

أثر التزام مدقق الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق على جودة الأداء المهنية

بحث نظري

The impact of the auditor's compliance with the ethics of the auditing profession on the quality of professional performance. Theoretical research

المدرس المساعد أرشد صديق عبدالله شيخ

قسم المحاسبة المالية/ كلية بولي تكنيك / جامعة بولي تكنيك/ أربيل

الملخص

تهدف هذه البحث أخلاقيات مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني ومدى إلتزام مدققي الحسابات بأخلاقيات المهنة وما هي المشاكل التي تواجه مدققي الحسابات أثناء مزاولتهم للمهنة، وماهي الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات على الإلتزام بأخلاقيات وسلوكيات مهنة التدقيق.

وتوصلت البحث إلى نتائج عدة لكن أهمها هي ضعف التوعية من قبل الجهات المهنية بأهمية المهنة وأهمية الحفاظ على سمعتها و إنعكاس ذلك، وبالتالي على المجتمع ككل، و قلة الدراسات والبحوث التي تتناول جانب الأخلاق المهنية وأهميتها في مهنة مدقق الحسابات، وأن عدم إلتزام

معلومات البحث

تاريخ البحث:

الاستلام: ٢٠١٨/٧/١٠

القبول: ٢٠١٨/٨/١٣

النشر: شتاء ٢٠١٩

Doi:

10.25212/lfu.qzj.4.1.19

الكلمات المفتاحية:

Sectors (government, private)
Auditors

مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية والمحلية له تأثير كبير في القرارات التي يتخذها مستخدموا هذه المعلومات .

Audit profession
the society
Studies and research
commitment
Ethics of the audit profession.

ومن أبرز التوصيات في هذه البحث هي توجيه مدققي الحسابات في القطاعين (الحكومي ، والخاص) على الإلتزام بقواعد السلوك المهني والمعايير الأخلاقية وتبصرتهم بمزايا تلك القواعد والمعايير وعواقب عدم الإلتزام بها، وضرورة وجود مدونات أخلاقية صريحة وواضحة داخل الوحدات الاقتصادية والحكومية، والعمل على تطبيقها وبيان العقوبات الرادعة لمن لم يلتزم بها، والتوسع في إعداد الدراسات والمنشورات والبحوث المستقبلية حول موضوع الأخلاقيات المهنية لأهمية هذا الموضوع، في تجاوز نقاط الخلل التي تعاني منها مهنة التدقيق وزرع الوعي الأخلاقي بين مزاولي المهنة والتعرف على أهم أسباب المخالفات الأخلاقية وإيجاد الحلول المناسبة لها، وحث المنظمات المهنية والهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق ونقابة المحاسبين والمدققين ومجلس المعايير المحاسبية والرقابية وديوان الرقابة على الإهتمام بموضوع أخلاقيات مهنة التدقيق و التمسك بها عن طريق إصدار النشرات التوضيحية وعمل برامج تدريب والتعلم المستمر لهذا الغرض، وإقامة الدورات التخصصية لهذا المجال، و مكافحة السلبيات ونقاط الضعف التي تعاني منها مهنة التدقيق في العراق، وتوفير الحماية اللازمة لمدققي الحسابات من المخاطر التي قد تواجههم في عملهم الرقابي من خلال إيجاد آلية تمنع مستخدميه من الإساءة إليهم لأي سبب كان، و دعم وتحفيز الإستقلال

مجلة قهلاى زانست العلمية

مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن الجامعة اللبنانية الفرنسية – اربيل، كوردستان، العراق

المجلد (٤) – العدد (١)، شتاء ٢٠١٩

رقم التصنيف الدولي: ISSN 2518-6558 (Print) - ISSN 2518-6566 (Online)



المادي والمعنوي لمدقق الحسابات في جميع مجالات
التدقيق.

الفصل الاول: منهجية البحث والدراسات السابقة

المبحث الأول: منهجية البحث

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول

منهجية البحث

مقدمة

حظيت الإلتزامات الأخلاقية لمهنة تدقيق الحسابات في الآونة الأخيرة بإهتمام بالغ من قبل الباحثين والكتاب والمنظمات والهيئات المهنية المختصة وإنعكست آثارها على الأدب المحاسبي، كما أن هذا الإهتمام نابع من الوعي بالآثار السلبية للسلوك المنحرف والناجم عن تخلي بعض ممارسي المهنة عن الإلتزام بتلك الأخلاقيات، وعدم مراعاتهم لها في تصرفاتهم المهنية وتمثل الإلتزامات الأخلاقية بمجموعة من القواعد والمبادئ الأخلاقية والآداب العامة للسلوك المتعارف عليه بين أعضاء المهنة، والذي تقع مسؤولية تحديدها من قبل المنظمات والهيئات المهنية المختصة (العامرى و الغالبي، 2005 ص6).

وتمثل قواعد السلوك المهني مرشداً لأعضاء المهنة نحو السلوك المهني المناسب الذي يحقق المعاني الأخلاقية التي ينشدها المجتمع والتي ينبغي أن يتحلى بها أعضاء المهنة، إذ تعد هذه القواعد الأساس الواجب إتباعها في مهنة التدقيق من الممتهين جميعاً، وذلك للحفاظ على مستوى الأداء المهني والمضي قدماً لرفع جودة العملية التدقيق والقدرة على مواجهة المنافسة في بيئة الأعمال (التميمي، 2008، ص1).

وازدادت أهمية مهنة تدقيق الحسابات في السنوات الأخيرة في العراق نتيجة الإفتتاح الإقتصادي الكبير وتعدد المشاريع الإستثمارية، وزيادة رؤوس الأموال لتلك المشاريع مما يتطلب رقابة أكثر فاعلية، وحيث إن لكل مهنة قوانينها وأنظمتها الخاصة بها فإن مهنة تدقيق الحسابات مجموعة من التشريعات والقواعد والأنظمة والتعليمات التي تنظم عملها وتوفر لها الإطار العام.

وتعاني مهنة تدقيق الحسابات من بعض المشاكل والمعوقات منها الإلتزام بالقوانين والأنظمة والقواعد المالية .

وترتيباً على كل ما سبق يتضح أن هدف الباحث من هذه البحث يتمثل فى التعرف على مدى التزام المدققين بأخلاقيات مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني وجودة الأداء المهني.

مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث فى التعرف على مدى إتباع المدققين بأخلاقيات مهنة تدقيق الحسابات فى العراق، ويحاول الباحث من خلال البحث أن تركز على نقاط الضعف التي تكتشفه فى مدى الإلتزام المدققين بأخلاقيات هذه المهنة، فمهنة التدقيق لها أخلاقيات وسلوكيات وقواعد مهنية خاصة ينبغي الإلتزام بها من قبل ممارسي هذه المهنة حتى تتطور، فمن أسباب نجاح وتطور أي مهنة قدرة التشريعات المنظمة لها ومواكبتها للتطورات الإقتصادية والإجتماعية، ومهنة التدقيق من المهن التي يعد التشريع العنصر الرئيسي فى نجاحها وتطورها، وبالتالي يمكن تلخيص مشكلة البحث فى تساؤلين هما:-

- 1- هل هناك تأثير لإلتزام مهنة التدقيق على أخلاقيات المهنية؟
- 2- ما مدى إلتزام مدققي الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق أثناء قيامهم بأداء المهام الموكلة إليهم؟

أهداف البحث .:

- 1- بحث أخلاقيات مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني.
- 2- بحث مدى إلتزام مدققي الحسابات بأخلاقيات المهنة.
- 3- بحث المشاكل التي تواجه مدققي الحسابات.
- 4- بحث الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات على الإلتزام بأخلاقيات وسلوكيات المهنة.

أهمية البحث :

- 1- التعرف على واقع مهنة التدقيق.

- 2- تأتي أهمية هذه البحث في تطوير جودة عملية التدقيق، نظراً لأنها تقوم على أساس مدى إلتزام مدققي الحسابات بهذه المهنة.
- 3- الإستفادة منها فى تطوير الممارسات المحاسبية وتطوير مهنة التدقيق، وبالتالي تحقيق رفع جودة عملية التدقيق .
- 4- ضرورة الإهتمام بأخلاقيات المهني لمهنة التدقيق.

فرضية البحث :

- 1- يوجد تأثير لإلتزام الأخلاقي على مهنة التدقيق .
- 2- يوجد تأثير لإلتزام المهني على مدققي الحسابات بأخلاقيات مهنة التدقيق أثناء قيامهم بأداء المهام الموكلة اليهم.

حدود البحث:

يمكن تقسيم حدود هذه البحث إلى الشكل الآتي

حدود مكانية: محافظة أربيل.

حدود زمنية: 2018.

منهج البحث ومصادر جمع البيانات والمعلومات:

من أجل تحقيق أهداف وفرضيات البحث، إعتد الباحثات على جانب النظري فقط، وسيتم إستخدام المنهج الإستقرائي التحليلي للمعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال الرجوع إلى المصادر الممكنة من الوثائق الرسمية والرسائل الجامعية والدوريات والبحوث والكتب المتعلقة بالموضوع، فضلاً عن المواقع الالكترونية ذات الصلة بموضوع البحث على شبكة الإنترنت.

خطه البحث:

الفصل الاول: منهجية البحث والدراسات السابقة

المبحث الاول: منهجية البحث.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: الإطار النظري للتدقيق

المبحث الأول: تدقيق الحسابات.

المبحث الثاني: أخلاقيات مهنة التدقيق.

الفصل الثالث: العلاقة بين أخلاقيات المهنة ومهنة تدقيق الحسابات وعناصر جودة الأداء

المبحث الاول: علاقة أخلاقيات المهنة بالتدقيق وعناصر جودة الاداء.

المبحث الثاني: النتائج والتوصيات.

مجلة قهلاى زانست العلمية

مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن الجامعة اللبنانية الفرنسية - اربيل، كوردستان، العراق

المجلد (٤) - العدد (١)، شتاء ٢٠١٩

رقم التصنيف الدولي: ISSN 2518-6566 (Online) - ISSN 2518-6558 (Print)



المبحث الثاني

الدراسات السابقة

1. بحث جمعة (2010)

هدف البحث: بيان الدور الريادي للإتحاد الدولي للمحاسبين في تطوير مهنة المحاسبة للمساهمة في كفاءة الإقتصاد العالمي في الفترة من عام 1977م حتى عام 2010م، وبشكل خاص في تطوير معايير المراجعة والتأكيد الدولية، وتطوير معايير الرقابة على الجودة، وتطوير معايير التعليم المحاسبي الدولية، وتطوير معايير الأخلاق للمحاسبين المهنيين، وتطوير الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين.

ومن أهم نتائج البحث هي: قيام الإتحاد الدولي للمحاسبين بدور ريادي لقيادة تطوير مهنة المحاسبة لتحقيق النمو والإستقرار الإقتصادي عبر كل الإقتصاديات من خلال إصدار المعايير والإرشادات بواسطة مجالساته ولجانه المختلفة.

وأهم توصيات البحث هي: ضرورة عمل تعديلات على التشريعات المهنية من أجل إعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ومعايير المراجعة، والتأكيد الدولية بشكل رسمي أو التوافق معها، و توصي البحث المنظمات والجمعيات والنقابات المهنية في الدول العربية والإتحاد العام للمراجعين والمحاسبين بضرورة تعديل متطلبات الحصول على الشهادات المهنية وترخيص مزاولة المهنة.

2. بحث علي (2012)

هدف البحث: بيان مدى إتزام مدققي الحسابات في المؤسسات المالية الإسلامية بالقواعد والمعايير الأخلاقية الخاصة بالمهنة، إن الإتزام بها ليس إبتكاراً جديداً وإنما سبق أن عملت الشريعة الإسلامية الحنيفة على تأصيلها في أخلاقيات كل من يعمل في هذه المهنة .

وأظهرت نتائج البحث: تقييد مراجعي الحسابات بالأسس الشرعية والمبادئ الأخلاقية وبقواعد السلوك الأخلاقي التي أكدت عليها معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

وقدمت البحث عدة توصيات من أهمها: تهيئة مراجعي الحسابات قبل العمل في المؤسسات المالية الإسلامية من خلال برامج تدريبية متخصصة ومتعمقة في أمور تلك المؤسسات. وضرورة تدريس القيم الأخلاقية والسلوكية لمراجععي الحسابات بإيجاد مواد مناهج في الجامعات لتعريف الطلبة بأهمية الإتزام بالقواعد السلوكية والأخلاقية وتأثيرها على مهنة المراجعة بشكل خاص ومهنة المحاسبة بشكل عام، و وضع معايير لجودة خدمات المراجعة في المجال المهني تعتمد على مرجعية دينية وخلقية وسلوكية منبثقة من قيم وأخلاقيات المجتمع الإسلامي.

3. بحث (Al bert D. Spal di ng, 2014)

هدف البحث: توضيح الدور الذي تقوم به المراجعة المتمثل في تسليط الضوء علي الاختلافات بين التحديات الأخلاقية التي يواجهها المحاسبون والمراجعون عند ممارسة المهنة.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها البحث: استمرار ميثاق الاخلاقيات المهنية للمعهد الدولي للمحاسبين القانونيين المعتمدين في السماح بالتصرفات غير الإنضباطية في الحالات التي يتم فيها إنتهاك القوانين بشأن القواعد السلوكي للمحاسبة، كما لم يحدد المعهد الدولي للمحاسبين القانونيين المعتمدين ما هي العقوبات التي تفرض على الأعضاء إذا لم يتم الإتزام بالمبادئ الأساسية للميثاق.

4. بحث (Baker, 2014)

هدف البحث: عمل تحليل مقارنة لتطوير مهنة المراجعة في المملكة المتحدة وفرنسا، فبالرغم من أن المتطلبات القانونية للمراجعات الخارجية للقوائم المالية للشركة، قدمت الفرصة لتطوير مهنة المراجعة بحلول منتصف القرن التاسع عشر، إلا أنه مازالت الإختلافات في الدور ووضع

الوظائف يؤدي إلى إختلافات في تطوير مهنة المراجعة في هاتين الدولتين، وفي السنوات الأخيرة توجد جهود كبيرة للتوفيق بين الهياكل التنظيمية لمهنة المراجعة على أساس عالمي، فالهدف الأساسي لهذه البحث توضيح أهمية الاختلافات التاريخية في الأساليب التي يستخدمها ممارسي مهنة المراجعة في دول مختلفة، كما أن التوافق العالمي لتنظيم مهنة المراجعة قد يكون صعب تحقيقه دون فهم هذه الاختلافات.

ومن أهم نتائج البحث: هي أن تسعى الدولة لدعم المهنة للتأكيد على شرعيتهم لها، والتوقعات بشأن تنظيم المهن ستختلف بين دول الموائيق القانونية والعادية. و التمييز بين دور ووضع المهن في البلدان التي لديها موائيق قانونية مثل فرنسا، ودول القوانين العادية مثل المملكة المتحدة، التي تلعب دوراً أكثر أهمية في تنظيم مهنة المراجعة في دول الموائيق القانونية.

5. بحث زرادي (2015)

تهدف هذه البحث على التعرف على أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق والوقوف على التحديات التي تواجهها في التطبيق من قبل المحاسبين والمراجعين في الوحدات الإقتصادية في العراق، وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إجراء المقارنة بين موائيق الدول المتقدمة والميثاق العراقي للمحاسبة والمراجعة كمحاولة لتعزيز الثقة بتلك المهنة، والإعتماد عليها من قبل المستثمرين و المستخدمين للمعلومات المالية، من خلال تحديد عوامل الضعف في الميثاق الأخلاقي و السلوك المهني، وبحث الوسائل التي تشجع المحاسب والمراجع على الإلتزام بالموائيق وأخلاقيات المهنة في العراق. وتوصلت البحث 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 المهنة، حيث يمثل دليل الأخلاق المهنية ثمرة لجهود المهنة في وضع تنظيم هذا الميثاق، مما يستوجب ضرورة إجراء تعديلات على قواعد السلوك المهني العراقي بما يتناسب مع الوضع الحالي للبلد، كما توصلت البحث إلى أن عدم إلتزام المحاسب والمراجع بقواعد السلوك المهني له تأثير كبير على المعلومات التي تظهر في القوائم المالية مما يتطلب حثهم على ضرورة الإلتزام بقواعد السلوك الأخلاقي.

الفصل الثاني

الإطار النظري للتدقيق

المبحث الاول: تدقيق الحسابات

المبحث الثاني: أخلاقيات مهنة التدقيق

المبحث الأول

تدقيق الحسابات

مقدمة:

يلعب التدقيق دوراً هاماً في الحياة الإقتصادية، فهو من المواضيع التي طرحت في جميع أنحاء العالم عن وظيفة التدقيق وأهميتها، ويعتبر تقرير المدقق نهاية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، فهو يعطي ملخصاً كاملاً وافياً لمحتوى المعلومات التي تؤكد نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، ويتوقف شكل التقرير على القدرة على التعبير عن النشاط والنتائج التي تحققت خلال هذه الفترة. (إيهاب و هاني ، 2012، ص 11).

وهي عملية منظمه ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية ، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة ، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المدققة، الأمر الذي يساهم في حماية أصول الشركة، ويؤكد سلامة بياناتها ويحقق أهدافها بفاعلية ويستخدم مواردها بكفاءة، وهذه العملية تؤدي عن طريق مدقق مؤهل للتحقق من صحة معلومات ومزاعم قابلة للتحقق منها ، عن طريق جمع وتقييم أدلة إثبات التدقيق (إقرارات ، مصادقات ، ملاحظات ، الإستفسارات ، فحص)، مع التقرير عن نتائج تلك العملية للأطراف المستخدمة لتلك المعلومات لإستخدامها في إتخاذ قراراتها. (القاضي، 2008، ص102)

وتؤدي وظيفة التدقيق دوراً مهماً في تغزز عملية الحوكمة ، إذ أنها تعمل على زيادة القدرة على مساءلة إدارة الشركة ، من خلال قيام المدققون بالأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية العدالة ، تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي . إذ أن كل من التدقيق الداخلي والخارجي يعد آلية مهمة من آليات المدققة ضمن إطار هيكل الحوكمة ، وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع وإكتشاف حالات الغش والتزوير (8,p,2008, Ar chambeault) .

وبناءً على ما سبق نتطرق في هذا المبحث إلى المواضيع الرئيسية التالية:

أولاً: مفهوم التدقيق

ثانياً: أنواع التدقيق

أولاً: مفهوم التدقيق:

مر مفهوم التدقيق بالعديد من المراحل التي واكبت تطور الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة ، التي تعتبر أداة مهمة تساعد الإدارة العليا في الشركات للقيام بواجباتها على أكمل وجه ، وفي نهاية السبعينات تعدى دور هذه الوظيفة الحدود التقليدية للتدقيق ليصبح ذا مفهوم واسع يضطلع بمهام التدقيق الشامل (Comprehensive Audit)، ولم يعد هدف هذه الوظيفة خدمة الإدارة فقط بل تعد لخدمة الشركة كلها ، من خلال شموله لكافة العمليات والأنشطة التي تقوم بها الشركة ، كما تبلور مفهوم التدقيق في السنوات الأخيرة بشكل أكثر انسجاماً للتطورات الحديثة لمواكبة عصر التقدم والثورة العولماتية.

ويعرف التدقيق بأنة عبارة عن وظيفة مستقلة وموضوعية تقوم بفحص وتقويم أنشطة الشركة المختلفة وذلك بغرض مساعدة المسؤولين داخل الشركة فى القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية ، وذلك عن طريق توفير التحليل ، والتقويم ، والتوصيات ، والمشورة. (جمعية المحاسبين القانونيين السعودية 2004، ص 1) .

ويهدف التدقيق إلى مساعدة الإدارة وفي جميع مستوياتها ، لأجل الإيفاء بالتزاماتها وكفاءتها ، وذلك من خلال التحليل ، والتقييم ، والإستشارات والدراسات والإقتراحات ، ويصف (التميمي 2008، ص89) التدقيق بأنه عملية رقابة إدارية تقوم بتقييم مدى ملاءمة وفعالية جميع أنواع الرقابة الأخرى فى الشركة ، حيث نشأ وتطور نتيجة لازدياد حاجة الإدارة العليا في الشركات كأداة رقابية وإدارية تستعين بها فى إنجاز وظائفها الرئيسية التى تتمثل في السعي إلى إشباع أكبر قدر ممكن من إحتياجات ذوي العلاقة فى الشركة التى تقوم بإدارتها .

أما مفهوم تدقيق البيانات المالية فهو يشير الى العملية التى يتم من خلالها فحص المعلومات المالية والقيام بإصدار تقرير عنها ، ومراجعة إتماديتها وموثوقيتها والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتصنيف وكتابة التقرير بمثل هذه المعلومات . وقد يتضمن ذلك مراجعة الوسائل المتعلقة بتحديد وقياس وتصنيف وإعداد التقارير الخاصة بالمعلومات والإستفسارات عن بنود محددة ، بالإضافة إلى الفحص التفصيلي للعمليات والأرصدة والإجراءات. (Messier , p11,2010).

ومما سبق يتضح للباحث بأن التدقيق هو فحص للمعلومات من طرف شخص ثالث غير الذى أعدها أو الذى يستخدمها ويحتاجها قصد إثبات مصداقيتها، من خلال مطابقتها لمعايير موضوعية " نوعية " وإعداد تقرير حول نتائج هذا الفحص مع الرغبة في الرفع من فائدة هذه المعلومات.

ثانياً: أنواع التدقيق:

يمكن تصنيف عمليات التدقيق حسب الغرض منها إلى ما يلي (لطفي، 2008، ص25-26):

1- **تدقيق القوائم المالية:** إن تدقيق القوائم المالية أو التدقيق المالى يعبر عن وجهة النظر التقليدية للتدقيق بنوعية الداخلي و الخارجي ، إذ إن الغرض من عملية تدقيق القوائم المالية تحديد ما إذا كانت عملية إعداد هذه القوائم قد تمت وفقاً لمعايير ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً ، والتي تتضمن الأحداث أو العمليات المالية التى حصلت في السابق داخل الشركة ، وتدقيقها حسابياً ومحاسبياً ومستندياً ، ومن ثم التحقق من مدى تمشيها مع القوانين والأنظمة والتعليمات المتبعة ، بهدف إظهار تلك البيانات بصورة واقعية .

- 2 **تدقيق الإلتزام:** يهتم هذا النوع من التدقيق بالإلتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي المطبق في الشركة ، وذلك بهدف تدقيق ومراجعة مدى إلتزامها بالمعايير المقررة ، وبالسياسات والإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة في الشركة ، ويكون الغرض من هذا النوع من التدقيق معرفة مدى التقيد أو الإلتزام بأداء هذه السياسات والقوانين والتعليمات ، حيث يقوم المدققون في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات والاجراءات المقررة أم لا.
- 3 **التدقيق القضائي:** يهدف التدقيق القضائي إلى منع نشاطات الغش والإحتيال ، وقد تطور هذا النوع من التدقيق وازدادت أهميته خاصة فى الجانب التجاري و المسائل المالية ، ويتم إستخدام هذا النوع من التدقيق في مؤسسات القطاع العام أو الخاص (2010, , p:12 , Messier ,
- 4 **التدقيق التشغيلي:** ويعرف التدقيق التشغيلي بأنة عمليات الفحص والتفتيش الشامل للوحدة أو الشركة لتقييم أنظمتها والرقابة فيها وأدائها مقاسة بواسطة الأهداف الإدارية (Whitington, 2008, p; 56), إذ يقوم المدقق الداخلي بفحص إحدى الوحدات أو الدوائر لتحديد ما إذا كانت تقوم بتحقيق أهدافها طبقاً لما هو مقرر " الفاعلية " ، بالإضافة إلى مدى إستخدامها لمواردها بشكل مناسب " الكفاءة " (لطفي ، 2002، ص27). والهدف من عمليات التدقيق تحديد فاعلية و كفاءة التنظيم ، حيث تقيس الفاعلية Effectiveness كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح ، في حين تقيس الكفاءة Efficiency كيفية إستخدام الشركة لمواردها بشكل جيد لتحقيق أهدافها (Arenas , p; 740,2008, .

المبحث الثانى

أخلاقيات مهنة التدقيق

تعنى الأخلاقيات بصفة عامة (Et hi cs) بأنها مجموعة من القيم والخصائص أوالمبادئ التى يجب أن تتوافر فى السلوك الأخلاقى لأى فرد مثل الأمانة والعدالة والإلتزام بالقوانين والمعايير والإستقامة و بذل العناية المهنية والإحساس بالمسؤولية . ولا بد من ضرورة إلتزام المحاسبين والمراجعين بالقواعد الأخلاقية بخلاف المتطلبات القانونية أوالمعايير التى تفرضها الدولة .

ولاشك أن وجود أخلاقيات لمهنة المحاسبة والمراجعة من شأنه زيادة الثقة فى جودة الخدمات التى يقدمها المحاسبون ومدققوا الحسابات. ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح للرأى العام عن وجود قواعد أو معايير أو ضوابط لأخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة من شأنه زيادة الثقة فى تقارير المراجعة ورفع مكانة المهنة فى المجتمع وإكتساب ثقته فيها، (عبد الوهاب وشحاتة، 2013، ص115) .

أما ركائز السلوك الأخلاقي فى بيئة العمل فإن سلوك الإنسان الأخلاقي يتأثر بعدة مؤثرات إيجابية وسلبية ، داخلية وخارجية ، ويصل تأثير هذه المؤثرات إلى أن تطغى على حلقة الأساسي حتى يصبح السلوك الجديد له خُلُقاً وطبعاً ، وإذا أرادت أي منظمة أن تبني بيئة عمل واضحة وأخلاقية ، فلا بد لها من وضع قوانين واضحة شفافة، وركائز أساسية تبدأ من الثقافة التي تبنيها وتشهرها لإستراتيجيتها في الشركة والعمل مع الأفراد فيها ، وتكون لديها قناعة بقدرتها على تطبيقها وتفعيلها بدءاً منها ومروراً بالأفراد العاملين وبيئة العمل الخاصة بهذه البيئة، إن أخلاقيات مهنة التدقيق تنعكس على أداء المدققين وأنشطتهم، (2008, Pr i de et al ,p:37) .

وتمثل أخلاقيات مهنة التدقيق مبادئ مهمة للسلوك المرتبطة بمعايير السلوك الجيد أو غير الجيد أو السلوك الصحيح والسلوك الخطأ في تصرفات الأفراد والجماعة ، لكون هذه المبادئ السلوكية والقيم الأخلاقية هي التي تحكم سلوك الفرد أو الجماعة في التمييز بين الصواب والخطأ لتصنع محددات عملية إتخاذ القرارات، (Scher mer hor n.,p; 48,2008).

وتتأثر الأخلاقيات كثيراً بالقيم والتقاليد الإجتماعية والتشريعات النافذة والعوامل الموقفية ، وتحدد علاقات المدير بالأفراد العاملين و الأفراد الآخرين خارج الشركة وذوي المصالح في المجتمع ، ومن خلال متابعة تطور الفكر الإداري نجد أن أخلاقيات الإدارة كثيراً ما غيرت من طبيعة العمل الإداري ، ففي الماضي كان التركيز على حماية مصالح المالكين والإهتمام بالأرباح في حين أن الإتجاه الحالي يركز على الإهتمام بالمسؤولية الإجتماعية وأخلاقيات الإدارة.

وفي ضوء ما سبق يقوم الباحث من خلال هذا المبحث التركيز على النقاط الرئيسية التالية:

أولاً: مصادر أخلاقيات العمل المهني .

ثانياً: العوامل المؤثرة في السوك الأخلاقي .

ثالثاً: مصادر السلوك الأخلاقي لمصدق الحسابات .

أولاً: مصادر لأخلاقيات العمل المهني: (Daf t 2008, 4, p):

- 1- القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات : وتتمثل بالمعايير القانونية والتشريعات والأنظمة والتعليمات السائدة والموثقة ، إذ تتحدد سلوكيات الأفراد والمنظمات والقيم الأخلاقية بتطبيق هذه القوانين والتشريعات .
 - 2- العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية : وتستند هذه العمليات على القيم الاخلاقية المتبادلة والمشاركة التي تسود بين الأفراد .
 - 3- الاعتقادات الشخصية للفرد: وهذه الاعتقادات يتم من خلالها تحديد المعايير التي ترتبط بشكل أساسي بسلوك الفرد وحرية في التصرف المناسب وفقاً لذلك .
- وقد حدد المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AI CPA) أخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق الصادرة عن لجنة المجمع الخاصة بمعايير السلوك المهني والدستور الأخلاقي لمهنة المحاسبة والتدقيق الذي يحتوي على ما يلي :

أولاً: معايير السلوك المهني: وهي تمثل القيم الأخلاقية العامة المطلوبة لمهنة التدقيق ، مع ربطها بالتزامات ومسئوليات الأعضاء نحو عملائهم و زملائهم والجمهور عامة ، وهذه المعايير هي: (عادل ، 2011، ص22).

- أ- **الموضوعية والإستقلال:** و يعني بها التحرر من أية مؤثرات غيرمهنية في أداء المدقق لعمله ومراعاة توازن المصالح ولا يحيد عن الحق وأن يكون صادقاً.
- ب- **الأمانة والنزاهة:** بصفتها قيماً أخلاقية أساسية يتميز بها العضو، ويستمد الجمهور ثقة من إتصاف العضو بها ، وترتبط الأمانة والنزاهة بالتجرد من الانحياز للمصلحة الشخصية وأن يكون العضو محل ثقة العميل ويحفظ أسراره.
- ج- **العناية الواجبة:** وترتبط بتحسين العمل وإتقانه ، وما يتطلبه من الإستمرار في تنمية كفاءته المهنية ، وأداء العمل على الوجه الأكمل ، أي ترتبط بقيمة "إتقان العمل وكيفية تجويده"

ثانياً: العوامل المؤثرة في السوك الأخلاقي:

هناك عدد من المتغيرات والعوامل التي تؤثر في السلوك الأخلاقي لدى مدقق الحسابات، هي: (عادل، 2011، ص25)

- 1- **التشريعات:** والمقصود بالتشريعات دستور الدولة وكافة القوانين المنبثقة عنه ، ونظام الخدمة المدنية ، والأنظمة ولوائح الأخرى على مختلف أنواعها التي تبحث فى أخلاقيات العمل ، من حيث الإنتظام بالذوام والتقيد بقواعد الجدارة والاستحقاق ، وتقديم المصاحبة العامة على المصلحة الخاصة وعدم قبول الرشوة ونحوها ، ولهذه التشريعات دور كبير في سلوكيات المدقق ، حيث أنها توضح ما هو صحيح وما هو خاطئ ، وما هي السلوكيات الواجب على المدقق أن يسلكها تجاه العمل الذي يؤديه ، كذلك لقانون العمل والعمال التي يتم وضعها من قبل وزارة العمل دور كبير في توعية المدقق بالسلوكيات الواجبة له أو عليه كذلك لصاحب العمل للسير على نهج واضح في التعاملات، بناءً على أسس واضحة ومعروفة ، وتعد التشريعات من أهم المصادر التي تتحكم في تسيير الإدارة في الوظيفة العامة وتصريف المعاملات وتنفيذ الأوامر ، ويشار إلى أن اللوائح والأنظمة والقوانين التي تصدرها إدارات الخدمة المدنية ومكاتب العمل في دول العام تشكل مصدراً مهماً من مصادر الأخلاق في العمل الوظيفي ، وذلك من خلال الضوابط الأخلاقية والقوانين التي تحدد عمل المدقق وسلوكه وحثه على التمسك بالأخلاق الفاضلة والعمل على الإلتقاء بالعمل وتقديم خدمة جلييلة .
- 2- **البيئة الاجتماعية :** تؤثر البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها المدقق بدءاً من المنزل مروراً بالأصحاب والعمل على سلوكيات المدقق وإتجاهاته وفي قراراته السلوكية ، حيث أنها هي البيئة التي تجمع بين المنزل والحي والعمل والمجتمع الذي يعيش فيه ، وما يسودها من عادات وتقاليده ومعتقدات وأحوال إقتصادية وإجتماعية وسياسية ، والتي تساهم وبشكل كبير في تشكيل سلوك الفرد وتكوين إتجاهاته ، إذ تنمو هذه الإتجاهات والممارسات السلوكية ، وكذلك تتطور بتطور مراحل النمو التي يمر بها المدقق .
- 3- **البيئة الاقتصادية :** تلعب الأوضاع الاقتصادية ومستويات المعيشة للمدقق دوراً كبيراً في تشكيل وتكوين الأخلاقيات التي يعمل بها المدقق ، حيث أنها تؤدي إلى نشوء طبقات اجتماعية وإقتصادية متعددة في المجتمع ، الأمر الذي يجعل كل فرد أو مجموعة من الأفراد يتخذون سلوكاً ونهجاً معيناً للوصول إلى الأهداف الفردية أو الجماعية المنشودة .

ثالثاً: مصادر السلوك الأخلاقي لمدقق الحسابات:

يستمد الفرد سلوكه الأخلاقي متأثراً بثلاثة عناصر أساسية مهمة وهي المدقق نفسه والشركة التي يعمل بها والبيئة الخارجية ، وكما يلي : (العامري والغالبي ، 2005، ص86)

1- **المدقق:** يتأثر السلوك الأخلاقي للمدقق بمجموعة من العوامل ترتبط بتكوينه العائلي والشخصي ، فالقيم الدينية و المعايير الشخصية والحاجات الفردية وتأثير العائلة والمتطلبات المالية وغيرها تدفع الأفراد إلى نوع أو آخر من السلوك ، فالفرد الذي ليس لديه قاعدة قوية من الأخلاق المكتسبة من العائلة والدين وغيرها ، تكون اعماله تتأرجح في المواقف المختلفة في ضوء تعظيم مصلحته الشخصية فقط ، أما الذين يستندون إلى قاعدة أخلاقية قوية فإن ثقتهم بأنفسهم تكون أكبر وهناك تجانس سلوكي في قراراتهم ، فالقيم الأخلاقية التي تعطي الأولوية للنزاهة والعدالة والكرامة والاستقامة واحترام النفس توفر دعائم للمديرين تسندهم في عملية اتخاذ القرار وتجعله أكثر صواباً حتى لو كانت الظروف المحيطة غير واضحة ، أو غامضة والضغوطات كبيرة .

1- **الشركة التي يعمل بها المدقق:** تؤثر الشركة في أخلاقيات مكان العمل من خلال الهيكل التنظيمي وخطوط السلطة، وكذلك قواعد العمل والإجراءات وأنظمة الحوافز وغيرها. كذلك فإن المجاميع والتنظيمات غير الرسمية الموجودة لها أثر في سلوكيات الأفراد .

2- **البيئة الخارجية:** تعمل منظمات الأعمال في بيئة تنافسية تتأثر بقوانين الحكومة وتشريعاتها ، وكذلك بالقيم والأعراف الاجتماعية السائدة ، فالقوانين تلزم المنظمات بسلوكيات معينة وتضع معايير لتصرفاتها وبحدود معينة ، في حين أن التشريعات تساعد بسن تشريعات جديدة بناءً على حصول خرق للقوانين أو عدم الالتزام بها ، ولذلك فإن مجمل التشريعات والقوانين وكذلك الأعراف والقيم الاجتماعية تعطي تصوراً عن طبيعة المناخ الأخلاقي السائد في صناعة معينة وهذه تؤثر بدورها بالسلوك الأخلاقي للمدققين . أما مظاهر السلوك الأخلاقي والمعروفة بسلوكيات ومظاهر الفساد الإداري فمن الممكن أن نجدتها في بيئة العمل مثل الرشوة ، والوساطة والمحسوبية ، والسرقه والإختلاس ، والتزوير ، والغش والتدليس ، والعمولات مقابل الصفقات ، والمنح والعطايا دون وجه حق والإبتزاز وإساءة استخدام السلطة وإنتحال الشخصيات والتحيز والمحاباة وغيرها .



مما سبق يرى الباحث أن مهنة تدقيق الحسابات تختلف عن كثير من المهن الأخرى كالتب والهندسة والمحاماة، ففي جميع هذه المهن يحصل صاحب المهنة على اتعابه لقاء تقديمه لخدمة او أكثر لعميله فهناك علاقة مباشرة مع العميل، أما في مهنة التدقيق نجد العكس فمدقق الحسابات يتحتم عليه أن يكون مستقلاً عن عميله، وأن الخدمات التي يقدمها هي ليست لمصلحة العميل بقدر ما هي لمصلحة أطراف أخرى والتي قد تتضارب مصالحها مع مصالح ذلك العميل لذا يجب على المدقق التمسك بقواعد السلوك المهني جيداً حتى يستطيع كسب ثقة جميع الأطراف.

الفصل الثالث

العلاقة بين أخلاقيات المهنة ومهنة تدقيق الحسابات وعناصر جودة الأداء

المبحث الأول: علاقة أخلاقيات المهنة بالتدقيق وعناصر جودة الأداء

المبحث الثاني: النتائج والتوصيات

المبحث الأول

علاقة أخلاقيات المهنة بالتدقيق وعناصر جودة الأداء

يقصد بالأداء المهني للمراجع الخارجي التنفيذ الفعلي لمراحل عملية المراجعة من تخطيط وفحص نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة محل المراجعة، وتجميع وتقييم أدلة مناسبة وكافية للإثبات، والقيام بالإختبارات الجوهرية المطلوبة وإعداد تقرير المراجعة النهائي مبدئياً فيه المراجع رأيه عن مدى عدالة القوائم المالية في التعبير بوضوح عن المركز المالي للمنشأة محل المراجعة، ونتائج أعمالها وتدقيقاتها النقدية طبقاً للمعايير المحاسبية، (يوسف، 2004، ص 61).

وتمثل القواعد العامة للسلوك مرشد للفرد لتحديد نوعية السلوك الشخصي المناسب، ومن الطبيعي إن هذه القواعد العامة تأخذ في حساباتها المتطلبات والقيود المفروضة من المجتمع والواجبات الأخلاقية وتأثير أعمال الفرد على الآخرين.

وتعد جودة اعمال التدقيق ضرورية للمكاتب التي ترغب في تجنب العقوبات والجزاءات المهنية، فحصول المدقق على ترخيص لمزاولة المهنة يعني التزامه بالمعايير المتعارف عليها، وبالتالي فان عدم إتباعه لهذه المعايير والتي من ضمنها معيار رقابة الجودة من شأنه أن يعرض المكتب الى العقوبات والجزاءات المهنية التي تقررها الهيئات المهنية او الجهات الرقابية المسؤولة، وفي ظل الفساد الإداري

والمالي في العراق والذي تعاني منه قطاعات إنتاجية وخدمية واسعة في الوقت الحاضر ومدى تأثيره على الإقتصاد العراقي ، حيث يتضح وجود قصور من قبل مجلس معايير المحاسبة والتدقيق العراقي لعدم إصداره معياراً خاصاً بأداب وسلوك المهنة وانما اكتفى بدليل قواعد السلوك المهني الذي تم إصداره في عام 1983م من قبل نقابة المحاسبين والمدققين والذي لا يزال معمولاً به حتى الآن رغم الفترة الزمنية الطويلة، (التميمي، 2008، ص105).

ويوضح الشكل التالي العلاقة بين قواعد السلوك المهني ومعايير جودة الأداء:

شكل رقم (1) العلاقة بين قواعد السلوك المهني ومعايير جودة الأداء

معايير الأداء

الأخلاقيات

الجودة

خلاصة البحث:

يستنتج الباحث من خلال هذا البحث أنه على الرغم من أهمية ميثاق السلوك المهني، إلا أن المحاسب والمدقق في حاجة لأن يكون هناك ميثاق موحد متفق عليه بين الدول يتضمن مجموعة من

القواعد الموحدة يبني عليها معايير السلوك التي يجب أن يلتزم بها المحاسب والمدقق، ويمكن تقسيم هذه القواعد إلى ثلاثة أنواع هي:

أولاً: قواعد أخلاقية تتعلق بذات المحاسب والمدقق، وتتضمن النزاهة والإستقلال والسرية .

ثانياً: قواعد سلوكية تتعلق بإلتزام المحاسب والمدقق بالمعايير، وتتضمن الإلتزام بالمعايير والإلتزام بمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً .

ثالثاً: قواعد سلوكية تتعلق بممارسة المهنة، وتتضمن الأتعاب والترويج والأعمال المخلة بالمهنة .

كما اتضح للباحث من خلال تفسير أنواع قواعد السلوك المهني من حيث شكل صدورها و وسيلة إثباتها ومراحل نشأة وتطور قواعد السلوك المهني التحديات التي تواجه تطبيق قواعد السلوك المهني في العراق والعوامل المؤثرة في إلتزام مدقق الحسابات بقواعد السلوك المهني.

المبحث الثاني

النتائج والتوصيات

يركز هذا المبحث على أهم الإستنتاجات التي توصل إليها الباحث من خلال هذه البحث النظرية والتوصيات التي توصي بها الباحثات وكما مبين بالآتي :

أولاً: النتائج

- 1- تهتم الأخلاق المهنية بمبادئ السلوك المناسب للمهني و علاقته مع الجمهور و زملائه في المهنة.
- 2- ضعف التوعية من قبل الجهات المهنية بأهمية المهنة وأهمية الحفاظ على سمعتها و إنعكاس ذلك بالتالي على المجتمع ككل.
- 3- قلة الدراسات والبحوث التي تتناول جانب الأخلاق المهنية وأهميتها في مهنة مدقق الحسابات لكونها الأساس في كسب المهنة الثقة والاحترام من كل الأطراف ذوات العلاقة.
- 4- تعد قواعد السلوك المهني منهجاً أخلاقياً في تنظيم وتوجيه سلوك مزاولي مهنة التدقيق وأن الإلتزام بها من قبلهم يعد إحدى السبل لرفع مستوى المهنة.
- 5- تعد القواعد والمعايير الأخلاقية عاملاً أساسياً في رسم السلوك السليم لمدقق الحسابات في أداءه المهني وان عدم الإلتزام بها سيؤدي بمدقق الحسابات إلى إتباع المسلك الخاطئ في العمل، إذ ليس الخلل في المعايير والقواعد الأخلاقية وإنما المشكلة في أخلاقيات مؤديها.
- 6- ان عدم إلتزام مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني ومعايير التدقيق الدولية والمحلية ، له تأثير كبير في المعلومات التي تظهرها القوائم المالية التي تقوم بتدقيقها ، ومن ثم في القرارات التي يتخذها مستعملو هذه المعلومات.
- 7- ان الإستقلال يمثل الفكرة الرئيسة لمدقق الحسابات لإهميتها في عمله كونها حجر الأساس لأي بناء نظري للتدقيق ، فالمهنة إكتسبت منزلتها الرفيعة من إستقلالية أعضائها وإهتمامهم الشديد بهذه الفكرة .

ثانياً: التوصيات

بناءً على الاستنتاجات التي أسفر عنها البحث ، يود الباحث أن تقدم عدداً من التوصيات أزاءها وكما يلي :

1. توجيه مدققي الحسابات في القطاعين (الحكومي ، والخاص) على الإلتزام بقواعد السلوك المهني والمعايير الأخلاقية وتبصرهم بمزايا تلك القواعد والمعايير وعواقب عدم الإلتزام بها.
2. ضرورة وجود مدونات أخلاقية صريحة و واضحة داخل الوحدات الإقتصادية والحكومية، والعمل على تطبيقها وبيان العقوبات الرادعة لمن لم يلتزم بها.
3. التوسع في إعداد الدراسات والمنشورات والبحوث المستقبلية حول موضوع الأخلاقيات المهنية لأهمية هذا الموضوع في تجاوز نقاط الخلل التي تعاني منها مهنة التدقيق وزرع الوعي الأخلاقي بين مزاولي المهنة والتعرف على أهم أسباب المخالفات الأخلاقية وإيجاد الحلول المناسبة لها.
4. حث المنظمات المهنية والهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق ونقابة المحاسبين والمدققين، ومجلس المعايير المحاسبية والرقابية، وديوان الرقابة على الإهتمام بموضوع أخلاقيات مهنة التدقيق وتشجيع الدوافع على التمسك بها عن طريق إصدار النشرات التوضيحية وعمل برامج تدريب وتعلم مستمر لهذا الغرض، وإقامة الدورات التخصصية بهذا المجال لمكافحة السلبيات ونقاط الضعف التي تعاني منها مهنة التدقيق في العراق.
5. توفير الحماية اللازمة لمدققي الحسابات من المخاطر التي قد تواجههم في عملهم الرقابي من خلال إيجاد آلية تمنع مستخدميهم من الإساءة إليهم لأي سبب كان.
6. دعم وتحفيز الإستقلال المادي والمعنوي لمدقق الحسابات في جميع مجالات التدقيق.
7. يوصي الباحث بأن يمتنع مدقق الحسابات عن الدخول في أعمال أو نشاطات تفقده الموضوعية والنزاهة والاستقلالية ، او بما يضر بسمعة المهنة.
8. من الضروري خضوع مدقق الحسابات إلى برنامج تعليمي مهني مستمر خاص بعملية مدققة الحسابات يضمن له المعرفة الكاملة بأصول ومبادئ المهنة ولحمايته من الوقوع فريسة للخطأ.

قائمة المصادر

اولاً: المصادر العربية

أ- الكتب

- 1- أمين اليسد أحمد الطفي، (2008) ، معايير اخلاقيات المحاسبين المهنيين، الدار الجامعية، الاسكندرية -جمهورية مصرالعربية .
 - 2- عبدالوهاب نصرعلى وشحاتة السيد شحاتة،(2013) ضوابط اخلاقيات مدقق الحسابات ، الدار الجامعية-الاسكندرية.
- ب- رسائل جامعية:
- 1- التميمي، هادي، (2008). الدخلى الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، عمان: مركز عحلون للكتب.
 - 2- المحاسبين القانونيين السعودية 2004، معايير المدققة الداخليه، المماكه العربيه السعوديه.
 - 3- القاضي، حسين .(2008) التدقيق الداخلي، الطبعة الأولى، دمشق :منشورات جامعه دمشق،سوريا.
 - 4- العامري، صالح مهدي والغالبي ، طاهر محسن ، (2005) الإدارة والأعمال ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان.
 - 5- جمعة، احمد حلمي(2010)، مدى ادراك مدققى الحسابات في الاردن للالتزامات الاخلاقية المهنية المعياريه المجلة العربيه للعلوم الاداريه ، جامعه الكويت ، ينايرمجلة 17، عدد 1، الكويت.
 - 6- عادل، احمد،(2011)نموذج مقترح لقياس الدورالحوكمى لمدقق الحسابات وأثره على فجوة مصداقية المعلومات المحاسبية ، أطروحه دكتوراه ، جامعه العمار العربية ،عمان، الاردن.
 - 7- لطفى، أمين السيد أحمد، (2002) المراجعة في عالم متغير. الطبعة الخامسة، دارا لكتاب الأول للنشر والتوزيع، القاهرة.
 - 8- علي، أسامه عبدالمنعم (2012)مدى التزام مدققى الحساباتا بالمشاق الاخلاقي للمؤسسات المالية الإسلامية:بحث ميدانية. مجله كليه بغداد للعلوم الاقتصادية، عدد 30: 309-336.

- 9- زراري، محمد مصطفى أحمد (2015) تحليل مقارن لمواثيق سلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة لتطوير ميثاق المهنة في العراق، بحث ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر.
- 10- ماري تيريز شارل يوسف، تقدير العوامل المؤثرة على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة الخارجية في جمهورية مصر العربية، رسالة ماجستير، جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، 2004.

ثانياً: المصادر الاجنبية

- Archambeault, Deborah S., (2008).** The relation between corporate Governance strength and fraudulent Financial Reporting: Evidence from SEC Enforcement cases, USA:prentice- Hall International, Inc.
- Daft, Richard L .,(2008)** , Management, South - Western &College publishing Co., Canada.
- Messier, Jr William F. (2010).** Auditing and Assurance services: Asystematic Approach. Second Edition, McGraw – Hill companies.
- Pride, W. Mandferrell, O.C (2008).**Maketing – concepts and strategies. Boston : Houghton mifflin company.
- Schermerhorn, John R. (2008)**, Management, 7th ed., John wiley and sons Enc., New York.
- Albert D. Spalding, J, 2014, Ethics Without (Enforceable) Principles Room For Improvement In The U.S. Accountants' Professional Conduct Code,

Global Conference On Business And Finance Proceedings , Volume 9 ,
No 2.

C Richard Baker, 2014, A Comparative Analysis Of The Development Of The Auditing Profession In The United Kingdom And France, Originally Published Online 22 December.

Abstract

This research aims at the ethics of the auditing profession and the rules of professional conduct and the extent of the auditors' compliance with the ethics of the profession and what are the problems facing the auditors during their practice of the profession and what are the methods that encourage the auditors to abide by the ethics and conduct of the auditing profession.

The research found several results, but the most important of which is the weakness of awareness by professional bodies about the importance of the profession and the importance of maintaining its reputation and reflection, and therefore on the society as a whole, and the lack of studies and research dealing with the aspect of professional ethics and its importance in the profession of auditor, Professional behavior and international and local auditing standards have a significant impact on decisions made by users of this information.

The main recommendations in this research are to guide the auditors in the public and private sectors to abide by the rules of professional conduct and ethical standards, to observe the benefits of these rules and standards and the consequences of non-compliance with them, the need for clear and explicit codes of ethics within economic and governmental units, And to expand the preparation of studies, publications and future research on the subject of professional ethics to the importance of this subject, to overcome the imbalances experienced by the auditing profession and to raise the moral awareness among practitioners and identify the And to urge the professional organizations and bodies supervising the profession of accounting and auditing in Iraq and the Union of Accountants and Auditors and the Board of Accounting and Auditing Standards and the Board of Control to focus on the ethics of the audit profession and to adhere to them through the issuance of

مجلة قهلاى زانست العلمفة

مجلة علمفة دورفة محكمة تصدر عن الجامعة اللبنانية الفرنسية – اربفيل، كوردستان، العراق

المجلد (٤) – العدد (١)، شتاء ٢٠١٩

رقم التصنيف الدولي: ISSN 2518-6566 (Online) - ISSN 2518-6558 (Print)



explanatory leaflets and the implementation of training programs and continuous learning for this purpose , And the establishment of specialized courses for this area, and to combat the drawbacks and weaknesses of the auditing profession in Iraq, and provide the necessary protection to auditors of the risks that may face them in their oversight work through Ejad mechanism that prevents employees from abuse for any reason, and to support and stimulate the material and moral independence of the auditor in all audit areas.