

الفصل الرابع : أخلاقيات مهنة المحاسبة

مقدمة:

تعتبر الأخلاقيات أمر بالغ الأهمية في المحاسبة لأنها تضمن دقة وموثوقية المعلومات المالية. يتمتع المحاسبون بإمكانية الوصول إلى المعلومات المالية الحساسة والسرية التي يمكن إساءة استخدامها لتحقيق مكاسب شخصية. يضمن السلوك الأخلاقي سرية المعلومات المالية، ويعزز الشفافية، ويحافظ على ثقة أصحاب المصلحة. كما يساعد السلوك الأخلاقي المحاسبين على اتخاذ قرارات مستنيرة بما يحقق مصلحة عملائهم ومؤسساتهم، تؤثر قواعد السلوك المهني بشكل مباشر على المهنة ودرجة الوثوق بها ، باعتبار أن تلك القواعد تجعل أعضاء المهنة يتقبلون معايير السلوك الأخلاقي بشكل أكثر فاعلية من تلك القوانين الإلزامية .

1- مقدمة في أخلاقيات المحاسبة :

الأخلاق هي أساس أي مهنة، والمحاسبة ليست استثناء. من الضروري الحفاظ على المعايير الأخلاقية لضمان نزاهة ومصداقية وجدارة مهنة المحاسبة. تشير أخلاقيات المحاسبة إلى المبادئ والقيم التي توجه سلوك المحاسبين أثناء ممارسة مهنتهم. يُعرّف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) الأخلاق بأنها "القيم والمبادئ التي توجه سلوك الأفراد والمنظمات، وتضع معايير لما هو صواب وما هو خطأ"، أما أخلاقيات المحاسبة فهي مجموعة من المبادئ والقيم التي تحكم سلوك المحاسبين أثناء أداء واجباتهم. ويتضمن الحفاظ على أعلى مستوى من النزاهة والموضوعية والسرية والمهنية مع الالتزام بقوانين وأنظمة المهنة. يعد السلوك الأخلاقي في المحاسبة أمراً ضرورياً لضمان دقة وموثوقية وشفافية المعلومات المالية، فهو السلوك الذي يتطابق وينسجم مع المعايير والقواعد الاجتماعية المقبولة بشكل عام ، وضده السلوك لا أخلاقي وهو السلوك الذي لا يتطابق مع المعايير الاجتماعية والمرغوبة في المجتمع ، كما يمكن التمييز بينهما من حيث أن السلوك الأخلاقي يوصف بأنه مقبول وجيد وعادل ويستحق الثناء والسلوك لا أخلاقي يوصف بأنه غير مقبول وخاطئ وريئى ويستحق صاحبه التوبيخ .

حيث تكمن أهمية قواعد السلوك الأخلاقي في كون العلاقة المميزة للمهنة تكمن في قبول مسؤوليتها اتجاه أفراد المجتمع وكذلك مسؤولية المحاسب المهني لا تقتصر على تلبية احتياجات الزبون وصاحب العمل ومعايير المحاسبة ، وإنما تحددها بصورة كبيرة المصلحة العامة ، أضف إلى ذلك دوره في تقديم النتائج والتوصيات والأراء على العمليات المحاسبية التي تتم بالمؤسسة وتؤثر في المجتمع واستمرارية المحاسب المهني في تقديم خدمات متميزة للجمهور للمحافظة على مركزهم الجيد.

و تهدف قواعد السلوك الأخلاقي إلى رفع مستوى مهنة المحاسبة والتدقيق والحفاظ على كرامتها وتدعيم التقدم الذي أحرزته بين غيرها من المهن الأخرى كما تعمل قواعد السلوك الأخلاقي على تنمية روح التعاون بين المحاسبين المهنيين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية وبث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور

المعنيين بخدمات المحاسبين المهنيين من طوائف المستفيدة من هذه الخدمات إضافة إلى تدعيم وتكملة النصوص القانونية والأحكام التي تم وضعها المشرع لتوفير مبدأ في الكفاية في التأهيل العلمي والعلمي للمحاسب المهني وحياده في عمله والشروط التي يسنها لإمكان الاشتغال بالمهنة .

ويلعب المحاسبون دوراً حاسماً في تعزيز السلوك الأخلاقي في المنظمة. ويجب عليهم أن يكونوا قدوة يحتذى بها وأن يتبعوا المبادئ الأخلاقية الموضحة في مدونة قواعد السلوك المهني الصادرة عن ICAEW. يجب على المحاسبين أيضاً تثقيف عملائهم وزملائهم حول أهمية السلوك الأخلاقي وعواقب السلوك غير الأخلاقي. ومن خلال تعزيز السلوك الأخلاقي، يمكن للمحاسبين المساعدة في الحفاظ على نزاهة ومصداقية مهنة المحاسبة.

2-الهدف من الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة :

مهنة المحاسبة مبنية على الثقة والنزاهة؛ ولذلك فإن السلوك الأخلاقي ضروري. عندما يتصرف محترفو المحاسبة بشكل أخلاقي، فإنهم يظهرون التزامهم بالمصلحة العامة. ويضمن السلوك الأخلاقي أيضاً أن تكون التقارير المالية دقيقة وشفافة، وهو أمر بالغ الأهمية في اتخاذ قرارات مستنيرة. يعد التمسك بالأخلاقيات أمراً ضرورياً للحفاظ على نزاهة مهنة المحاسبة، وهو أمر ضروري لاستمرار نجاح المهنة.

دستور أخلاقيات المهنة هو عبارة عن مجموعة من القواعد والإرشادات التي تشكل المبادئ الأساسية للسلوك الصحيح لأعضاء مهنة المحاسبة وذلك لحماية سمعة المهنة وكرامتها ، والهدف الرئيسي لوضع دستور أخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة هو زيادة الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة وفي المحاسبين والمراجعين المنتمين للمهنة .

تهدف الالتزامات الأخلاقية إلى تحقيق عدة أغراض تم ذكرها ضمن دساتير قواعد السلوك المهني الأخلاقي المختلفة منها على سبيل المثال :

- رفع مستوى المهنة والمحافظة على كرامتها وتدعيم التطور الذي أحرزته بين غيرها من المهن .
- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمراجعين ورعاية مصالحهم المادية والأدبية والمعنوية .
- دعم النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع والتي تنص على ضرورة التأهيل العلمي والعملية للمراجع ومتطلبات حياده واستقلاله .
- إيجاد نوع من الثقة والاطمئنان بين أفراد الجمهور الذين يستفيدون من خدمات مراقب الحسابات وأنهم يحصلون على هذه الخدمات طبقاً لمستوى عال من الكفاءة والمهنية والتأكيد على المحافظة على أسرار العملاء .
- تحديد العلاقة بين عضو المهنة وأفراد الجمهور .

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

3- الإلتزام بقواعد السلوك نظرة عامة :

من العلامات المميزة لمهنة المحاسبة هي قبولها لتحمل مسؤولية العمل من أجل المصلحة العامة ، والثقة في مهنة المحاسبة هي السبب الذي يدعو المشروعات والحكومات وغير ذلك من المنظمات إلى الاستعانة بالمحاسبين المهنيين في كثير من المجالات ، بما في ذلك إعداد التقارير المالية والمؤسسية ، وعمليات التأكيد ، وغيرها من المهام المهنية ، ويفهم المحاسبون ويقرون بأن تلك الثقة مستندة إلى المهارات والتقييم التي يضيفونها للمهام المهنية التي يضطلعون بها ، والتي تشمل :

- الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية والمعايير المهنية .

- الفطنة في مجال الأعمال .

- الاستعانة بالخبرة في المسائل الفنية والمسائل الأخرى.

- ممارسة الحكم المهني .

فالاستفادة من هذه المهارات والقيم تمكن المحاسبين من تقديم المشورة أو غير ذلك من الاسهامات التي تحقق الغرض منها، والتي يمكن أن يعتمد عليها المستخدمون المستهدفين لتلك الاسهامات .

تضع القواعد الأخلاقية المهنية معايير رفيعة المستوى للسلوك الأخلاقي المتوقع من المحاسبين المهنيين والتي على المنظمات المحاسبية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين تطبيقها ، أو استخدامها باعتبارها أساسا للقواعد الأخلاقية المهنية الخاصة بها . ويمكن أيضا أن تستخدم الشركات أو أولئك المنوط بهم إعداد المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين في قطاعات أو دوائر اختصاص معينة القواعد الأخلاقية المهنية عند إعداد المبادئ الأخلاقية أو سياسات الاستقلالية الخاصة بها .

تحدد القواعد الأخلاقية المهنية خمسة مبادئ أساسية على جميع المحاسبين المهنيين الامتثال لها ، وتشمل أيضا إطار للمفاهيم يوضح النهج الذي ينبغي اتباعه لتحديد التهديدات التي تمس الامتثال لتك المبادئ الأساسية وتقييمها ومعالجتها ، والتهديدات التي تمس الاستقلالية بالنسبة لعمليات التدقيق وعمليات التأكد الأخرى . وتطبق القواعد الأخلاقية المهنية أيضا المبادئ الأساسية وإطار المفاهيم على مجموعة من الحقائق والظروف التي قد يتعرض لها المحاسبون ، سواء في مجال الأعمال أو في الممارسة العامة .

4- المبادئ الأساسية لأخلاقيات مهنة المحاسبة:

صدر مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين وهو هيئة تابعة للمجلس الدولي للمحاسبين خمسة مبادئ أساسية لأخلاقيات المحاسبين المهنيين ، وهي :

1. **النزاهة** : أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية .
2. **الموضوعية** : ممارسة الأحكام المهنية أو الأحكام المتعلقة بالأعمال دون التأثير بما يلي : (التحيز ، تضارب المصالح ، التأثير أو الاعتماد الذي لاداعي له على الأشخاص أو المنظمات أو التكنولوجيا أو عوامل أخرى)
3. **الكفاءة المهنية والعناية اللازمة** : أن يحافظ على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان أن يستلم العميل أو صاحب العمل خدمات مهنية تتسم بالكفاءة مبنية على التطورات الحالية في المعايير التقنية والمهنية والتشريعات ذات العلاقة وأن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها .

4. **السرية** : أن يتحرم سرية المعلومات التي تحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية

5. **السلوك المهني** : لتحقيق مايلي :

- ✓ الامتثال للقوانين والانظمة ذات العلاقة .
- ✓ التصرف بأسلوب متسق مع المسؤولية المهنية التي تقتضي العمل لتحقيق المصلحة العامة في جميع المهام المهنية المسندة وعلاقات العمل .
- ✓ تجنب أي سلوك يعرف المحاسب المهني أو ينبغي أن يعرف أنه يسيئ للمهنة .

وعليه يتوجب على أي ممارس لمهنة المحاسبة الالتزام بجميع المبادئ الأساسية المذكورة أعلاه، فهذه المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة تضع معيار السلوك الذي من المتوقع أن يتبعه المحاسب المهني . ويضع إطار المفاهيم الذي من المطلوب من المحاسب اتباعه للالتزام بتلك المبادئ الأساسية . وفيما يلي شرح مفصل لكل مبدأ من المبادئ الأساسية المذكورة أعلاه:

1. النزاهة :

يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ النزاهة ، والذي يتطلب من المحاسب المهني أن يكون مستقيماً وأميناً في جميع العلاقات المهنية والتجارية . تتطلب النزاهة التعامل العادل ، والصدق وقوة الشخصية للعمل على النحو المنشود ، حتى في ظل مواجهة تدعو إلى مخالفة ذلك أو عندما يؤدي ذلك إلى احتمال وقوع عواقب شخصية أو تنظيمية سلبية . ويشمل العمل على النحو المنشود ما يلي :

- الثبات على المواقف عند مواجهة المعضلات والمواقف الصعبة .
- تحدي الآخرين حسبما وعندما يقتضي الحال ، بأسلوب ملائم للظروف .
- إذا قدم المحاسب المهني تقريراً معدلاً وفيما يتعلق بهذا التقرير ، أعاد أو وصل معلومات أخرى ، لا يعتبر أن المحاسب المهني قد أخل بما ورد في الفقرة .
- عندما ينمو إلى علم المحاسب المهني أنه أصبح على ارتباط بالمعلومات التي ورد وصفها في الفقرة فيجب على المحاسب أن يتخذ الخطوات الملائمة ليُلغى ارتباطه بتلك المعلومات .

ii. الموضوعية :

- يمثل المحاسب المهني لمبدأ الموضوعية ، والتي يتطلب من المحاسب أن يمارس الأحكام المهنية أو الأحكام المتعلقة بالأعمال دون أن يتأثر بما يلي :
- التحيز .
- تضارب المصالح .
- التأثير أو الإعتماد الذي لا داعي له على أشخاص أو منظمات أو تكنولوجيا أو غير ذلك من العوامل .
- يجب ألا يقوم المحاسب المهني بتقديم نشاط مهني أو خدمة إذا كانت العلاقة أو الظرف متحيزاً أو تؤثر بشكل مفرط على الحكم المهني للمحاسب فيما يتعلق بتلك الخدمة .

iii. الكفاءة المهنية والعناية اللازمة :

- يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة والذي يتطلب ما يلي من المحاسبين :
- الحصول والمحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على خدمات مهنية تتسم بالكفاءة ، وفقاً للمعايير التقنية والمهنية السائدة والتشريعات ذات العلاقة .
- العمل بجد وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند أداء أنشطة مهنية أو تقديم خدمات مهنية .
- يتطلب تقديم خدمات تتسم بالكفاءة المهنية للعملاء أو أصحاب العمل أن يمارس المحاسب المهني حكماً مهنياً منطقياً عند تطبيقه للمعرفة والمهارات المهنية في أداء الأنشطة المهنية . كما يتطلب المحافظة على الكفاءة المهنية وعياً مستمراً وتفهماً للتطورات المهنية والتجارية الفنية والتكنولوجيا ذات الصلة ، ويمكن التطور المهني المستمر للمحاسب المهني من تطوير القدرات التي تمكن من أداء مهامه بكفاءة في البيئات المهنية والمحافظة عليها .

يشمل الكد والاجتهاد مسؤولية التصرف وفقا لمتطلبات مهمة ما بعناية وشمولية وفي الوقت المناسب .
عند التزامه بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة ، يجب أن يتخذ المحاسب المهني خطوات مسؤولة لضمان أن يكون لدى أولئك اللذين يعملون تحت سلطته بصفة مهنية التدريب والإشراف المناسب .
وحيثما يكون مناسباً ، يجب أن يطلع المحاسب المهني العملاء أو أصحاب العمل أو المستخدمين الآخرين للخدمات المهنية أو النشاطات للمحاسب على القيود المتأصلة في الخدمات أو النشاطات .

IV. السرية :

- يجب أن يلتزم المحاسب المهني بمبدأ السرية ، والذي يتطلب منه أن يحترم سرية المعلومات التي حصل عليها نتيجة للعلاقات التجارية والمهنية ، ويضطلع المحاسب بما يلي :
- التنبه لامكانية الكشف غير المقصود عن المعلومات ، بما في ذلك المحيط الاجتماعي ، وتحديد مع شريك تجاري قريب أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين .
 - الحفاظ على سرية المعلومات ضمن الشركة أو المنظمة صاحبة العمل ؛
 - الحفاظ على سرية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها بواسطة عميل أو صاحب عمل محتمل .
 - عدم الإفصاح عن المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية خارج الشركة أو خارج المنظمة صاحبة العمل بدون تصريح محدد وملاءم ، ما لم يكن هناك واجب مهني أو قانوني يقتضي الإفصاح ؛
 - عدم استغلال المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية لمصلحة المحاسب الشخصية أو لصالح أطراف أخرى ؛
 - لا يستعمل أو يفصح عن أية معلومات سرية تم الحصول عليها أو استلامها نتيجة علاقة مهنية أو تجارية ، بعد انتهاء تلك العلاقة ؛
 - يتم اتخاذ جميع الخطوات المعقولة لضمان أن يحترم الموظفون الخاضعون لسيطرته والأشخاص اللذين يتم الحصول منهم على النصيحة والمساعدة واجب المحاسب المهني في المحافظة على السرية .
 - يخدم مبدأ السرية المصلحة العامة لأنه يسهل التدفق الحر للمعلومات من عميل المحاسب المهني أو صاحب العمل إلى المحاسب مع العلم بأنه لن يتم الإفصاح عن المعلومات لأطراف أخرى ، ومع ذلك ، فيما يلي توضيح لبعض الظروف التي قد يطلب فيها المحاسبين المهنيين أن يفصحوا عن المعلومات السرية أو الظروف التي يكون فيها الإفصاح ملائماً :

- عندما يكون الإفصاح مطلوباً بموجب القانون : على سبيل المثال :
 - 1- عند إنتاج وثائق أو تقديم أدلة أخرى في سياق تحقيق قانوني .
 - 2- الإفصاح للسلطات العامة المختصة عن الانتهاكات القانونية التي تتضح للمحاسب :
 - عندما يكون الإفصاح مسموحاً به بموجب القانون ومصرحاً به من قبل العميل أو صاحب العمل .
 - هناك واجب أو حق مهني بالإفصاح ،عندما لا يكون ذلك ممنوعاً بقوة القانون : مثل
 - 1- الالتزام بمراجعة الجودة لهيئة معينة .
 - 2- الاستجابة لاستفسار أو تحقيق من قبل الهيئة العضو أو الهيئة التنظيمية :
 - 3- لحماية المصالح المهنية للمحاسب المهني في الإجراءات القانونية ؛
 - 4- الإلتزام بالمعايير الفنية والمتطلبات الأخلاقية .
- عند تحديد إذا ما ينبغي الإفصاح عن المعلومات السرية ، تشمل العوامل الهامة التي ينبغي أخذها في الإعتبار ما يلي :
- إذا كان من الممكن أن تتضرر مصالح جميع الأطراف ، بما فيها الأطراف الأخرى التي قد تتأثر بمصالحها ، إذا وافق العميل أو صاحب العمل على الإفصاح عن المعلومات من قبل المحاسب المهني .
 - إذا كانت جميع المعلومات ذات الصلة معلومة مثبتة إلى الحد الممكن ، وتشمل العوامل التي تؤثر على قرار الإفصاح :
 - حقائق غير مثبتة .
 - معلومات غير مكتملة .
 - نتائج غير مؤكدة .
 - نوع البلاغات المتوقعة والجهة التي توجه إليها .
 - إذا كانت الأطراف التي توجه إليهم البلاغات هم المستقبلون المناسبون .
- تستمر الحاجة للالتزام بمبدأ السرية حتى بعد إنتهاء العلاقات بين المحاسب المهني والعميل أو صاحب العمل ، وعندما يغير المحاسب المهني وظيفته أو يحصل على عمل جديد ، يكون المحاسب المهني مخولاً لاستخدام الخبرة السابقة ، لكن يجب على المحاسب المهني ألا يستعمل أو يفصح عن أية معلومات سرية تم الحصول عليها أو استيلائها نتيجة علاقة مهنية أو تجارية.

٧. السلوك المهني :

يمثل المحاسب المهني لمبدأ السلوك المهني والذي يتطلب من المحاسب أن :

✓ يمثل القوانين والأنظمة ذات العلاقة.

- ✓ يتصرف بأسلوب متسق مع المسؤولية المهنية التي تفرض العمل لتحقيق المصلحة العامة في جميع المهام المهنية وعلاقات العمل .
 - ✓ تجنب أي سلوك يعلم المحاسب أو ينبغي أن يعلم أنه قد يضر بمصداقية المهنة .
- وتشمل الأعمال التي قد تضر بسمعة المهنة الأعمال التي على الأرجح سيخلص طرف آخر عاقل ومطلع إلى أنها تؤثر بشكل سلبي على السمعة الجيدة للمهنة .
- عند تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم ، يجب ألا يسئ المحاسبون المهنيون إلى سمعة المهنة، بل يجب أن يكونوا أمناء وصادقين ، ولا يقومون بما يلي :
- ✓ المطالبة بمبالغ فيها حول الخدمات التي يمكنهم تقديمها ، أو المؤهلات التي يملكونها ، أو الخبرات التي اكتسبوها ؛
 - ✓ إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين .
- إذا شك المحاسب المهني في ملائمة شكل من أشكال الدعاية أو التسويق ، فمن المستحسن أن يستشير الجهة المهنية المعنية .

5- المعايير والسلوكيات الأخلاقية والقانونية التي تحكم ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر:

تم تحديد التنظيم القانوني لأخلاقيات مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال المرسوم التنفيذي رقم 96/136 المؤرخ في 05 أفريل 1996 ، وقد نص المرسوم التنفيذي 96/136 على ضرورة توافر عناصر أخلاقيات المهنة المتعلقة بعلاقته مع زبائنه وموكليه سواء من حيث :

- الأمانة : إذ لا بد على مزاول المهنة أن يكون صادقا في عمله ملتزما بمهامه بشرف وضمير مهني ، وفيما للجهة التي عينته وللمنظمة المهنية التي ينتمي إليها ؛
- مراعاة مبدأ الحياد : والذي من خلاله يلتزم المدقق بأن يتمتع بالموضوعية ولا يتحيز لأي طرف من الأطراف ، بالإضافة إلى الإخلاص والشرعية المطلوبة والقواعد القانونية المهنية عند تنفيذ مهام المحاسبة وخاصة عند إبداء الرأي حول القوائم المالية والابتعاد عن كل أساليب الغش والتزوير أو التواطؤ مع أي طرف من الأطراف ؛
- الإستقلالية : وهذا بموجب المادة 3 من نفس المرسوم والتي تنص على أنه تسند علاقات أعضاء النقابة بزبائنهم أو موكلهم إلى الأمان والاستقلال وإلى واجب القيام بمهامه بشرف وضمير مهني ؛
- الالتزام بالسرية في أداء المهام : وهو ما يحتم على المدقق عدم إفشاء الأسرار المهنية للغير إلا في بعض الحالات المسموح بها قانونا على غرار إلزامية إطلاع الإدارة الجبائية بالوثائق المقررة أو عند فتح تحقيق قضائي ...

- تجنب الإيذاء الكلامي : من خلال التصرف بمهنية مع ضرورة حل النزاعات بين الزملاء بالتراضي وعدم وعدم الإساءة لأعضاء المهنة ؛
- مراعاة أخلاقيات الاستخلاف : والتي تعني أن لا يحل زميل محل زميل له إذا طلب الزبون منه ذلك إلا بشروط ؛
- الصرامة والجدية في العمل: إذ تشير المادة 2 من نفس المرسوم على أنه : " يجب على عضو النقابة أن يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في آداب مهامه ... ويجب عليه خاصة أن يؤدي مهمته بصرامة وهدوء كم يجب أن تستند الإجراءات إلى المقاييس التي تنشرها النقابة أو القواعد المتعارف عليها عموما ؛
- مساعدة المتدربين والمتريصين : كتقديم تعويض مادي نظير الخدمات والمساعدات التي يقدمها المتريص خلال فترة التريص .