمراجع العلمية العربية و الأجنبية و الأبحاث و ما صدر عن المؤتمرات العلمية و الدوريات ذات الصلة بموضوع البحث.

ثانياً : الأسلوب الإستنتاجي:

ويتمثل في الدراسة الميدانية لإختبار مدى صحة الفروض و الإعتماد على مصادر البيانات و أسلوب ووسائل جمعها و الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل النتائج.

من المتفق عليه أن المقومات الأساسية لأي مهنة هو وجود دستور للأخلاقيات يحكم سلوك الممتهين للمهنة،ولذلك وضعت المنظمات المهنية لكل مهنة دستورا لكل من

يزاول المهنة يشمل السلوكيات والأخلاقيات التي يجب على العضو الممتهين لها الالتزام بها وعقابه في حالة الخروج منها، وتعد مهنة المحاسبة والمراجعة من أوائل المهن التي صدر لها دستورا بأداب وأخلاقيات وسلوكيات المهنة، وهذا ما نلاحظه في كافة دول العالم، خاصة دول اقتصاد السوق مثل الولايات المتحدة وأوروبا الغربية (علي وشحاتة، ٢٠١٣، ص ١١).

مفهوم الأخلاق:

ان مصدر كلمة أخلاق يعود إلى الكلمة الاغريقية "Ethos" وتعني "Character" وهناك مصطلح مرادف للأخلاقيات هو "Moralities" والمشتقة من الكلمة الاغريقية "mores" وتعني العادات (Customs) حيث تركز الأخلاقيات على السلوك البشري، وقد تصدى الكثير من الكتاب والباحثين والفلاسفة لشرح مفهوم الأخلاق على مدى العصور وكذلك ركزت الديانات السماوية جميعاً على الخلق السوي للانسان لما لهذا الموضوع من أهمية في اصلاح حال المجتمعات لذا تعددت مفاهيم

الأخلاق من ناحية اللغة والفلسفة فضلاً عن معناها المهني (الديراوي، ٢٠١٠، ص ٣٥).

العلاقة بين الأخلاق والسلوك:

إن الأخلاق هي خصال راسخة في النفس تقود الانسان الى القيام بالسلوك القويم أو السلوك السيئ القبيح، وبالتالي تمثل الأخلاق المبادئ والمعايير الراسخة التي يتم ترجمتها في شكل سلوكيات مختلفة حسنة أو سيئة، ولقد أوضح (مشابط، ٢٠٠٦، ص ١١) أن قواعد السلوك الأخلاقي Ethics تتحدد من خلال دستور أخلاقي مكتوب مرتبط بمهنة أو منظمة معينة، أما الأخلاق Morality فإنها تعني المبادئ الاخلاقية والتي تهتم بتحديد ما يعتبر أخلاقياً وما يعتبر غير اخلاقي من خلال النافع والضار لأفراد المجتمع، وأن مفهوم الأخلاق هو مفهوم أشمل وأعم من مفهوم قواعد السلوك الأخلاقي لأن الاول يحتوي على المبادئ الأخلاقية العامة التي تحتوي على كافة الأخلاقيات المطلوبة لاستقامة حياة المجتمع، أما الثاني فهو يحتوي على قواعد أخلاقية لفئة معينة تتضمن السلوكيات

التي تتم بعد إكتساب الأخلاق، وبالرغم من هذا الاختلاف في المعنى، فإن البعض يستخدم كلا اللفظين للتعبير عن نفس المدلول.

دستور أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة:

دستور اخلاقيات المهنة هو عبارة عن مجموعة من القواعد والارشادات التي تشكل المبادئ الاساسية للسلوك الصحيح لأعضاء المهنة وذلك لحماية سمعة المهنة وكرامتها، والهدف الرئيسي لوضع دستور اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة هو زيادة الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة وفي المحاسبين والمراجعين المنتمين للمهنة (فرج، ٢٠١٣، ص ٣٨:٣٩).

الهدف من الألتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة:

تهدف الألتزامات الأخلاقية إلى تحقيق عدة أغراض تم ذكرها ضمن دساتير قواعد السلوك المهني الأخلاقي المختلفة منها على سبيل المثال (الراوي، ٢٠٠٧، ص ٤٩:٥٠) -

١- رفع مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة والمحافظة على كرامتها.

٢- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمراجعين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية.

٣- دعم النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع والتي تنص على ضرورة التأهيل العلمي والعملية للمراجع ومتطلبات حياده واستقلاله.

٤- بث روح الطمأنينة في نفوس جمهور المهتمين بخدمات المحاسبين والمراجعين من عملاء وغيرهم من الجهات والفئات.

وقد أوضح البعض (محمود وآخرون، ٢٠١١، ص ٤٠٩) أن هناك مجموعة من الخصائص يجب أن يشتمل عليها السلوك الأخلاقي لدى الأفراد وان هذه الخصائص فى نفس الوقت ماهى الا مجموعة من المبادئ والمعايير الخاصة بالأخلاقيات بشكل عام ومنه هذه الخصائص (المبادئ) على سبيل المثال :-

١- الشفافية فى السلوك: يعد مصطلح الشفافية من المصطلحات الحديثة والمتطورة

وتعرف الشفافية بانها (الوضوح والعقلانية والالتزام بالمتطلبات والشروط المعلنة للعمل) ويرى الباحث أن الشفافية فى السلوك من اهم الخصائص أو المبادئ الاخلاقية التى يجب على المراجع التمسك بها فهذه الخاصية هى التى تجعل الاطراف والفئات المستفيدة من خدماته تثق فيه حتى يظل موضع ثقتهم واحترامهم.

٢- النزاهة: تعد النزاهة عنصراً مهماً فهى من الصفات الرئيسة واللازمة للاعتراف بالمهنة وهى المقياس الذى يستخدمه المهني لفحص قراراته من حيث العدالة.

٣- السرية: يجب ان يحترم المراجع سرية المعلومات التى يعرفها أثناء اداء واجباته المهنية فمن واجبه الامتناع عن الافصاح عن أي معلومات سرية يحصل عليها .

٤- العناية المهنية المطلوبة: يجب على المراجع ان يقوم بتقديم خدماته بعناية المهنية المطلوبة، وهذا المفهوم يفرض مستوى معيناً من جودة الاداء يجب تحقيقه بواسطة المراجعين اثناء قيامهم بتحقيق معايير العمل الميداني واعداد التقرير وعادة

ما يقاس هذا المستوى وفق جهود الشخص المتوسط. (العادي)

٥- الموضوعية: تعرف الموضوعية بانها صفة تزيد من قيمة الخدمات المهنية وتعتبر عن الحالة الذهنية للمهنة ويجب ان يتحلى بها المراجع اثناء اداء عمله وتفرض الموضوعية عليه: أ- لا يكون متحيزاً.

ب- ان يتمتع بالنزاهة الذهنية.

ج- ان يبتعد عن تضارب المصالح.

٦- الإستقلالية: عرف المعهد الامريكي

للمحاسبين القانونيين (AICPA) استقلال

مراقب الحسابات بأنه (القدرة على العمل

باستقامة وموضوعية، فالاستقامة هي

العنصر الاساسي للنقطة في المراجع) وقد تم

تعريف الاستقلالية في قواعد السلوك

المهني الاردني بانها ان مراقب الحسابات

الممارس لا يكون له أية مصالح او

علاقات مباشرة او غير مباشرة في

الشركات التي يقوم بتدقيقها)، وتعد

الاستقلالية من اهم الخصائص التي يجب

ان تتوفر في مراقب الحسابات(الديراوي،

٢٠١٠، ص ٤٣:٤٤).

وقد أوضحت الدراسة التي قدمت الى المؤتمر الدولي الأول(المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الاعمال الدولية) في جامعة المسيلة في الجزائر بأن المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة حسب ماجاء من وثيقة الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFARS) تتمثل في " الأمانة والنزاهة، الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، السرية، السلوك المهني"(حجاج، ٢٠١٢، ص ٨).

العلاقة بين قواعد السلوك المهني وعناصر

جودة الأداء:

قواعد السلوك المهني هي مجموعة من

القواعد والاسس التي يجب على المهني

التمسك بها والعمل بمقتضاها، ليكون ناجحاً

في تعامله مع الناس، وناجحاً في مهنته،

وقادراً على التفريق بين المقبول وغير

المقبول ليكون قادراً على كسب ثقة عملائه

وزملائه، وتهدف قواعد السلوك المهني

وضع أنماط ومعايير للسلوك والتصرفات

المتوقعة من أعضاء المهنة واللائمة كحد

أقصى لإستمرار مزاولتهم لعملهم المهني،

حيث تتمثل أهمية السلوك الأخلاقي في

المراجعة الحفاظ على ثقة المجتمع تجاه مهنة المراجعة (مهدي، ٢٠٠٨، ص ٢٨).

ويرى الباحث أن آداب وقواعد السلوك المهني لمهنة المحاسبة والمراجعة وضعت من قبل نقابات المحاسبة والمراجعة والتي تلزم أعضاءها وجوب مراعاتها بدقة حفاظاً على إيجاد مستوى رفيع للمهنة بغرض تنظيم العلاقات بين المحاسبين القانونيين بعضهم البعض، وعلاقتهم مع الجمهور

أهداف قواعد السلوك المهني:

يسعى كل من المشرع والمنظمات المهنية من وراء وضع القواعد المنظمة لآداب وسلوك المهنة الى تحقيق أهداف متعددة تتمثل فيما يلي: (عبدالدايم، ٢٠٠٥، ص ١١٩).

١- ايجاد نوع من الثقة والاطمئنان بين أفراد الجمهور الذين يستفيدون من خدمات مراقب الحسابات وأنهم يحصلون على هذه الخدمات طبقاً لمستوى عال الكفاءة والمهنية والتأكيد على المحافظة على أسرار العملاء.

٢- رفع مستوى المهنة والمحافظة على كرامتها وتدعيم التطور الذي أحرزته بين غيرها من المهن

٣- تحديد العلاقة بين عضو المهنة وأفراد الجمهور.

٤- تنظيم العلاقة بين أعضاء المهنة بعضهم ببعض، وتنمية روح التعاون فيما بينهم والمحافظة على حقوقهم.

ويرى الباحث أن قواعد السلوك المهني لها أهداف يجب تحقيقها عند ممارسه المحاسب والمراجع لعملهم المهني سواء داخل الشركة أو في وحدات حكومية أو أي وحدة أخرى وذلك لأهميتها الكبيرة في رفع مستوى مهنة المحاسبة والمراجعة.

التحديات التي تواجه تطبيق قواعد السلوك المهني في العراق:

يوجد مجموعة من التحديات التي تواجه المحاسبين والمراجعين عند أداء مهمتهم أو عند الالتزام بقواعد السلوك المهني حيث تعاني مهنة مراقبة الحسابات من بعض المشاكل والتحديات منها الالتزام بالقوانين والأنظمة والقواعد المالية (اللامية، ٢٠١٠، ص ١).

وقد أوضح (أرديني، ٢٠٠٧، ص ١٦٢) بأنه يمكن تقسيم التحديات التي تواجه تطبيق الالتزام بقواعد السلوك المهني الى اربعة مجموعات وهي:-

- ١- التحديات المتعلقة بتنظيم المهنة نفسها.
- ٢- التحديات المتعلقة ببيئة العمل الذي يعمل فيها المحاسب

٣- التحديات المتعلقة بالتأهيل العلمي و

التدريب العملي

٤- التحديات الناشئة عن التعارض بين

المبادئ الأخلاقية ذاتها.

العوامل المؤثرة في التزام مراقب الحسابات

بقواعد السلوك المهني

أوضح (واثق، ٢٠٠٩، ص٥٧) أنه يمكن

الاستعانة بمحددات السلوك الإداري لتحديد

العوامل المؤثرة في التزام مراقب الحسابات

بقواعد السلوك المهني و التي تشمل:-

١- محددات شخصية من خارج المنظمة.

٢- محددات شخصية من داخل المنظمة.

١- محددات بيئة خارجية.

٢- محددات بيئة داخلية.

كما يمكن تصنيف هذه المحددات الى:

١. عوامل سلوكية (فردية، جماعية).

٢. عوامل بيئية (داخلية، خارجية).

ويرى الباحث بأن العوامل التي ذكرت

تؤثر كليا في التزام مراقب الحسابات

بقواعد السلوك المهني مما يستوجب

ضرورة تقييم اداء المراجعين ومدى التزامهم

بها.

عناصر جودة الأداء المهني:

وقد حددت لجنة معايير رقابة الجودة

تسعة عناصر لرقابة الجودة التي يجب على

منشآت المحاسبة أن تأخذها في الحسبان

عند وضع السياسات والاجراءات بها وتشمل

هذه العناصر ما يلي : (واثق، ٢٠٠٩،

ص٩٧).

١- الاستقلالية.

٢- تخصيص الموظفين في المكتب على

العقود.

٣- الاشراف.

٤- الإستشارة.

٥- التوظيف.

٦- التطوير المهني.

٧- الترقية.

٨- قبول واستمرار العملاء.

٩- التفقيش.

العلاقة بين قواعد السلوك المهني وعناصر

جودة الاداء:

تعد جودة اعمال المراجعة ضرورية

للمكاتب التي ترغب في تجنب العقوبات

والجزاءات المهنية، فحصول المراجع على

ترخيص لمزاولة المهنة يعني التزامه

بالمعايير المتعارف عليها، وبالتالي فان عدم

اتباعه لهذه المعايير والتي من ضمنها

معيار رقابة الجودة من شأنه ان يعرض

المكتب الى العقوبات والجزاءات المهنية التي تقررها الهيئات المهنية او الجهات الرقابية المسؤولة، وفضلاً عن ذلك ففي ظل الفساد الاداري والمالي في العراق والذي تعاني منه قطاعات انتاجية وخدمية واسعة في الوقت الحاضر يتضح وجود قصور من قبل مجلس المعايير المحاسبية والمراجعة العراقي لعدم اصداره معياراً خاصاً باداب وسلوك المهنة فقد اكتفى بدليل قواعد السلوك المهني الذي تم اصداره في عام ١٩٨٣ من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين والذي لا يزال ساريّاً حتى الآن (واثق، ٢٠٠٩، ص ١٠٥).

ويهتم الباحث بالدول الأكثر تطوراً في هذا المجال حتى يمكن الإستفادة من خلال هذه المقارنة بينهم وبين قواعد السلوك المهني العراقي الصادر من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين العراقيين، في تطوير الميثاق العراقي وفيما يلي أهم الاصدارات المختلفة لقواعد السلوك المهني.

أولاً: ميثاق السلوك المهني الصادرة من الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

تحدد قواعد السلوك الاخلاقي المتطلبات الاخلاقية للمحاسبين، ولايجوز تطبيق

معايير أقل صرامة مما هو مذكور في هذه القواعد، ألا إذا منعت هيئة أو شركة من الإلتزام ببعض هذه القواعد بقوة القانون أو نظام ما، فإنها ينبغي أن تلتزم بكافة الأجزاء الاخرى من هذه القواعد (IFAC,2008,p14-23) (سعيد و محمد، ٢٠١٤، ص ١٦٥).

ثانياً: قواعد السلوك المهني في الولايات المتحدة الاميركية:

أوضح (موسى، ٢٠١١، ص ٦٤) ان دستور اداب وسلوك المهنة الصادر عن المجمع الامريكي للمحاسبين (AICPA) يتكون من قسمين:-

القسم الاول: المبادئ الأخلاقية للسلوك المهني ويشمل:

- ١- المسؤولية.
- ٢- المصلحة العامة.
- ٣- الأمانة والنزاهة.
- ٤- الموضوعية والإستقلال.
- ٥- العناية المهنية.
- ٦- نطاق وطبيعة الخدمات.

القسم الثاني: قواعد ودستور اداب وسلوك المهنة ويشمل:

- ١- القاعدة ١٠١ الاستقلال.
- ٢- القاعدة ١٠٢ الأمانة والموضوعية.
- ٣- القاعدة ٢٠١ المعايير العامة.
- ٤- القاعدة ٢٠٢ الالتزام بالمعايير.
- ٥- القاعدة ٢٠٣ مبادئ المحاسبة.
- ٦- القاعدة ٣٠١ سرية المعلومات للعميل.
- ٧- القاعدة ٣٠٢ الأتعاب المشروطة.
- ٨- القاعدة ٥٠١ التصرفات التي تضر بسمعة المهنة.
- ٩- القاعدة ٥٠٢ الإعلان وغيره من أشكال اجتذاب عملاء خدمة المراجعة.
- ١٠- القاعدة ٥٠٣ العمولات وأتعاب الترشيح.
- ١١- القاعدة ٥٠٥ الشكل القانوني لممارسة المهنة والإسم.
- ثالثاً: ميثاق اداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر لسنة ١٩٩٣:**
- لقد نص ميثاق مهنة المحاسبة والمراجعة المصري على مجموعة من المبادئ التي يجب أخذها في الاعتبار عند ممارسة المهنة وهي كالآتي:-
- ١- الأمانة.
- ٢- الموضوعية.
- ٣- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.
- ٤- السرية.
- ٥- السلوك المهني.
- ٦- المعايير الفنية.
- كما جاء ايضاً في المشروع توصيات وارشادات تفصيلية لايضاح تطبيق هذه المبادئ وهي:-
١. الموضوعية والاستقلال.
٢. الكفاءة المهنية.
٣. حل التعارضات المرتبطة بسلوكيات المهنة.
٤. السرية.
٥. الدعاية والاعلان والحصول على العملاء.
٦. الاتعاب والعمولات.
٧. اموال العميل.
٨. العلاقات مع الزملاء.
٩. قبول مهمة جديدة.
١٠. الحلول محل زميل آخر.
١١. النشاطات التي تتعدى حدود البلد.
- رابعاً: قواعد السلوك المهني في العراق:**
- صدرت قواعد السلوك المهني في العراق عن نقابة المحاسبين والمراجعين

العراقيين بموجب أحكام الفقرة (٣) من المادة الرابعة والفقرة (٢) من المادة الخامسة من قانون نقابة المحاسبين والمراجعين العراقيين رقم (١٨٥) لسنة ١٩٦٩ المعدل بتاريخ ١٢/١٢/١٩٨٣ وتضمنت قواعد السلوك المهني ستة ابواب وفي مايلي عرض مختصر لهذه الابواب الستة :-

الباب الاول: الحياد والاستقلال المهني.
الباب الثاني : الواجب المهني بالكتمان والثقة.

الباب الثالث : الدعاية والاعلان.

الباب الرابع : اجور الاتعاب.

الباب الخامس: المسؤولية عن التقصير والاهمال.

الباب السادس: احكام عامة.

ويتضح للباحث من خلال مقارنة قواعد السلوك المهني العراقي والدولي والأمريكي والمصري وعلاقة جودة الأداء المهني بقواعد السلوك المهني والعوامل المؤثرة على التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني بأن قواعد السلوك المهني العراقي بحاجة الى تطوير والى صياغتها مرة اخرى من قبل الخبراء في مجال المحاسبة

والمراجعة ونقابة المحاسبين والمراجعين والمستشارين الماليين، وإدراج قواعد السلوك المهني ضمن المناهج الدراسية في الكليات والمعاهد الخاصة بالمحاسبة والمراجعة، لكي تتواكب مع التغيرات الإقتصادية والإجتماعية الحالية التي تمر بها البلد، كما يرى الباحث أن هناك قواعد يجب أن تدرج ضمن قواعد السلوك المهني العراقي ويخصص لها أبواب جديدة مستقلة

الدراسة الميدانية:

إستكمالاً لما تم عرضه فى الجزء النظرى من هذه الدراسة والذى تتضمن دراسة الإطار المفاهيمى لميثاق سلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودراسة العلاقة بين قواعد السلوك المهني وعناصر جودة الأداء المهني وعمل مقارنة بين قواعد السلوك المهني العراقي والمصري والدولي والأمريكي لتحديد نقاط الضعف فى ميثاق مهنة المحاسبة والمراجعة فى العراق واقتراح كيفية تطويره، يأتى هذا الجزء ليوضح أثر ميثاق

مهنة المحاسبة والمراجعة في العراق على أخلاقيات المهنة، وتطورها، والإلتزام بقواعد السلوك المهني.

وقد قام الباحث في هذه الدراسة الميدانية بالخطوات الآتية:

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية وتشمل:

١- أهداف الدراسة.

٢- أداة الدراسة.

٣- عينة الدراسة.

ثانياً: المعالجة الإحصائية ونتائج الدراسة الميدانية

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية

أهداف الدراسة الميدانية: تتمثل أهداف الدراسة الميدانية في الآتي:

التعرف على الإلتزامات الأخلاقية لمهنة

المحاسبة والمراجعة؛ سواء أكانت متعلقة

بالأمانة والإستقامة، أم متعلقة

بالموضوعية، أم متعلقة بالكفاءة وبذل

العناية المهنية اللازمة، أم متعلقة بالسرية،

أم متعلقة بالسلوك المهني، أم متعلقة

بالمعايير الفنية وذلك بهدف :-

❖ الكشف عن متطلبات تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة.

❖ التعرف على قواعد السلوك المهني المتعلقة بمهنة المحاسبة في العراق.

٢- أداة الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية صمم الباحث قائمة استقصاء (استبيان)، وقد مرت عملية إعداد قائمة الاستقصاء بالخطوات الآتية:

❖ قام الباحث بالاطلاع على أدبيات

البحث في مجال موثيق سلوكيات مهنة

المحاسبة والمراجعة في العراق، وكيفية

تطوير ميثاق مهنة المحاسبة والمرجعة

بالعراق، وذلك بهدف صياغة محاور

قائمة الاستقصاء .

❖ تم عرض قائمة الاستقصاء في

صورتها الأولية على السادة المشرفين

مكونة من ثلاثة محاور رئيسية، وقد تم

تعديل ما رأوا تعديله، وكانت الإجابة

على المحاور في صورة مقياس ليكرت

خماسي (أتفق تماماً - أتفق - محايد -

لا أتفق - لا أتفق تماماً).

❖ قام الباحث بمراعاة ملاحظات ومقترحات السادة المشرفين وتمت مناقشتها، وكان من أهم هذه الملاحظات والمقترحات حذف عبارات من بعض المحاور وكذلك إعادة صياغة بعض العبارات. تم وضع قائمة الاستقصاء في صورتها النهائية مكونة من ثلاثة محاور رئيسية هي:

المحور الأول: الإلتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة
المحور الثاني: تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة.

المحور الثالث: قواعد السلوك المهني.

وللتأكد من مدى صلاحية قائمة الاستقصاء للتطبيق قام الباحث بالآتي:

أ- صدق الاستبيان: ويعنى أن تقيس قائمة الاستقصاء ما وضعت لقياسه (عطيفة، ٢٠٠٢، ص ٢٩٥)، وقد تم حساب صدق قائمة الاستقصاء عن طريق:
• حساب الصدق الذاتي لقائمة الاستقصاء
❖ مؤشر صدق الاتساق الداخلي: وذلك من خلال ارتباط درجة كل مفردة بالدرجة الكلية للبعد أو المحور وجاءت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

معامل الارتباط	رقم المفردة	المحور	معامل الارتباط	رقم المفردة	المحور
0.367**	١	المحور الثاني: تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة	0.459**	١	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالأمانة والإستقامة
0.390**	٢		0.479**	٢	
0.498**	٣		0.499**	٣	
0.300**	٤		0.672**	٤	
0.510**	٥		0.326**	٥	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالموضوعية
0.501**	٦		0.606**	٦	
0.402**	٧		0.474**	٧	

0.652**	٨	المحور الثالث: قواعد السلوك المهني	0.627**	٨	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة
0.382**	٩		0.630**	٩	
0.224*	١٠		0.529**	١٠	
0.231*	١١		0.413**	١١	
0.550**	١		0.428**	١٢	
0.204*	٢		0.553**	١٣	
0.349**	٣		0.611**	١٤	
0.470**	٤		0.529**	١٥	
0.597**	٥		0.587**	١٦	
0.259*	٦		0.704**	١٧	
0.328**	٧		0.343**	١٨	
0.639**	٨	0.494**	١٩	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني	
0.325**	٩	0.563**	٢٠		
		0.505**	٢١		
		0.668**	٢٢		
		0.589**	٢٣		
0.325**	٩	0.489**	٢٤	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية	
		0.570**	٢٥		
		0.580**	٢٦		
		0.711**	٢٧		

❖ ** تعنى أن الارتباط دالة عند مستوى (٠,٠١).

❖ * تعنى أن الارتباط دالة عند مستوى (٠,٠٥).

❖ ارتباط درجة كل محور بالدرجة الكلية للمقياس: تم حساب معاملات ارتباط درجة كل

محور بالدرجة الكلية للمقياس، وجاءت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

جدول قيم معاملات ارتباط درجة كل محور بالدرجة الكلية للمقياس

معامل ارتباط البعد بالدرجة الكلية للمقياس	البعد	المحور
0.414**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالأمانة والإستقامة	المحور الأول: الإلتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة
0.494**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالموضوعية	
0.586**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة	
0.348**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالسرية	
0.599**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالسلوك المهني	
0.428**	الإلتزام الأخلاقي المتعلق بالمعايير الفنية	
0.862**	الدرجة الكلية للمحور	
0.556**	المحور الثاني: تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة	
0.523**	المحور الثالث: قواعد السلوك المهني	

❖ وقد قام الباحث بحساب ثبات قائمة الاستقصاء بطريقة ألفا كرونباخ، وكانت النتائج كالتالي :

❖ قيم معاملات ثبات "ألفا" لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية قائمة الاستقصاء

معامل ألفا (معامل الثبات)	عدد العبارات	المحور
0.682	٢٧	المحور الأول: مستوى الجوهر قبل الشكل في التقارير المالية
0.615	١١	المحور الثاني: تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة
0.609	٩	المحور الثالث: قواعد السلوك المهني
0.738	٤٧	الاستبانة كاملة

ويتبين مما سبق أن قائمة الاستقصاء بمحورها الثلاثة، والمقياس ككل يتمتع بدرجة من الصدق والثبات تسمح للباحث باستخدامها في الدراسة الحالية.

● عينة الدراسة

- توصيف عينة الدراسة وفقاً لعينة التطبيق

النسبة المئوية (%)	العدد	عينة التطبيق
20.2	19	مصرف بحركة التجارى
22.3	21	شركة الحياة
28.7	27	نقابة المحاسبين والمراجعين
28.7	27	الرقابة المالية
100.0	94	المجموع الكلى

- توصيف عينة الدراسة وفقاً للمؤهل العلمى:

النسبة المئوية (%)	العدد	جدول (٨) المؤهل العلمى
25.5	24	دبلوم
58.5	55	بكالوريوس
4.3	4	دبلومعالى
10.6	10	ماجستير
1.1	1	دكتوراه
100.0	94	المجموع الكلى

- توصيف عينة الدراسة وفقاً للوظيفة:

النسبة المئوية (%)	العدد	الوظيفة
53.2	50	محاسب
21.3	20	مراجع
13.8	13	مدير حسابات
11.7	11	مدير مراجعة
100.0	94	المجموع الكلى

- توصيف عينة الدراسة وفقاً لسنوات الخبرة:

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية (%)
أقل من 6 سنوات	32	34.0
من 6 سنوات إلى أقل من 11 سنة	30	31.9
من 11 سنة إلى أقل من 15 سنة	14	14.9
15 سنة فأكثر	18	19.1
المجموع الكلي	94	100.0

- توصيف عينة الدراسة وفقاً للمشاركة في التدريب:

المشاركة في التدريب	العدد	النسبة المئوية (%)
المشاركين	41	43.6
غير المشاركين	53	56.4
المجموع الكلي	94	100.0

ثانياً: المعالجة الإحصائية وتحليل نتائج الدراسة الميدانية لا أتفق تماماً وذلك في محاور قائمة الاستقصاء الثلاثة.

المعالجة الإحصائية: بعد تجميع قوائم الاستقصاء وفحصها

ب- إدخال البيانات على الحاسب الآلي، ثم مراجعتها للتأكد من صحتها ودقتها.

ت- اعتمد الباحث في تحليله للبيانات واستبعاد قوائم الاستقصاء غير المكتملة تم إجراء الآتي:

إحصائياً على استخدام برنامج الحزم إفرغ البيانات الواردة في استجابات أفراد

الإحصائية للعلوم الاجتماعية العينة في جداول، حيث أعطيت خمس

(21, SPSS)، درجات للبدل أتفق تماماً، وأربع درجات

للبدل أتفق، وثلاث درجات للبدل محايد، ودرجتين للبدل لا أتفق، ودرجة واحدة للبدل

بالنسبة للمحور الفرعي الأول أحتلت العبارة

الخاصة بالالتزام بالأمانة والإستقامة في كل

علاقات العمل والمهنة رقم (١) المرتبة الاولى

بينما احتلت العبارة الخاصة بأعمل على قبول أو إعطاء هدايا أعتقد بان لها تأثيراً كبيراً على الدوام الايجابي لعلاقات العمل رقم(٤) المرتبة الاخيرة، ويالنسبة للمحور الفرعي الثاني احتلت العبارة الخاصة بأسعى لأداء العمل بعدالة وعدم الإصغاء لأي طرف من نوي المصالح المتعارضة على حساب المعايير الأخلاقية رقم(٥) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الاخيرة ويالنسبة للمحور الفرعي الثالث احتلت العبارة الخاصة بالإلتزام بالإهتمام للأوامر الصادرة من الإدارة والتي قد تتعارض مع قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة رقم(٦) المرتبة الاخيرة، ويالنسبة للمحور الفرعي الثالث احتلت العبارة الخاصة بالإستعانة بالخبرة والنصيحة الفنية والمساعدة من زملائي المحاسبين عند عدم إمتلاكي الخبرة الكافية للقيام بالعمل رقم(١٤) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الخاصة بأبتعد عن تضليل صاحب العمل بعدم تنفيذي لأعمال لا تتوفر لدي فيها الخبرة والكفاءة اللازمة رقم(١٣) المرتبة الاخيرة، ويالنسبة للمحور الفرعي الرابع احتلت العبارة الخاصة بالالتزم بالمحافظة على سرية المعلومات المتعلقة بالمهنة رقم(١٥) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الخاصة بالالتزم بعدم الإفصاح عن أية معلومات سرية خاصة بالزبون قبل تقديم

الخدمة أو بعدها رقم(١٦) المرتبة الأخيرة، ويالنسبة للمحور الفرعي الخامس احتلت العبارة الخاصة بأبتعد دائماً عن أي انحراف خارج عن قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة رقم(٢٠) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الخاصة بأتجنب حدوث إنحراف في الولاء بين رئيس العمل والمعايير المهنية المطلوبة للسلوك رقم(٢٣) المرتبة الاخيرة، ويالنسبة للمحور الفرعي السادس احتلت العبارة الخاصة بأعمل على تقديم الخدمات المحاسبية وفقاً للمعايير الفنية رقم(٢٤) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الخاصة بالالتزم بعدم التزوير والتلاعب في بعض فقرات الكشوفات والتقارير المالية لتضليل السلطات الضريبية رقم(٢٧) المرتبة الاخيرة.

أما بالنسبة لنتائج المحور الرئيسي الثاني فقد احتلت العبارة الخاصة بتأهيل المحاسب والمراجع علمياً وعملياً رقم(٣٨) المرتبة الأولى بينما احتلت العبارة الخاصة بغموض بعض القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بتنظيم المهنة رقم(٣٣) المرتبة الأخيرة.

ويالنسبة لنتائج المحور الرئيسي الثالث احتلت العبارة الخاصة بتأثير تمسك المحاسب والمراجع بقواعد السلوك المهني على استمراره بوظيفته كمحاسب ومراجع ناجح رقم(٤٥) المرتبة الاولى بينما

أحتلت العبارة الخاصة بأنه تعد قواعد السلوك المهني ومعايير المراجعة من الأساليب التي تشجع المحاسب والمراجع للتمسك بأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة رقم(٣٩) المرتبة الأخيرة.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج

من أهم النتائج التي توصل لها الباحث من خلال هذه الدراسة بشقيها النظري والميداني مايلي:

١- يعد ميثاق السلوك المهني مرشداً لأعضاء المهنة نحو السلوك المناسب الذي يلبي المتطلبات الأخلاقية التي ينشدها المجتمع والتي ينبغي أن يتمسك بها أعضاء المهنة.

٢- منذ صدور قواعد السلوك المهني العراقي في سنة ١٩٨٣م لم يجر اي تغيير او تحديث أو تعديل عليها من الجهات المختصة، مقارنة بأدلة قواعد السلوك المهني الامريكى و الدولية.

٣- قلة العمل على تطوير كفاءة المحاسبين والمراجعين أو حثهم على الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي بالإضافة الى قلة إطلاعهم على ادلة السلوك الاخلاقي للبلدان الأخرى.

٤- اتفقت اغلبية فئات العينة على ان التمسك بقواعد السلوك المهني لها تأثير كبير في التزام مراقبي الحسابات بأخلاقيات المهنة وبالتالي وصول المهنة الى المستوى المطلوب.

ثانياً: التوصيات:

١- العمل على إعادة النظر في قواعد السلوك المهني المعمول بها حالياً وتشكيل لجنة خاصة من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين العراقيين من أجل تحديثها بما يواكب التطورات والتغيرات التي حدثت في البيئة التي

تطبق بها هذه القواعد، و العمل على نشرها و تعميمها، من خلال متابعة و فحص أدلة السلوك المهني للبلدان الاخرى وتطبيق ما يتلائم منها مع البيئة العراقية.

٢- العمل على توعية المحاسبين والمراجعين بأهمية ومكانة المهنة، والخدمات التي تقدمها للمجتمع للحفاظ على جودتها وكرامتها و تعزيز ثقة المجتمع بالمهنة، من خلال تقييد المهنيين بالالتزام بميثاق السلوك الاخلاقي.

٣- توفير مجموعة من العناصر الاساسية لقياس جودة أداء المحاسب والمراجع تتمثل في عناصر رقابة جودة الأداء فضلاً عن ميثاق السلوك المهني، إذ أنه كلما زاد احتمال قدرتهم على اكتشاف المراجع للأخطاء و المخالفات ذات الاهمية النسبية كلما كان ذلك مؤشرا على رفع جودة الاداء

٤- يوصي الباحث بأن يمتنع مراقب الحسابات عن الدخول في أعمال أو نشاطات تفقده الإستقلالية والموضوعية والنزاهة، أو تضرر بسمعة المهنة مع وجود الزام قانوني من قبل المنظمات والهيئات المهنية كمجلس مهنة مراجعة

الحسابات بالزام مكاتب المراجعة بالالتزام بميثاق السلوك المهني مع فرض عقوبات على المخالفين

لها.

المراجع

أولاً: الكتب

- ١- د.إيهاب نظمي و د.هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل، ٢٠١٢
- ٢- د.حمدي أبو الفتوح عطيفة : منهجية البحث العلمي وتطبيقاتها في الدراسات التربوية والنفسية دار النشر الجامعي، ٢٠٠٢
- ٣- د.عبدلوهاب نصر علي و د. شحاتة السيد شحاتة، ضوابط أخلاقيات مراقب الحسابات، الدار الجامعية، ٢٠١٣.
- ثانياً: الدوريات**
- ١- سوسن احمد سعيد و عبدالواحد غازي محمد، دراسة مقارنة لأخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق الدولية والإسلامية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، جامعة الموصل، المجلد ٤، العدد ٧، ٢٠١٤.
- ٢- صدام محمد محمود وآخرون، أثر المعايير الاخلاقية للمحاسب الاداري في جودة معلومات التقارير المالية، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، جامعة تكريت، كلية الادارة والاقتصاد، عدد ٧، مجلد ٤، ٢٠١١.
- ٣- طه أحمد حسن أرديني، التحديات التي تواجه تطبيق اخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، عدد ٨٥، مجلد ٢٩، ٢٠٠٧.
- ثالثاً: الرسائل العلمية**
- ١- أميرة عاصي عبد علي الربيعي، العلاقة بين الجودة والأخلاقيات ومعايير الأداء وأثرها في جودة
- الأداء، دبلوم عالي، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، ٢٠٠٨.
- ٢- إلهام محمد واثق، مدى التزام مراقبي الحسابات بقواعد السلوك المهني وأثرها على جودة أداء المهنة، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، ٢٠٠٩.
- ٣- بوسي حمدي حسن موسى، دراسة تحليلية بين الإلتزام الأخلاقي لسلوك مراقب الحسابات وجودة عملية المراجعة، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، ٢٠١١.
- ٤- حسين عبد علي مهدي، جودة التدقيق وانعكاساتها في مكافحة الفساد المالي، محاسبة قانونية، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٨.
- ٥- رضوة أحمد ماهر محمد عبدالدايم، إطار مقترح لتطوير مهنة المراجعة الخارجية في مصر، رسالة ماجستير، جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، ٢٠٠٥.
- ٦- سهام اكرم عمر الطويل، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، ٢٠١٢.
- ٧- شيماء محمد سمير إبراهيم الراوي، دور الإلتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحقيق

- الإيداع المحاسبي، رسالة ماجستير، جامعة موصل، كلية الادارة والاقتصاد، ٢٠٠٧.
- ٨- عبدالرحمن مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد السلوك واداب مهنة التدقيق واثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، ٢٠١٢.
- ٩- فائز عبدالحسن جاسم اللامي، مدى التزام مراقبي الحسابات بالتشريعات المنظمة للمهنة وانعكاسه على جودة الأداء، محاسبة القانونية، الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٠.
- ١٠- مروة احمد سعيد فرج، أثر الالتزام الأخلاقي للمحاسب المالي على سلوك الادارة في إدارة الأرباح في ظل الأزمة المالية العالمية، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، ٢٠١٣.
- ١١- ناسك إسماعيل علي، المسؤولية الأخلاقية والمهنية لمراقبي الحسابات في الكشف عن مقدره الوحدات الاقتصادية على الاستمرارية، محاسبة قانونية، الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٢.
- ١٢- نعمة حرب مشابط، دراسة تحليلية للعلاقة بين التكوين الأخلاقي والسلوكي للمحاسب وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٦.
- ١٣- وسن قاسم قاصد الديراوي، مدى التزام مراقبي الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق، محاسبة قانونية، الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٠.
- المؤتمرات:**
- ١- زينب حجاج، تأثير عدم الالتزام بأخلاقيات المهنة على المحاسبة والمراجعة في بيئة الاعمال الدولية والمحلية، ورقة بحثي قدمت الى مؤتمر الدولي الأول للمحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الاعمال الدولية، جامعة مسيلة، ديسمبر ٢٠١٢.
- المصادر الاجنبية:**
- 1- Albert D. Spalding, J, Ethics Without (Enforceable) Principles Room For Improvement In The U.S. Accountants' Professional Conduct Code, Global Conference On Business And Finance Proceedings , Volume 9 , Number 2, 2014.
- 2- Badir Mohammed Alwan And AberIhsan Samara, Compliance Auditors The Rules Of Professional Conduct Based On International Accounting Standards, International Journal Of Humanities And Social Science, Vol. 3 No. 3; February 2013
- 3-Richard Baker, A Comparative Analysis Of The Development Of The Auditing Profession In The United Kingdom And France, Accounting History 2014 19: 97 Originally Published Online 22 December 2013.

