

## ما مدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بقواعد وأخلاقيات مهنة المراجعة دراسة تحليلية من وجهة نظر المحاسبين والمراجعين بديوان المحاسبة بمنطقة مرزق

اعداد

د. يوسف ممدو حميدي  
khndabi@yahoo.com  
كلية الأقتصاد والمحاسبة جامعة سبه

د. إبراهيم المهدي أحمد  
i.mossa2005@gmail.com  
كلية الأقتصاد والمحاسبة جامعة سبه

### ملخص

إن الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على مدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بقواعد السلوك المهني ومن وجهة نظر المحاسبين و المراجعين والإداريين ورؤساء الاقسام بديوان المحاسبة بمنطقة مرزق ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي نظرا لملاءمته لطبيعة الدراسة، وقد تم تصميم الاستبيان وتوزيعه على مجتمع الدراسة بشكل كامل والذي بلغ 20 مراجع حسابات باستخدام طريقة الحصر الشامل، وقد تم استرداد 18 استبيان.

وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج أن مراجعي الحسابات يلتزمون بدرجة كبيرة جدا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي وهي النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية اللازمة والسرية والسلوك المهني، كذلك يلتزم مراجعي الحسابات بدرجة كبيرة جدا بقواعد السلوك المهني

وقد خلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها ضرورة بذل مزيد من الجهود لإصدار مدونة سلوك أخلاقي ومهني خاصة بمهنة مراجعة الحسابات في ليبيا بحيث تلائم طبيعة القوانين والأنظمة المعمول بها في ليبيا، كذلك ضرورة تنظيم ورش عمل ومؤتمرات متخصصة تهتم بأخلاقيات المهنة

مفاتيح البحث: قواعد وسلوك المهنة ، مهنة المراجعة

### Auditor compliance in Libya with the rules and ethics of the audit profession

#### Abstract

This study aimed to identify the extent of compliance of external auditors with professional ethics and code of professional conduct in Marzque Strip, which regulate auditors' behaviors and organize their relationship with clients and stakeholders.

In order to achieve the study objectives, the descriptive-analytical method was used due to its suitability for the study topic. A questionnaire was designed as a tool to collect data, this questionnaire was distributed to the study's population, which consist of (20) auditors,

The results showed that: Auditors significantly adhere to the basic principles of ethical behavior, which include (integrity, objectivity, professional competence and due care, confidentiality and professional behavior). Religious, laws and regulations dramatically effect on the degree of auditors' compliance with the code of professional conduct.

**Keywords:** Ethics, auditing, Libya

## المقدمة

نظرا للتطور والتوسع الاقتصادي السريع والنمو الكبير في عالم الأعمال وتعقيداتها، أصبحت مهنة المراجعة تلعب دورا مهما لما توفره من معلومات مهمة وقيمة لذوي العلاقة وبالأخص متخذي القرارات، ويجب أن تكون تلك المعلومات ذات مصداقية وتخدم قطاعات مختلفة من المجتمع مثل المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين والإدارات الحكومية والمؤسسات التجارية والخدمية والمالية الأخرى والموظفين والجمهور بشكل عام

حيث يتمثل الهدف الرئيس للمراجعة في إضفاء الثقة على المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية، وتعتبر هذه المعلومات بمثابة الضوء الأخضر لمتخذي القرار في استثماراتهم ومعرفة العوائد المتوقعة والتكاليف والمخاطر الأمر الذي يساهم في تعزيز الاستثمارات سواء على المستوى الفردي أو على مستوى الدخل الإجمالي (المعتاز، 2008)

كما تعد الأخلاق المهنية عنصرا مهما للمهن التي تنشأ النجاح والاستمرار وخدمة المجتمع، وهذا بالتأكيد ينطبق على مهنة المحاسبة ومراجعة الحسابات، إذ تعتبر ثقة الجمهور في نوعية الخدمات التي تقدمها مهنة المحاسبة مراجعة الحسابات عاملا مهما في نجاحها، كما أن ثقة الجمهور بمراجع الحسابات لها أهمية خاصة، إذ إن زعزعة هذه الثقة تجعل راي مراجع الحسابات حول عدالة القوائم المالية غير مجد وتصبح المسؤولية الموكلة إليه في إبداء الراي خالية من معناها الحقيقي (صيام، وأبو حميد، 2006)

## مشكلة البحث

اما مشكلة البحث فتتمثل في التعرف على مدى اتباع مراجعي الحسابات لقواعد سلوك واداب المهنة وذلك من خلال الاجابة على التساؤل التالي :

**مامدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بأخلاقيات مهنة المراجعة ؟**

## فرضية البحث ؛

**يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة**

## اهداف البحث

تسعى هذه الدراسة بشكل عام إلى معرفة مدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بأخلاقيات مهنة المراجعة وقواعد السلوك المهني التي تنظم وتحكم وتضبط سلوكيات المراجعين.

- التعرف على درجة الالتزام بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني
- إلقاء الضوء على أهمية الأخلاق والسلوكيات المهنية في مجال مراجعة الحسابات في ليبيا

## اهمية الدراسة

تأتي اهمية هذه الدراسة لتلقي الضوء على معرفة مدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بأخلاقيات مهنة المراجعة حيث يعد هذا الموضوع من الموضوعات الحيوية والمهمة التي لا تزال تحظى بالنقاش و الاهتمام سواء على مستوى البحث العلمي والتعليم الجامعي

### حدود الدراسة تتمثل حدود الدراسة فيمايلي:

الحدود المكانية والبشرية : اقتصرت هذه الدراسة على المحاسبين والمراجعين و الإداريين بديوان المحاسبة بمنطقة مرزق

اما الحدود الزمنية : تم اجراء هذه الدراسه في الفترة من مايو الى يوليو 2017

### أولا الاطار النظري والدراسات السابقة

دراسة ( علي، 2012 ) ، بعنوان " :مدى التزام مدققي الحسابات بالميثاق الأخلاقي للمؤسسات المالية الإسلامية.".

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى التزام المراجعين الخارجيين بالميثاق الأخلاقي الخاص بالمؤسسات المالية الإسلامية، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال الاستبيان الموزع على مكاتب المراجعة في الأردن، حيث تم اختيار عينة من المراجعين ذوي الخبرة العالية وعددهم ( 39 ) مراجع حسابات

وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها :التزام مراجعي الحسابات بالأسس الشرعية والمبادئ الأخلاقية وبقواعد السلوك التي أكدت عليها معايير المحاسبة ومراجعة الحسابات للمؤسسات المالية الإسلامية، هناك تشابه بين معايير المراجعة الدولية ومعايير المراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية من حيث القواعد الأخلاقية والسلوكية الخاصة بالمراجعين

وقد أوصت الدراسة بأن هناك حاجة ملحة لإعادة تأهيل مراجع الحسابات علمي وعملي في المؤسسات المالية الإسلامية وذلك من خلال اطلاعه على كل ما يرتبط بهذه المهنة، وضع معايير لجودة خدمات مراجعة الحسابات في المجال المهني تعتمد على مرجعية دينية وأخلاقية وسلوكية منبثقة من قيم وأخلاقيات المجتمع الإسلامي .

دراسة ( السعد، 2011 ) ، بعنوان " :العوامل المؤثرة على السلوك الأخلاقي في بيئة المراجعة السعودية : دراسة ميدانية ( استكشافية." )

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة بعض العوامل التي قد تؤثر على سلوك مراجع الحسابات وقد تم استخدام كلا المنهجين الاستقرائي والوصفي التحليلي من خلال تصميم استبانة حول موضوع الدراسة، وقد أجريت هذه الدراسة على المراجعين الحاصلين على رخصة مزاولة مهنة في السعودية، وقد تم توزيع 170 استبانة على عينة عشوائية من المراجعين

وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن المراجعين في بيئة المراجعة السعودية يترددون كثيرًا في اتخاذ القرارات غير الأخلاقية؛ مما يعني أن لديهم وازعا أخلاقيا يردعهم عن الموافقة على مثل تلك المواقف، رفض المراجعين للمواقف غير الأخلاقية التي تضمنتها

الدراسة، وجود مجموعة وسائل تساعد في دعم أخلاقيات المهنة في بيئة المراجعة السعودية وقد أوصت الدراسة بما يلي: ضرورة الربط بين التعليم المحاسبي والجوانب الأخلاقية المستمدة من كتاب الله وسنة رسوله بهدف تنمية الوازع الأخلاقي لدى الطلاب، تحديث وتطوير مناهج التعليم المحاسبي في أقسام المحاسبة في الجامعات بحيث تتضمن الأهداف والمفاهيم والأسس والأبعاد ذات العلاقة بالجوانب الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة

**دراسة (المعتاز، 2008) ، بعنوان " أخلاقيات مهنة المراجعة والمتعاملين معها انهيار شركة إنرون والدروس المستفادة."**

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم بعض التوصيات للرقى بمستوى أخلاقيات الأعمال، وقد تم استخدام المنهج التحليلي الوصفي الذي يعتمد على المنهج الاستقرائي وذلك باستقراء الدراسات التي استهدفت تحليل أسباب انهيار شركة انرون للوصول إلى استخلاص الدروس والعبر من ذلك الانهيار، وتندرج هذه الدراسة ضمن الدراسات الوصفية النوعية غير الكمية.

وقد تضمنت الدراسة بعض ما جاء في السنة النبوية المطهرة من قواعد لضمان حياد واستقلالية من يتولى أمرا من الأمور المتعلقة بمصالح الآخرين، كما استعرضت الدراسة بعض قواعد سلوك وآداب المهنة للحفاظ على أخلاقيات المراجع، ثم تناولت الدراسة تفاصيل انهيار الشركة وكيف ارتبط ذلك بفقدان الكثير من الأخلاقيات من مسؤولي الشركة ومكتب المراجعة.

وقد أوصت الدراسة بإعطاء موضوع الأخلاقيات المزيد من الاهتمام من كافة الجهات الرسمية والأكاديمية والمهنية

**دراسة(اشرف عبدالحليم محمود كراجة) تخصص محاسبة،مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه،سنة 2004،بعنوان:مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الاردن**

و هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني، في الأردن، والتعرف على الوسائل التي تشجعهم على الالتزام بالسلوك المهني، ومن ثم تقديم بعض الاقتراحات التي يمكن ان تساهم في تطوير تلك الوسائل ولتحقيق هذه الأهداف، قام الباحث بالاطلاع على عدة دراسات سابقة متعلقة بموضوع بحثه، وقام بعمل دراسة ميدانية بواسطة استبانته هدفت إلى معرفة مدى تقيد مدققي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الأردن من وجهة نظر كل من مدققي الحسابات الخارجيين، ومستخدمي البيانات المالية وجهات الرقابة والإشراف على مهنة التدقيق في الأردن. وقد توصل هذه الدراسة إلى الاستنتاجات التالية : أن مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن يتقيدون غالباً الأردنيين أن جميع فئات الدراسة اتفقت على ان جميع الوسائل المذكورة في الدراسة تشجع مدققي الحسابات الخارجيين على الالتزام بالسلوك المهني. في وجهة نظر فئات الدراسة حول مستوى أهمية الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات الخارجيين ان هناك تضاربا على الالتزام بالسلوك المهني .لقد أجمعت فئات الدراسة على أن كلاً من معايير التدقيق الدولية، وقواعد السلوك المهني، تعدان من أهم الوسائل التي تشجع مدققي الحسابات الخارجيين على الالتزام بالسلوك المهني. بين وجهة نظر المدققين من جهة، وبين وجهة نظر مستخدمي البيانات المالية، وجهات الرقابة وجد أن هناك تضاربا والإشراف من جهة أخرى، بما يخص التزام المدققين بقاعدة الاتصال بالمدقق السابق، حيث يرى المدققون بأنهم ملتزمون بتلك القاعدة، بينما ترى جهات الرقابة والإشراف، ومستخدمو البيانات المالية عكس ذلك

### دراسة ( Ardelean 2013 ) بعنوان **Auditors' Ethics and their Impact on Public Trust**

هدفت هذه الدراسة معرفة مدى تأثير أخلاقيات مراجعي الحسابات على الثقة الممنوحة لمهنة مراجعة الحسابات من قبل المجتمع، وقد تم استخدام التحليل البنائي لمعرفة لتفحص والتأكد من أن أخلاقيات مراجعي الحسابات تعرضت لمخاطر تضارب المصالح مما يؤثر على الثقة التي يمنحها المجتمع لمراجعي الحسابات وقد توصلت الدراسة إلى نجاح مراجعي الحسابات في المحافظة على الثقة مع مرور الوقت، وأن تمسك مراجعي الحسابات بالأخلاقيات المهنية تنعكس بشكل ايجابي على ثقة المجتمع، كما توصلت الدراسة إلى أنه كلما ارد التواصل بين المراجعين والجهات التنظيمية والرقابية في الدولة كلما كان لذلك تأثير ايجابي على ثقة المجتمع. قد أوصت الدراسة بضرورة اهتمام مراجعي الحسابات بشكل أكبر بأهمية ثقة المجتمع بهم وبمهنهم وكذلك لأهمية المسؤولية التي يتحملونها تجاه المجتمع وذلك عن

طريق تمسكهم بالأخلاقيات والقيم، حيث إنه كلما كان هناك التزام أكثر بالأخلاقيات والقيم كلما انعكس ذلك على إعادة بناء ثقة المجتمع تجاه مهنة مراجعة الحسابات.

### مفهوم وتعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة.

الأخلاقيات المهنية لا تقتصر على المبادئ والقواعد الأخلاقية للفرد العادي، بل تتجاوز ذلك لتشكّل مجموعة من القواعد بحيث تصبح قواعد مهنية واقعية وقابلة للتطبيق توجه أصحاب المهنة نحو السلوك المهني، وذلك يتطلب أن يلتزم المهنيون بالسلوك الأخلاقي الذي يعود بالنفع : فيما بعد على المجتمع ( كراجه، 2004 )

وكذلك تعبر الاخلاق عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحدد ما هو السلوك الصحيح والسلوك الخاطيء، وبالتالي فان اخلاقيات المحاسبة ما هي الا مجموعة من المعايير والمبادئ التي تهيمن على السلوك المحاسبي ، والمتعلقة بما هو صحيح او خطأ وهي تمثل خطوطا توجيهية للمحاسبين في اداء اعمالهم المهنية وان اهميتها تزداد بالتناسب مع زيادة العمل .

كذلك لا يقتصر السلوك الأخلاقي على مراجعي الحسابات أثناء مزاولتهم لمهنتهم، بل يسري ذلك على سلوكهم خارج المهنة، كما يسري على غيرهم من الناس، حيث إن مسألة الأخلاق لا يمكن تجزئتها ولا تطبيقها في مكان دون الآخر ( صيام، وأبو حميد، 2006 )

وقد عرفت أخلاقيات المهنة بأنها كل ما تقره المنظمة باعتبارها المصدر الرئيس لتقرير : ما هو صواب أو خطأ داخل بيئة الأعمال (جمعة ' 2012 )، كذلك عرفت أخلاقيات المهنة بأنها مقاييس ومعايير للقيم والسلوكيات الأخلاقية التي تحكم العمل المحاسبي الذي يتم تنفيذه في بيئة العمل (المطيري، 2012)

كما عرفت أخلاقيات المهنة بأنها " نظام المبادئ والقيم الأخلاقية وقواعد الممارسة التي أصبحت معيارا للسلوك المهني القويم، بحيث يوجد لكل مهنة أخلاقيات خاصة بها تشكلت :تدرجيا مع الزمن إلى أن تم اعتمادها قانونيا ( " السوري 2013 )

### مبادئ السلوك المهني الصادرة عن المؤسسات المهنية المنظمة للمهنة:

لقد صدرت العديد من مدونات السلوك المهني والأخلاقي عن عدة هيئات محلية وإقليمية ودولية، ومعظم هذه المدونات تتضمن كل من المبادئ الأساسية الأخلاقية وقواعد السلوك المهني، ويتشابه عدد من هذه

المدونات مع بعضها البعض لأنها معظمها تتوافق ( IFAC ) بالأساس مع مدونة السلوك الأخلاقي الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين وعادة ما يشتمل أي دليل أو مدونة للسلوك المهني الصادرة عن ( :الصوري، 2013 ) المؤسسات المهنية المنظمة للمهنة على مجموعة من المبادئ الأساسية التي تحكم السلوك ( الذنبيات، 2010 )

وقد بينت مدونة السلوك الأخلاقي الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين ( IESBA ) أهم المبادئ الأخلاقية الأساسية التي يجب أن يتحلى بها المهنيون في مجال المحاسبة المراجعة وهي ( :النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية اللازمة، السرية، السلوك المهني ) ( IFAC , 2013 )

### 1. النزاهة:

يفرض مبدأ النزاهة على كل المهنيين العاملين في مجال المحاسبة والمراجعة بأن يكونوا على قدر من الاستقامة والأمانة في كل من علاقاتهم المهنية وعلاقات الأعمال، كذلك تتضمن النزاهة بأن يتحلى المهنيون بالصدق والعدل أثناء تنفيذ مهامهم ( IFAC, 2013 )

كذلك يعد توفر النزاهة شرط أساسي للعاملين في خدمة المصلحة العامة كمراجعي الحسابات، حيث إنها لا تتطلب فقط الأمانة لكن تتعدى ذلك لتشمل مجموعة من الصفات ذات العلاقة وهي الإنصاف والشجاعة والأمانة الفكرية ( FRC, 2011 )

وقد ورد في المدونة الأخلاقية للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن مبدأ النزاهة يأخذ بعين الاعتبار الأخطاء غير المقصودة والاختلاف الصادق في الرأي، لذلك لا يوجد تعارض بينهم وبين النزاهة، ولكن في حال كان هناك خداع أو تحايل فإنه يتعارض مع مبدأ النزاهة

بالإضافة إلى ذلك تتطلب النزاهة بأن لا يتأثر مراجع الحسابات بتضارب المصالح، والتي قد تنشأ إما من دوافع شخصية أو مالية أو تجارية أو وظيفية أو علاقات أخرى قد يقوم بها فريق المراجعة المتعاقد أو شركة المراجعة أو فريق عمل الشركة التي تم مراجعة حساباتها أو طرف له علاقة مباشرة بها.

### 2. الموضوعية:

مبدأ الموضوعية يعني بالأيكون مراجعو الحسابات متحيزين أثناء تأديتهم لمهامهم، كذلك عدم تأثرهم بالآخرين حتى لا يتأثر حكمهم المهني الخاص بالمنشأة التي يقومون بمراجعة حساباتها، حيث إن مراجعي الحسابات قد يتعرضوا أثناء تأديتهم لمهامهم لحالات قد تضعف من موضوعيتهم، كذلك فإنه من غير

العملي تحديد أو وصف هذه الحالات بالتحديد لكن بشكل عام لا يجوز لمراجعي الحسابات تأدية خدمات مهنية في حالة وجود علاقة أو تحيز قد يترتب عليها تغيير حكمهم المهني الخاص بالخدمات المقدمة (IFAC, 2013)

### 3. الكفاءة والعناية المهنية اللازمة:

- يفرض مبدأ الكفاءة والعناية المهنية اللازمة على جميع مراجعي الحسابات بأن يلتزموا بما يلي:
- المحافظة على المعرفة والمهارة المهنية بالمستوى المطلوب وذلك لضمان حصول العملاء وأصحاب العمل على خدمات ذات كفاءة مهنية عالية
  - تأدية المهام باجتهاد وفقا للمعايير المهنية والفنية المطبقة عند تأدية الخدمات المهنية
- كذلك فإن الخدمة المهنية ذات الكفاءة العالية تتطلب ممارسة الحكم السليم في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية عند تأدية خدمة معينة، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين منفصلتين:
- تحقيق الكفاءة المهنية
  - المحافظة على الكفاءة المهنية

لذلك تتطلب المحافظة على الكفاءة المهنية وجود وعي مستمر وفهم للتطورات الفنية والمهنية والتجارية ذات الصلة، كذلك فإن التطوير المهني المستمر يمكن مراجعي الحسابات من تطوير قدراتهم والمحافظة على مستوى مرتفع من القدرات للقيام بمهامهم بشكل أكثر كفاءة ضمن البيئة المهنية.

### 4. السرية:

- يفرض مبدأ السرية على مراجعي الحسابات الامتناع عن التالي :
- الكشف عن أية معلومات سرية خاصة بالشركة أو صاحب العمل والتي يتم الحصول عليها كنتيجة لعلاقات مهنية وعلاقات العمل دون تفويض محدد باستثناء وجود حق أو واجب مهني وقانوني يتطلب بالكشف عن هذه المعلومات
  - استخدام المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها كنتيجة لعلاقات العمل وعلاقات مهنية لمصلحة شخصية أو لمصلحة طرف ثالث.

كما ويجب على مراجعي الحسابات المحافظة على السرية حتى في البيئة الاجتماعية، وهذا يعني بأن يكون المراجع يقظا لإمكانية الكشف غير المقصود عن بعض المعلومات السرية لأحد شركاء العمل أو لأحد أفراد العائلة، كذلك يجب على المراجع بأن يحافظ على السرية التي تخص العملاء أو أصحاب



العمل المحتملين، إضافة إلى ذلك ينبغي على المراجع اتخاذ الخطوات المعقولة لضمان احترام المرؤوسين لمبدأ المحافظة على السرية

### 5. السلوك المهني:

إن مبدأ السلوك المهني يلزم المراجعين بالتقيد بالأنظمة والقوانين ذات الصلة بالإضافة لتجنب أي عمل قد يسيء إلى سمعة المهنة، لذلك ينبغي على المراجعين عند تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم بألا يسيئوا إلى سمعة المهنة بل يجب أن يتمتعوا بالصدق والأمانة، وألا يقوموا بإبداء ادعاءات مبالغ فيها حول الخدمات التي يمكن تقديمها وكذلك المؤهلات التي يملكونها والخبرات التي اكتسبوها، وكذلك عدم إبداء أية إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين (IFAC, 2013)

### مفهوم قواعد السلوك المهني:

تناول العديد من الباحثين عدة تعريفات لقواعد السلوك المهني، فقد عرفت قواعد السلوك المهني على أنها: "القيود الذاتية التي تفرضها المهنة على نفسها، حيث يتوقع الجمهور اتباعها من قبل المحاسبين والمراجعين (المحمود، 1994)

وقد عرفت أيضا بأنها: "مجموعة من المبادئ والقيم الأخلاقية التي تلزم جميع الفئات والأفراد الذين يتفاعلون في المجتمع خلال أدائهم لواجباتهم ومسئولياتهم المنوطة بهم ومختلف أعمالهم من أخذ وعطاء وبيع وشراء وغيرها (الذبيبات، 2010 109)

تهدف قواعد السلوك المهني إلى تحقيق أغراض الآتية:

1- رفع مستوى مهنة المحاسبة والتدقيق والحفاظ على كرامتها وتدعيم التقدم الذي أحرزته بين غيرها من المهن الأخرى.

2- تنمية روح التعاون بين المدققين والمحاسبين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية.

3- بث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور المعنيين بخدمات المحاسبين والمدققين من طوائف المستفيدة من هذه الخدمات.

4- تكملة النصوص القانونية والإحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل وحياد المدقق في عمله (عثمان، 1999، 34).

### مصادر أخلاقيات العمل المهني:

إن أخلاقيات المهنة بشكل عام تتأثر بشكل كبير بالقيم والتقاليد الاجتماعية والتشريعات المعمول بها في الدولة، وبالتالي تتحدد وترسم طبيعة العلاقة بين المدارء والعاملين داخل المؤسسات وكذلك العلاقة مع الأفراد ذوي العلاقة في المجتمع، حيث إن الأخلاقيات غيرت من طبيعة العمل الإداري في المؤسسات حيث كان في الماضي يتم التركيز على حماية مصالح مالكي الشركة وتعظيم الأرباح، أما الاتجاه الحالي للمؤسسات يعطي اهتماما كبيرا بالمسئولية الاجتماعية والأخلاقيات، ويوجد ثلاثة مصادر رئيسة لأخلاقيات المهنة بشكل عام هي (المطيري، 2012/16/17)

1. **القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات:** تمثل كل من القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات الصادرة عن الجهات المخولة سواء على الصعيد الدولي أو المحلي مصدرا أساسيا لأخلاقيات المهنة، حيث تتحدد سلوكيات الأفراد والمنظمات والقيم الأخلاقية من خلال تطبيق هذه القوانين والتشريعات.
2. **العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية:** حيث تشكل أيضا العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية مصدرا مهما لأخلاقيات العمل المهني وخصوصا المعتقدات الدينية لما لها من أثر كبير على الالتزام بأخلاقيات المهنة، حيث تستند جميع هذه العمليات على القيم الأخلاقية المتبادلة بين الأفراد.
3. **الاعتقادات الشخصية للفرد:** حيث يتم من خلال هذه الاعتقادات تحديد المعايير التي ترتبط بشكل أساسي بسلوك الفرد وحرية في التصرف المناسب وفقا لاعتقاداته

### العوامل التي تؤثر في سلوك اخلاقيات المراجع

فهناك العديد من العوامل التي تؤثر في السلوك الأخلاقي لمراجعي الحسابات، حيث تتضمن كل من التشريعات والبيئة الاجتماعية والبيئة الاقتصادية، كما يلي (المطيري، 2012/21/22)

#### • التشريعات:

يقصد بالتشريعات دستور الدولة والقوانين الأخرى المنبثقة عنه، بالإضافة إلى أنظمة الخدمة المدنية والأنظمة واللوائح المعمول به على اختلافها والتي تبحث في أخلاقيات العمل، من حيث الانتظام بالدوام والتقيد بقواعد الجدارة والاستحقاق وتغليب المصلحة العامة على المصلحة الخاصة وعدم قبول الرشاوى، حيث إن لهذه التشريعات دور كبير في توجيه سلوك مراجع الحسابات كونها توضح ما هو صحيح وما هو خاطئ، وكذلك توضح السلوكيات التي يجب على

مراجع الحسابات أن يلتزم بها خلال تأديته للمهام المنوطة به، كذلك الحال بالنسبة لقانون العمل الذي يتم وضعه من قبل وزارة العمل حيث إن له دور كبير في توعية مراجع الحسابات بالسلوكيات الواجب اتباعها، كذلك توضح التشريعات لصاحب العمل نهجا واضحا في التعاملات بناء على أسس صحيحة و واضحة

#### ● البيئة الاجتماعية:

البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها م ا رجح الحسابات بدءا من المنزل مروراً بالأصدقاء والعمل تؤثر بشكل كبير على سلوكيات مراجع الحسابات واتجاهاته في قراراته تصرفاته السلوكية، حيث إنها هي البيئة التي تجمع بين المنزل والحي والعمل والمجتمع الذي يعيش فيه، وما يسوده من عادات وتقاليد ومعتقدات وأحوال اجتماعية واقتصادية وسياسية، والتي تساهم بشكل كبير في تشكيل سلوك مراجع الحسابات وتكوين اتجاهاته، حيث إن هذه الاتجاهات والممارسات السلوكية تنمو وتتطور مع تطور مراجع الحسابات في مسيرته المهنية

#### ● البيئة الاقتصادية:

لا شك أن مستوى المعيشة والأوضاع الاقتصادية يسهم بشكل كبير في تشكيل الاتجاهات السلوكية والأخلاقية التي يتحلى بها مراجع الحسابات، حيث إنها تؤدي إلى ظهور طبقات اجتماعية واقتصادية متعددة في المجتمع، مما يجعل كل فرد أو مجموعة من الأفراد يتخذون سلوكا ونهجا معينا في الوصول إلى الأهداف الفردية أو الجماعية المنشودة

### ثانيا: الجانب العملي:

يهدف الجانب العملي إلى التعرف على مدى التزام مراجعو الحسابات في ليبيا بقواعد واخلاقيات مهنة المراجعة، ولتحقيق هذا الغرض تم استخدام استمارة الاستبيان كأداة رئيسة للدراسة صممت لجمع المعلومات المطلوبة عن مجتمع الدراسة من خلال العينات العشوائية التي شملت عدد من مراجعو الحسابات في المنطقة الجنوبية لاستطلاع آراءهم موضوع الدراسة، هذا وسيتم تقسيم الجانب العملي إلى ما يلي:

1. الاساليب الاحصائية المستخدمة في التحليل الاحصائي.

2. التحليل الوصفي للبيانات.

3. التحليل الاستنتاجي للبيانات" اختبار فرضية الدراسة".

أولاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل الإحصائي:

تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية منها أساليب الإحصاء الوصفي، وأساليب الإحصاء الاستنتاجي وذلك على النحو التالي:

### 1. الإحصاء الوصفي:

تم استخدام الإحصاء الوصفي في الدراسة لتحليل البيانات، وذلك لإظهار الاتجاهات العامة للإجابات، واستخدم في ذلك البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Sciences، وتضمن هذا التحليل عدد من أساليب التحليل الوصفي من أهمها ما يلي:

#### أ . التوزيعات التكرارية:

تم تحديد التكرارات والنسبة المئوية للتكرارات التي تحصلت عليها كل إجابة من الإجابات الخاصة بأسئلة الاستبيان.

#### ب . المتوسط الحسابي:

استخدم المتوسط الحسابي لتحديد اتجاه ردود المشاركين حول فرضيات الدراسة.

### 2. الإحصاء الاستنتاجي:

#### أ . إحصائي الاختبار (T):

تم استخدام هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية، وذلك عند مستوى معنوية (0.05)، حيث يتم رفض فرضية العدم إذا كانت القيمة الاحتمالية (P) أقل من مستوى المعنوية (0.05) أو قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، ولا ترفض فرضية العدم إذا كانت القيمة الاحتمالية (P) أكبر من مستوى المعنوية (0.05) أو قيمة T المحسوبة أقل من قيمة T الجدولية.

ثانياً: التحليل الوصفي للبيانات

يتضمن هذا الفرع من الدراسة تحليلاً وصفيًا للبيانات الواردة في استمارات الاستبيان، وذلك في جزئين رئيسيين على النحو التالي:

**الجزء الأول:** يعنى بتحليل البيانات الشخصية للمشاركين في الدراسة لتحديد مستوى الثقة في المعلومات المتحصل عليها من المشاركين وإمكانية الاعتماد عليها في استخلاص النتائج.

**الجزء الثاني:** يعنى بتحليل إجابات المشاركين حول الأسئلة الخاصة بمحاور الاستبيان المتعلقة بالتعرف على مدى التزام مراجعي الحسابات في ليبيا بقواعد وأخلاقيات مهنة المراجعة، والتعرف على بعض المشاكل والصعوبات التي مراجعي الحسابات وتحول دون التزامهم بتلك القواعد والاخلاقيات من خلال معرفة الاتجاهات العامة لردود المشاركين في الدراسة حول فقرات الاستبيان.

### **القسم الأول: تحليل البيانات الخاصة بالمشاركين:**

يتضمن هذا القسم تحليل البيانات الخاصة بالمشاركين، من حيث المؤهل العلمي ومكان الدراسة وعدد سنوات الخبرة.

#### **1. المؤهل العلمي:**

من خلال الجدول رقم (1-3) يتضح أن غالبية المشاركين في الدراسة هم من حملة الشهادات الجامعية، وهذا بلا شك يزيد من الثقة في البيانات المتحصل عليه منهم.

### جدول رقم (1-3)

توزيع المشاركين في الدراسة المؤهل العلمي:

النسبة المئوية	العدد	المؤهل
-	-	دكتوراه
5.6	1	ماجستير
94.4	17	جامعي
-	-	متوسط
-	-	أخرى
% 100	18	الإجمالي

### 2. مكان الدراسة:

من خلال الجدول رقم (2-3) يتضح أن 70 % من المشاركين في الدراسة عندهم خبرة عملية أكثر من اربع سنوات، ما يعزز الثقة في البيانات المحصل عليها منهم.

### جدول رقم (2-3)

توزيع المشاركين حسب الخبرة العلمية:

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
100	18	ليبيا
-	-	أمريكا، بريطانيا
-	-	الدول العربية
-	-	أخرى
% 100	18	الاجمالي

### 3. الخبرة العملية:

من خلال الجدول رقم (3-3) يتضح أن المشاركين في الدراسة لديهم أنشطة مختلفة متنوعة والغالبية يمارسون النشاط التجاري.

## جدول رقم (3-3)

توزيع المشاركين في الدراسة حسب النشاط الممارس:

النسبة المئوية	العدد	نوع النشاط
11.1	2	من 0 إلى 5 سنوات
22.2	4	من 5 سنوات إلى 10 سنوات
66.7	12	أكثر من 10 سنوات
% 100	18	الإجمالي

القسم الثاني: تحليل البيانات الخاصة بأسئلة الاستبيان:

قبل الشروع في تحليل اسئلة الاستبيان المتعلقة بالحوافز وتأثيرها لابد من اختبار وقياس مدى ثبات وصدق اسئلة الاستبيان (يقصد بالثبات: أي في حال اعادة توزيع الاستبيان مرة أخرى تحصل على نفس نتائج المرة الاولى) وذلك باستخدام معامل "ألفا كرونباخ" الذي يعطي قيم تتراوح بين "0" والواحد، فكلما كان هناك ثبات أكبر كان قيمة المعامل أقرب للواحد والعكس بالعكس. عليه ومن خلال الجدول رقم (3-4) يتبين أن معامل ألفا كرونباخ يساوي (0.698) ما يدل على ثبات فقرات استمارة الاستبيان.

## جدول رقم (3-4)

معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات فقرات الاستبيان

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0.698	16

هذا وسيتم استخدام الجدول رقم (3-5) لغرض قياس اتجاهات ردود المشاركين في الدراسة.

## جدول رقم (3-5)

بيان اتجاه ردود المشاركين بناءً على المتوسط المرجح

مقياس ليكرت الخماسي

المستوى	المتوسط المرجح
---------	----------------

غير موافق إطلاقاً	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
محايد	من 2.60 إلى 3.39
موافق	من 3.40 إلى 4.19
موافق بشدة	من 4.20 إلى 5

### 1. مدى التزام مراجعو الحسابات بالمبادئ والسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة:

من خلال النظر في الجدول رقم (6-3) نلاحظ أن الاتجاه العام لردود المشاركين في الدراسة يشير إلى موافق ومتوسط مرجح (3.8750) وهي إشارة جيدة حول مدى قوة التزام مراجعو الحسابات بالمبادئ الأساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة، أما على مستوى الفقرات الواردة في الجدول فنجد أن رأي المشاركين يشير بقوة إلى التزام عال بأخلاقيات وسلوكيات مهنة المراجعة، وذلك يبدو واضحاً من خلال ما يلي:

1. المحافظة على أسرار المهنة مع عدم السكوت على الفساد. وهي الفقرة رقم (5) في الجدول (6-3)، وتحصلت على أكبر متوسط حسابي (4.7778) أي "موافق بشدة" ومع إجماع كبير في آراء المشاركين حول هذه الفقرة المتمثل في انخفاض الانحراف المعياري.
2. يتميز مراجع الحسابات بالاستقلالية والنزاهة والموضوعية أثناء أداء عمله. وهي الفقرة الأولى في الجدول المذكور، والمتوسط الحسابي لها بلغ (4.6111) أي أن الاتجاه العام لهذه الفقرة "موافق بشدة".
3. يتوفر لدى مراجع الحسابات التأهيل العلمي والعملية لأداء عمله المهني بكفاءة. الفقرة رقم (10) من الجدول المذكور، والمتوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.4444) إي موافق، مع اختلاف كبير نسبياً في آراء المشاركين حول هذه الفقرة.
4. يتوفر لدى مراجع لحسابات الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة. وهي الفقرة رقم (11) في الجدول، وتحصلت على متوسط حسابي (3.5556) أي "موافق".
5. لم يؤيد المشاركين الفقرة رقم (6) التي تنص على "وجود تعارض بين مسؤوليات المحاسب مع بعض الاحتياجات الداخلية يؤدي إلى أن يعمل المحاسب بخلاف المعايير المهنية." حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.1111) أي محايد، وهذا شيء إيجابي.



ومن خلال الجدول رقم (6-3) نلاحظ أن المشاركين يؤكدون على وجود بعض الاسباب والمشاكل التي يمكن أن تؤدي إلى عدم الالتزام بسلوكيات واخلاقيات مهنة المراجعة من قبل المراجعين لعل من أبرزها:

1. ضرورة إدماج أخلاقية المهنة ضمن متطلبات التكوين والترقيات المرتبطة بمهنة المحاسبة. الفقرة (4) من الجدول، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.333) أي "موافق بشدة"، مع إجماع كبير حولها بين المشاركين.

2. عدم توافر مراكز خبرة و تدريبية في مجال المحاسبة على الرغم الحاجة إليها. وهي الفقرة رقم (9) وتحصلت أيضا على متوسط حسابي بلغ (4.333) أي "موافق بشدة"، مع إجماع كبير على ذلك بين المشاركين.

3. عدم إدراج الاخلاقيات ضمن مفردات مناهج التكوين والمعاهد والجامعات له تأثير كبير على المستوى العلمي والعملية. الفقرة رقم (14) والمتوسط الحسابي لها يساوي (4.333) مصحوب بإجماع كبير بين المشاركين.

4. هناك قصور واضح من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين في عدم قيامها بإصدار نشرات دورية تحدد فيها أخلاقيات مزاوله مهنة المحاسبة. الفقرة رقم (3) حيث كان المتوسط الحسابي (3.1667)، أي "محايد".

5. هناك قصور في التدريب المهني الحالي لأنه لا يتلاءم مع الواقع المهني للمحاسبة في ليبيا. الفقرة رقم (7) التي بلغ المتوسط الحسابي لها (3.8333) أي "موافق".

6. عدم توافر الفرصة لمواكبة مستجدات المهنية من خلال الاشتراك بالندوات والدورات المخصصة بقواعد السلوك المهني. وهي الفقرة رقم (8) المتوسط الحسابي لها (3.8889) أي "موافق".

عموما يمكن القول أن هناك التزام عال بالمبادئ الأساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة بين المراجعين في ليبيا من وجهة نظر المشاركين في الدراسة، وهناك أيضا بعض الاسباب والمشاكل التي قد تؤدي إلى قصور وضعف في التزام المراجع بأخلاقيات وسلوكيات مهنة المراجعة.

## جدول رقم (3-6)

## يبين مدى التزام مراجعو الحسابات بالمبادئ والسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	م
			العدد	العدد	العدد	العدد			
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
موافق بشدة	0.97853	4.6111	1	-	-	3	14	يتميز مراجع الحسابات بالاستقلالية والنزاهة والموضوعية أثناء أداء عمله.	1
			5.6	-	-	16.7	77.8		
موافق	1.02899	4.0000	-	3	-	9	6	مراجع الحسابات مطلع على مستجدات المهنة.	2
			-	16.7	-	50	.33		
محايد	1.09813	3.1667	1	5	3	8	1	نقابة المحاسبين والمراجعين تقوم بإصدار نشرات دورية تحدد فيها أخلاقيات مزاولة مهنة المحاسبة.	3
			5.6	27.8	16.7	44.4	5.6		
موافق بشدة	0.68599	4.3333	-	-	2	8	8	ضرورة إدماج أخلاقية المهنة ضمن متطلبات التكوين والترقيات المرتبطة بمهنة المحاسبة.	4
			-	-	11.1	44.4	44.4		
موافق بشدة	0.42779	4.7778	-	-	-	4	14	المحافظة على أسرار المهنة مع عدم السكوت على الفساد.	5
			-	-	-	22.2	77.8		
محايد	0.90025	3.1111	-	5	7	5	1	وجود تعارض بين مسؤوليات المحاسب مع بعض الاحتياجات الداخلية يؤدي إلى أن يعمل المحاسب بخلاف المعايير المهنية.	6
			-	27.8	38.9	27.8	5.6		
موافق	0.78591	3.8333	-	1	4	10	3	التدريب المهني الحالي لا يواءم مع الواقع المهني للمحاسبة في ليبيا.	7
			-	5.6	22.2	55.6	16.7		
موافق	0.67640	3.8889	-	1	2	13	2	عدم توافر الفرصة لمواكبة مستجدات المهنة من خلال الاشتراك بالندوات والدورات المخصصة بقواعد السلوك المهني.	8
			-	5.6	11.1	72.2	11.1		
موافق بشدة	0.48507	4.3333	-	-	-	12	6	عدم توافر مراكز خبرة و تدريبية في مجال المحاسبة على الرغم الحاجة إليها.	9
			-	-	-	66.7	33.3		

## تابع الجدول رقم (3-6)

## يبين مدى التزام مراجعو الحسابات بالمبادئ والسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان	م	
			العدد	العدد	العدد	العدد	النسبة			النسبة
			النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			النسبة
موافق	1.04162	3.4444	-	4	5	6	3	يتوفر لدى مراجع الحسابات التأهيل العلمي والعملية لأداء عمله المهني بكفاءة.	10	
			-	22.2	27.8	33.3	16.7			
موافق	0.98352	3.5556	-	4	2	10	2	يتوفر لدى مراجع لحسابات الكفاءة والمهارة المهنية في تنفيذ عمليات المحاسبة.	11	
			-	22.2	11.1	55.6	11.1			
موافق	0.97014	3.6667	-	3	3	9	3	عدم وجود دورات تأهيلية للمحاسب في بداية تعيينه لتعريف بقواعد السلوك المهني التي تشير إلى ذلك	12	
			-	16.7	16.7	50.0	16.7			
موافق	0.83235	3.8889	-	2	1	12	3	ضعف التأهيل العلمي للمحاسب في الجامعات والمعاهد للقيام بالمهام التي تتطلبها المهنة بخصوص قواعد السلوك المهني.	13	
			-	11.1	5.6	66.7	16.7			
موافق بشدة	0.59406	4.3333	-	-	1	10	7	عدم إدراج الاخلاقيات ضمن مفردات مناهج التكوين والمعاهد والجامعات له تأثير كبير على المستوى العلمي والعملية.	14	
			-	-	5.6	55.6	38.9			
موافق	0.98352	3.5556	-	3	5	7	3	هناك منظمات مهنية محاسبية تشرف على تنظيم مهنة المحاسبة وتضع معايير تحدد السلوك المهني لمهنة المحاسبة.	15	
			-	16.7	27.8	38.9	16.7			
موافق	1.04319	3.5000	1	2	4	9	2	غياب الرادع الحقيقي الذي يلزم المراجعين بالتقيد بمتطلبات الأنظمة المهنية الملزمة.	16	
			5.6	11.1	22.2	50.0	11.1			
موافق	0.36944	3.8750	يلتزم مراجعو الحسابات في بالمبادئ الاساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة							

## 2. : التحليل الاستنتاجي للبيانات (اختبار الفرضية الدراسية):

إن نتائج التحليل الوصفي السابقة التي تم التوصل إليها حول بيانات ردود المشاركين في الدراسة هي نتائج تتعلق بعينة الدراسة، ولا يمكن أن تعمم على مجتمع الدراسة إلا من خلال استخدام التحليل الاستنتاجي (Deductive analysis) لاختبار فرضية الدراسة، وذلك باستخدام الاختبار (T- Test) للحكم على مدى مصداقية فرضية الدراسة من حيث القبول أو الرفض. عليه سيتم التعبير عن فرضية الدراسة بشكل احصائي في فرضية صفرية ( $H_0$ )، وفرضية بديلة ( $H_a$ ). ومن تم نختبر الفرضية الصفرية على النحو التالي:

#### - اختبار فرضية الدراسة:

يمكن صياغة فرضية الدراسة التي تنص على "يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة" بصورة احصائية في شكل فرضية صفرية وفرضية بديلة على النحو التالي:

الفرضية الصفرية " $H_0$ ": لا يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة.

$$\mu \leq 3$$

الفرضية البديلة " $H_a$ ": يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة.

$$\mu > 3$$

من خلال الجدول رقم (7-3) يتبين أن قيمة ( $P=0.000$ ) بالنسبة للفرضية الأولى هي أقل من مستوى المعنوية ( $\alpha=0.05$ ) وقيمة (T) المحسوبة (10.048) أكبر من قيمة (T) الجدولية (2.09)، عليه نقوم برفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه " لا يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة." ونقبل الفرضية البديلة التي تنص "يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي لمهنة المراجعة."

## جدول رقم (3-7)

## نتائج اختبار ( T ) لفرضية الدراسة

مقارنة المتوسط النظري بمتوسط العينة باستخدام (T)					البيان	م
قيمة P	قيمة (T) المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتوسط النظري		
0.000	10.048	0.36944	3.8750	3	يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة.	1

وعليه يمكن تلخيص نتيجة اختبار فرضية الدراسة في الجدول التالي:

## الجدول رقم (3-8)

## ملخص نتائج اختبار فرضية الدراسة

النتيجة	الفرضية
قبول الفرضية	يلتزم مراجعو الحسابات في ليبيا بالمبادئ الأساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة.

## نتائج الدراسة

1. تبين من خلال الدراسة ان هناك التزام عال بالمبادئ الأساسية للسلوك الاخلاقي لمهنة المراجعة و بين المراجعين في ليبيا من وجهة نظر المشاركين في الدراسة
2. وبينت الدراسة أيضا ان هناك اسباب والمشاكل التي قد تؤدي إلى قصور وضعف في التزام المراجع بأخلاقيات وسلوكيات مهنة المراجعة منها:
  - عدم توافر مراكز خبرة و تدريبية في مجال المحاسبة على الرغم الحاجة إليها
  - عدم إدراج الاخلاقيات ضمن مفردات مناهج التكوين والمعاهد والجامعات له تأثير كبير على المستوى العلمي والعملية

- هناك قصور واضح من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين في عدم قيامها بإصدار نشرات دورية تحدد فيها أخلاقيات مزاوله مهنة المحاسبة.
- هناك قصور في التدريب المهني الحالي لأنه لا يتلاءم مع الواقع المهني للمحاسبة في ليبيا.
- عدم توافر الفرصة لمواكبة مستجدات المهنة من خلال الاشتراك بالندوات والدورات المخصصة بقواعد السلوك المهني

## توصيات الدراسة

1. ضرورة بذل النفاة العامة للمحاسبين والمراجعين وفي ليبيا مزيدا من الجهود لإصدار مدونة سلوك أخلاقي ومهني خاصة بمهنة مراجعة الحسابات في ليبيا، بحيث تكون مستمدة من قواعد السلوك الأخلاقي الصادرة عن المؤسسات المهنية الدولية على أن تكون هذه المدونة ملائمة لطبيعة القوانين والأنظمة المعمول بها في ليبيا
2. تنظيم ورش عمل ومؤتمرات متخصصة تهتم بأخلاقيات المهنة، بحيث تساهم هذه المؤتمرات وورش العمل في تعزيز التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني
3. العمل على تطوير المناهج العلمية والخطط الدراسية في أقسام المحاسبة في الجامعات الليبية، بحيث يتم التركيز في المناهج على تدعيم أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة،

## المراجع

- اشرف عبد الحليم محمود كراجه(2004)، *مدى تدقيق مدقيقي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الاردن و الوسائل التي تشجعهم على الالتزام بها*، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة عمان للدراسات العليا .
- الصوري ، محمد احمد (2013) *دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية* رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين
- المعتاز ، احسان بن صالح (2008) *اخلاقيات مهنة المراجعة والمتعاملين معها انهيار شركة انرون والدروس المستفادة*، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز للاقتصاد والادارة مجلد 22 عدد 1 ص 257
- الحمود تركي راجي (1994) *قواعد السلوك لمهنة تدقيق الحسابات في الاردن بين الحاضر والمستقبل* المجلة العلمية لكلية الادارة والاقتصاد ، جامعة قطر مجلد 5 ص 321

الذنيبات ، علي عبدالقادر (2010) *تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيق* ، الطبعة الثالثة . عمان دار وائل للنشر والتوزيع

المطيري ، عبدالرحمن مخد (2012) *قواعد السلوك واداب مهنة التدقيق واثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية* ، رسالة ماجستير جامعة الشرق الاوسط عمان الاردن

السعد ، صالح بن عبدالرحمن (2011) *العوامل المؤثرة على السلوك الاخلاقي في بيئة المراجعة السعودية دراسة ميدانية* ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية بجامعة الاسكندرية عدد 1 ص 187 جمعه، أحمد حلمي(2009)، *تطوير معايير التدقيق والتأكد الدولي للقواعد أخلاقيات المهنة* ، الطبعة الأولى، دار الصفاء عمان

زيد ، أمينة بودراع (2012) *دور تلاعبات أخلاقيات الأعمال في الحد من التلاعبات في السياسات المحاسبية* ، المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل مستجدات بيئة الأعمال الدولية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

عثمان، عبد الرزاق محمد، (1999)، *أصول التدقيق والرقابة الداخلية*، الطبعة الثانية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل.

علي ، اسامة عبدالمنعم (2012) *مدى التزام مدقي الحسابات بالميثاق الاخلاقي للمؤسسات المالية الاسلامية دراسة ميدانية* ، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية عدد 30 ص 309

كراجة ، اشرف عبدالحليم (2004) *مدى تقيد مدقي الحسابات الخارجيين بقواعد السلوك المهني في الاردن والوسائل التي تشجعهم على الالتزام بها دراسة ميدانية* ، رسالة دكتوراة جامعة عمان العربية الاردن

صيام ، وليد وابوحميد ، محمود (2006) *مدى التزام مراجعي الحسابات في الاردن بقواعد السلوك المهني* ، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز الاقتصاد والادارة مجلد 20 عدد 199.

Ardelean, A. (2013). Auditors' Ethics and their Impact on Public Trust. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, Vol. 92: 55-60

International Ethics Standards Board for Accountants. (2013). *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants*. New York: International Federation of Accountants (IFAC).