

واقع الممارسة المهنية لعملية تدقيق الحسابات في موريتانيا

الدكتور: بن شعيب نصر الدين

أستاذ محاضر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة تلمسان

طالب دكتوراه: يعقوب ولد الشيخ محمد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة تلمسان

ملخص:

تعتبر عملية تدقيق الحسابات عملية منهجية منظمة تتضمن مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة جيدا يحكمها إطار نظري ثابت يتمثل في مجموعة من الأهداف والمعايير المتفق عليها. وهذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام المدقق ووفائه بمسؤوليته المهنية في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة. من خلال هذه الدراسة نحاول الوقوف على واقع الممارسة المهنية لعملية تدقيق الحسابات في موريتانيا ومعرفة الأسباب التي تؤدي إلى عدم تقييد مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني في موريتانيا وكذلك أسباب عدم الرضى عن مهنة تدقيق الحسابات في الواقع الموريتاني والمصاعب المرتبطة بالممارسة المهنية للتدقيق.

Résumé:

L'audit de comptes est une opération méthodique et bien organisée, qui compte un ensemble de procédures successives et bien planifiée, aussi obéit-il à un cadre théorique précis. L'audit a des objectifs et des normes reconnues. Ces normes s'effectuent à des niveaux approfondis et garantissent le professionnalisme et la crédibilité de l'auditeur pendant la réduction du rapport et enfin rédiger et exécution.

A travers cette étude, nous essayons découvrir la réalité de la pratique professionnelle de l'opération de l'audit de comptes en Mauritanie, et de trouver les causes du non respect des règles professionnelles par les auditeurs dans ce pays, de révéler aussi les vraies causes de l'insatisfaction du niveau de professionnalisme de l'audit de comptes dans la réalité mauritanienne et les obstacles liés à la pratique de l'audit.

مقدمة:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب على المؤسسة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها. ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه، وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأت عملية تدقيق الحسابات لمساعدة المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات.

أولاً: الإطار النظري لعملية تدقيق الحسابات

تحتل مهنة التدقيق بدرجة عالية من الأهمية لأنها بشكل أو بآخر تعد ضابطاً لا يستهان به على النظام المحاسبي بشكل عام، ولذلك نجد في الآونة الأخيرة أن هناك تركيزاً على هذه المهنة لجعلها أكثر استقلالية وأكثر مهنية. وتستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان للتحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع¹.

و الجدير بالذكر أن مهنة تدقيق الحسابات في موريتانيا تنظمها قوانين المهنة التي تطورت بتطور الاقتصادي الموريتاني وتزايد دور القطاع الخاص، وجاء تنظيم تدقيق حسابات كل من المؤسسات العمومية والخاصة²، الواردة في المخطط المحاسبي الوطني المنشأ بموجب المرسوم 82/180 في 24 ديسمبر 1982 ونقح بالقانون رقم 009 في 20 يناير 1999، والمرسوم رقم 99/140 المؤرخ في 15 نوفمبر 1999.

ثم جاء المرسوم رقم 97/018 الصادر بتاريخ 97/03/01 الذي يلغي ويحل محل المرسوم رقم 83/026 الصادر بتاريخ 83/01/17 المنشئ للهيئة الوطنية للخبراء المحاسبين، إذ يجب أن يكون الخبراء المحاسبون العاملون في موريتانيا أعضاء (أو شركاء لعضو) في الهيئة الوطنية للخبراء المحاسبين في الجمهورية الإسلامية الموريتانية (ONEC-RIM).

هذه القوانين تناولت مختلف الجوانب العلمية من حيث تنظيم عمل المدقق وتحديد واجباته وحقوقه ومسؤولياته والعقوبات التي تقع عليه والترخيص بالعمل ومحتويات تقريره وغير ذلك من الأمور التي تعبر عن الحاجة الماسة لمواكبة تطورات المهنة في العالم.

نشرت لجنة المفاهيم الأساسية للتدقيق في عام 1972 تعريف علمي للتدقيق كما يلي: تدقيق الحسابات عبارة عن عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات عن افتراضات بوقائع وأحداث اقتصادية بطريقة موضوعية، وذلك لمعرفة مدى صحة هذه الافتراضات ومدى تمشيها مع المعايير المحددة، وإيصال نتيجة ذلك إلى الأطراف المعنية (مستخدمي المعلومات)³.

ومع تطور المفاهيم والأهداف في المجالات العلمية ومنها علوم الإدارة والمحاسبة تطورت بالمثل مفاهيم وأهداف

مهنة تدقيق الحسابات 4.

لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد علي نظام الرقابة الداخلية 5.

و بين الاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار رقم 200 علي أن الهدف من تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت من كافة النواحي الأساسية وفقا لإطار تقارير مالية محددة 6. كما اهتمت لجنة معايير التدقيق الدولية بصياغة ونشر المعايير التي ينبغي مراعاتها لما فيه المصلحة العامة عند عرض البيانات المالية والسعي لجعل تلك المعايير مقبولة ومعمولا بها علي نطاق عالمي. وقد وافق أعضاء اللجنة علي دعم أهداف اللجنة، وذلك بالتعهد بنشر كافة المعايير التي تصدرها اللجنة، وبذل مساعيهم من أجل تحقيق الآتي 7:

- التأكد من أن البيانات المالية المنشورة مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من كافة الوجوه والإفصاح عن حقيقة هذه المطابقة.

- إقناع الحكومات والهيئات المعنية بصياغة المعايير بأن البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من جميع النواحي المهنية.

- إقناع السلطات القائمة علي مراقبة أسواق الأوراق المالية والأوساط التجارية والدولية بجعل البيانات المالية المنشورة مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من جميع الوجوه.

- التأكد من أن مدققي الحسابات مقتنعون بأن البيانات المالية مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من جميع النواحي.

- تشجيع قبول ومراعاة معايير المحاسبة الدولية علي الصعيد الدولي.

المعايير الشخصية (العامة): توصف بأنها عامة لكونها تعد لمقابلة معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير. كما أنها توصف بأنها شخصية لأنها تحتوي علي الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلي بها مدقق الحسابات الخارجي 8.

معايير العمل الميداني: وهي بمثابة الإرشادات اللازمة لقيام المدقق بإجراءات عملية الفحص مثل جمع الأدلة والقرائن وغيرها. وهي متعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي علي المدقق إنجازها 9.

معايير إعداد التقرير: ترتبط هذه المعايير بكيفية إعداد التقرير النهائي الذي يضعه مدقق الحسابات ويوضح فيه رأيه الفني المحايد عن عملية التدقيق التي قام بها 10.

أما معايير التدقيق المهنية المطبقة في الجمهورية الإسلامية الموريتانية فقد تم تعريفها بالأمر 11 رقم 819 / MEF / DTEP المؤرخ في 06 نوفمبر 2000 من وزير المالية. هذا الأمر اعتبر كمدخل لتنظيم العمل، ونطاق المهمة والمسؤولية وتعريف معايير العمل لمدققي الحسابات. و في المقدمة مبدأ احترام معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، ويحدد إجراءات الحد الأدنى لفشل المهمة وإشراك المسؤولية المدنية والتأديبية لمدقق الحسابات. وفي سنة 2006 أعدت معايير جديدة وبما يتفق مع المعايير الدولية وفي ذلك الوقت لم تكن إلزامية

بموجب مرسوم.

كما أن دليل معايير التدقيق لدى السلك الوطني للخبراء المحاسبين في موريتانيا يعتمد في المقام الأول على المعايير الدولية التي تم وضعها من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين.
ثانيا: عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات
سنحاول اختبار درجة مصداقية وثبات بيان الدراسة ثم وصف خصائص مجتمع الدراسة وعرض وتحليل واختبار فرضيات الدراسة.

1- اختبار مصداقية البيانات

تم استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للتحقق من ثبات الاستبانة لكل جزء من أجزائها وكانت معاملات الثبات تتمتع بدلالات ثبات واتساق مقبولة لغايات البحث العلمي، ويعد اختبار المصدقية ألفا ضعيفا إذا كان أقل من 60% ومقبولا إذا كان (60 - 70%) وجيد إذا كان (70 - 80%) وما فوق 80% يعتبر ممتازا، وكلما اقترب المقياس من واحد صحيح تعتبر النتائج الخاصة بالاختبار أفضل.
قد بلغ معامل الثبات ألفا لأفراد العينة 0,72 وهي تعتبر نسبة جيدة، وهو ما يعني درجة عالية من المصدقية في الإجابات.

2- وصف خصائص عينة الدراسة:

الجدول 3: خصائص عينة الدراسة

المدققون		الخاصية
النسبة المئوية	التكرار	
		1- المؤهل العلمي
24%	6	- شهادة ليسانس
76%	19	- شهادة عليا
20%	5	- شهادة مهنية
		2- سنوات الخبرة
12%	3	- أقل من سنة
20%	5	- أقل من 4 سنوات
20%	5	- أقل من 10 سنوات
48%	12	- أكثر من 10 سنوات

من خلال الجدول 3 يتضح أن المستوى التعليمي لمدققي الحسابات مرتفعا، حيث كانت أغلبية المدققين ممن يحملون شهادات عليا وبنسبة 76% من إجمالي عينة الدراسة، و24% يحملون شهادة الليسانس، و20%

يحملون شهادات مهنية، وهو ما يعني أن عينة الدراسة تمثل الفئة المؤهلة علميا والقادرة علي الإجابة علي أسئلة الاستبانة.

أما نتائج الدراسة المتعلقة بسنوات الخبرة فقد سجلت أعلى نسبة بالنسبة للفئة التي لديها خبرة أكثر من 10 سنوات، 20% بالنسبة للفئة التي لديها خبرة أقل من 10 سنوات وكذلك الفئة التي لديها خبرة أقل من 4 سنوات، 12% للفئة التي لديها خبرة أقل من سنة.

3- مدى تقييد مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني في موريتانيا:

الجدول 4: يوضح مدى التزام المدققين بقواعد السلوك المهني

الوسط الحسابي	الفقرة
1,12 غالبا	يلتزم مدقق الحسابات أثناء أدائه للمهنة بالإجراءات الواردة في القانون
0,80 غالبا	عند قيام المدقق بتدقيق مؤسسة ما فإنه يتجرد من المصالح الشخصية ويتمتع بالتراحة والحياد والموضوعية
0,80 غالبا	الالتزام المدقق بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها
1,20 غالبا	عند قيام المدقق بتقديم خدمة استشارية لأحد العملاء فإنه يلتزم بقواعد السلوك المهني المنصوص عليها
0,80 غالبا	يقوم المدقق بالإفصاح وفقا لمعايير التدقيق في تقريره
0,68 دائما	عند تقديم الخدمة فإن المدقق يلتزم بقواعد السرية الخاصة بالعميل
1,32 أحيانا	تكون أتعاب المدقق متناسبة مع الوقت والجهد المبذول
1,80 أحيانا	يقوم المدقق بالاتصال بالمدقق السابق للمؤسسة
0,64 دائما	تجنب المدقق القيام بأعمال تسيء لسمعته وسمعة المهنة وعلاقته بزملائه
0,80 غالبا	لا يقوم المدقق بمزاولة أعمال أخرى تتعارض مع قواعد وآداب سلوك المهنة

يتضح من خلال بيانات الجدول 4 مجموعة من المؤشرات حول مدى التزام المدققين في موريتانيا، وهي:

- عند تقديم الخدمة فإن المدقق دائما يلتزم بقواعد السرية الخاصة بالعميل.
- دائما يتجنب المدقق القيام بأعمال تسيء لسمعته وسمعة المهنة وعلاقته بزملائه.
- غالبا يلتزم المدققين بقواعد السلوك المهني.
- أحيانا تكون أتعاب المدقق متناسبة مع الوقت والجهد المبذول.
- أحيانا يقوم مدقق الحسابات بالاتصال بالمدقق السابق للمؤسسة ويستفسر منه عن الاعتراضات المهنية (إن وجدت) والتي حالت دون استمراره في تدقيق حسابات المؤسسة.
- 4- الأسباب التي تدعو المدققين إلي عدم الالتزام بقواعد السلوك المهني:

الجدول 5: الأسباب التي تدعو المدققين إلى عدم الالتزام بقواعد السلوك المهني

الأسباب	الوسط الحسابي
- لا يلتزم المدقق بقواعد السلوك المهني بسبب عدم وضوح التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات	1,76
- لا يلتزم مدقق الحسابات بقواعد السلوك المهني بسبب المنافسة السائدة في سوق المهنة	1,76
- لا يلتزم المدقق بقواعد السلوك المهني بسبب عدم وجود عقوبات رادعة تطبق علي من لا يلتزم بقواعد السلوك المهني	2,04
- لا يلتزم المدقق بقواعد السلوك المهني بسبب تدني الأتعاب التي تدفع له	2,16
- لا يلتزم المدقق بقواعد السلوك المهني بسبب عدم وجود تشريعات تمنع المدقق من الممارسة المزدوجة للتدقيق وتقديم الاستشارات	1,60

من خلال بيانات الجدول 5 يتضح أن أهم أسباب عدم التزام المدققين بقواعد السلوك المهني أهمية هو:

- عدم وجود تشريعات تمنع مدقق الحسابات من الممارسة المزدوجة للتدقيق وتقديم الاستشارات للعميل.
- عدم وضوح التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات في موريتانيا.
- المنافسة السائدة في سوق المهنة.
- عدم وجود عقوبات رادعة تطبق علي من لا يلتزم بقواعد السلوك المهني.
- تدني مستوى الأتعاب المدفوعة.

5- اختبار الفرضية العامة المتعلقة بمدى تقييد المدققين بقواعد السلوك المهني:

الفرضية العامة:

لا يتقيد مدققوا الحسابات في موريتانيا بقواعد السلوك المهني.

قد تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفرضيات الفرعية التالية، وبمتوسط حسابي مفترض بساوي (3)، والذي حدد باستخدام طريقة العلامة الوسطي علي مقياس ليكرت (Likert).

القاعدة الأولى: الالتزام بالقانون

- الفرضية العدمية (Null Hypothesis): لا يتقيد مدققي الحسابات في موريتانيا بالالتزام بالقانون.

الجدول 6: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,6800	,69041	,13808

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-9,560	24	,000	-1,32000	-1,6050	-1,0350

من خلال نتائج الجدول 6 نجد أن متوسط الإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,68، وانحراف معياري 0,6904، وبلغت قيمة t -9,560، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية المبدئية (العدمية) القائلة \square لا يتقيد مدققوا الحسابات في موريتانيا بالالتزام بالقانون "أي أن مدقق الحسابات يلتزم بالقانون. القاعدة الثانية: الأمانة والاستقامة

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة الأمانة والاستقامة.

الجدول 7: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,6000	,76376	,15275

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-9,165	24	,000	-1,40000	-1,7153	-1,0847

يتضح من خلال نتائج الجدول 7 أن متوسط الإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,60 وانحراف معياري بلغ 0,7637، وقد بلغت قيمة t -9,165، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة \square لا يتقيد مدققوا الحسابات في موريتانيا بقاعدة الأمانة والاستقامة. القاعدة الثالثة: الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها

– الفرضية العدمية: لا يتقيد مدققو الحسابات في موريتانيا بقاعدة الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها.

الجدول 8: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,5200	,71414	,14283

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-10,362	24	,000	-1,48000	-1,7748	-1,1852

من خلال نتائج الجدول 8 يتضح أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,52 وانحراف معياري 0,7141، وبلغت قيمة t -10,362، وهي ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة لا يتقيد مدققو الحسابات في موريتانيا بقاعدة الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا يلتزم بمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها.

القاعدة الرابعة: الالتزام بالمعايير المهنية

– الفرضية العدمية: لا يتقيد مدققوا الحسابات في موريتانيا بقاعدة الالتزام بالمعايير المهنية.

الجدول 9: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,7200	,67823	,13565

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-9,436	24	,000	-1,28000	-1,5600	-1,0000

من خلال نتائج الجدول 9 يتبين أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,72 وانحراف معياري 0,6782، وبلغت قيمة t -9,436، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة لا

يتقيد مدققو الحسابات في موريتانيا بقاعدة الالتزام بالمعايير المهنية أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا يتقيد بقاعدة الالتزام بالمعايير المهنية.

القاعدة الخامسة: اقتران اسم المدقق بالقوائم المالية

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدققوا الحسابات بقاعدة اقتران اسم المدقق بالقوائم المالية.

الجدول 10: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,8400	,85049	,17010

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-6,820	24	,000	-1,16000	-1,5111	-,8089

توضح نتائج الجدول 10 أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,84 وانحراف معياري بلغ 0,8504، وبلغت قيمة t -6,820، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة لا يتقيد مدققوا الحسابات في موريتانيا بقاعدة اقتران اسم المدقق بالقوائم المالية.

القاعدة السادسة: السرية

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة السرية.

الجدول 11: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,4000	,64550	,12910

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-12,394	24	,000	-1,60000	-1,8664	-1,3336

يتضح من نتائج الجدول 11 أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ

الوسط الحسابي 1,40 وبانحراف معياري بلغ 0,6455، وبلغت قيمة t -12,394، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة \square لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة السرية \square أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا يلتزم بقاعدة السرية.

القاعدة السابعة: الأتعاب

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة الأتعاب.

الجدول 12: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	3,1600	1,14310	,22862

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	,700	24	,491	,16000	-,3118	,6318

يتضح من نتائج الجدول 12 أن الوسط الحسابي للإجابات أكبر من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 3,16 وبانحراف معياري بلغ 1,1431، وبلغت قيمة t 0,700، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أكبر من 0,05، ومن ثم نقبل الفرضية العدمية القائلة \square لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة الأتعاب \square أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا لا يلتزم بقاعدة الأتعاب.

القاعدة الثامنة: الاتصال بالمدقق السابق

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة الاتصال بالمدقق السابق.

الجدول 13: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	3,0800	,95394	,19079

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	,419	24	,679	,08000	-,3138	,4738

يتضح من نتائج الجدول 13 أن الوسط الحسابي للإجابات أكبر من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ

الوسط الحسابي 3,08 وبانحراف معياري بلغ 0,9539، وبلغت قيمة t 0,419، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أكبر من 0,05، ومن ثم نقبل الفرضية العدمية القائلة \square لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة الاتصال بالمدقق السابق \square أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا لا يلتزم بقاعدة الاتصال بالمدقق السابق للمؤسسة.

القاعدة التاسعة: السلوك الحسن

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة السلوك الحسن.

الجدول 14: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,4000	,57735	,11547

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-13,856	24	,000	-1,60000	-1,8383	-1,3617

يتضح من خلال نتائج الجدول 14 أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,40 وبانحراف معياري بلغ 0,5773، وبلغت قيمة t (-13,856)، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة \square لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة السلوك الحسن \square أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا يتقيد بقاعدة السلوك الحسن.

القاعدة العاشرة: مزاوله الأعمال الأخرى

- الفرضية العدمية: لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة مزاوله الأعمال الأخرى.

الجدول 15: نتائج اختبار (T) والوسط الحسابي والانحراف المعياري

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المدققون	25	1,6400	,90738	,18148

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المدققون	-7,494	24	,000	-1,36000	-1,7345	-,9855

من خلال نتائج الجدول 15 يتضح أن الوسط الحسابي للإجابات أقل من الوسط الحسابي المفترض، حيث بلغ الوسط الحسابي 1,64 وبانحراف معياري يبلغ 0,9073، وبلغت قيمة t (-7,494)، وهي قيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى أقل من 0,05، ومن ثم نرفض الفرضية العدمية القائلة □ لا يتقيد مدقق الحسابات في موريتانيا بقاعدة مزاوله الأعمال الأخرى □، أي أن مدقق الحسابات في موريتانيا يلتزم بقاعدة مزاوله الأعمال الأخرى.

6- تحليل نتائج الدراسة للفرضية المتعلقة بأسباب عدم الرضى عن مهنة تدقيق الحسابات في موريتانيا

الجدول 16: أسباب عدم الرضى عن مهنة التدقيق في موريتانيا

الرقم	الأسباب	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	افتقاد المهنة لهياكل وآليات مهنية محددة	3,88	0,9712
2	عدم انسجام معايير التدقيق للواقع الدولي	2,56	1,1930
3	اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني	3,88	0,9712
4	عدم اختبار أداء المدققين	3,96	0,7895
5	عدم وجود معايير محددة للعمل الميداني	3,72	0,9363
6	قصور النظام المحاسبي	3,80	1,1547
7	التدريب المهني الحالي لا يتلائم مع مهنة تدقيق الحسابات	3,40	1,1547

في هذا الجدول تم احتساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل سبب لمعرفة مدى تأثير هذه الأسباب عن مدى الرضى عن مهنة تدقيق الحسابات في الواقع الموريتاني، وقد تراوحت المتوسطات الحسابية لأسباب عدم الرضى عن مهنة تدقيق الحسابات ما بين (3,96) و (2,56)، حيث كانت أكبر أسباب عدم الرضى عن مهنة التدقيق أهمية هو عدم اختبار أداء المدققين، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,96) وبانحراف معياري بلغ (0,7895)، مما يدل على أهمية هذا السبب.

أما السبب الثاني فهو افتقاد المهنة لهياكل وآليات مهنية محددة، وكذلك اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني، حيث بلغ الوسط الحسابي لكلاهما (3,88) وبانحراف معياري بلغ (0,9712).

السبب الثالث هو قصور النظام المحاسبي حيث بلغ الوسط الحسابي (3,80) وبانحراف معياري (1,1547)، مما يدل على أهمية هذا السبب.

السبب الرابع ارتبط بعدم وجود معايير محددة للعمل الميداني، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,72) وبانحراف معياري (0,9363)، وهو ما يعتبر دليل على أهمية هذا السبب.

أما السبب الخامس فيتمثل في أن التدريب المهني الحالي لا يتلائم مهنة تدقيق الحسابات، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,40) وبانحراف معياري (1,1547)، مما يدل على أهمية هذا السبب.

السبب السادس هو عدم انسجام معايير التدقيق للواقع الدولي، حيث بلغ الوسط الحسابي (2,56) وبانحراف معياري (1,1930) وهو ما يؤكد أهمية هذا السبب.

7- تحليل نتائج الدراسة المتعلقة بالمصاعب المرتبطة بالممارسة المهنية في موريتانيا

الجدول 17: مصاعب (مشاكل) الممارسة المهنية في موريتانيا

الرقم	المصاعب	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	عدم ملائمة أتعاب التدقيق مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان	3,92	0,8124
2	التنافس غير الشريف بين المدققين	3,28	1,1000
3	ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسات التي يقوم المدقق بتدقيق حساباتها	3,44	1,0832
4	النقص في التدريب المهني الكافي للمدققين بسبب عدم وجود معهد متخصص	4,16	0,4725
5	تدني مستوي كفاءة محاسبي المؤسسات	3,68	0,9882
6	عدم مواكبة بعض المدققين للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلوماتية	3,44	1,0832
7	عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الموريتاني	3,04	1,2069
8	ضعف دور النقابة المهنية في تطوير مستوي كفاءة أعضائها وتنمية روح التعامل	3,96	1,0984

من خلال الجدول 17 يتضح أن الوسط الحسابي لمصاعب الممارسة المهنية في موريتانيا تراوح ما بين (4,16) و (3,04)، حيث كانت أكبر المصاعب أهمية هي:

- النقص في التدريب المهني الكافي للمدققين بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص، حيث بلغ الوسط الحسابي (4,16) وبانحراف معياري بلغ (0,4725)، وهو ما يؤكد أهمية هذه المشكلة.

- ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوي كفاءة أعضائها وتنمية روح التعامل، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,96) وبانحراف معياري (1,0984)، وهو ما يدل على أهمية هذه المشكلة.

- ملائمة أتعاب التدقيق مع حجم العمل وثقل المسؤولية في كثير من الأحيان، وقد بلغ الوسط الحسابي (3,92) وبانحراف معياري (0,8124).

- تدني مستوي كفاءة محاسبي المؤسسات، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,68) وبانحراف معياري (0,9882).

- ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسات التي يقوم المدقق بتدقيق حساباتها، وكذلك عدم مواكبة بعض المدققين للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلوماتية، حيث بلغ الوسط الحسابي لكلاهما (3,44).

وبانحراف معياري (1,0832)، وبالتالي فإن ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسات يترتب عليه قيام مدقق الحسابات بتوسيع مدى الإجراءات والاختبارات الأساسية لعملية التدقيق، وبالتالي زيادة التكاليف والوقت والجهد المبذول من قبل المدقق دون مقابل.

- التنافس غير الشريف بين المدققين، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,28) وبانحراف معياري (1,100)، وهي مرتبطة بعدم ملائمة أتعاب التدقيق مع حجم العمل.

- عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الموريتاني، حيث بلغ الوسط الحسابي (3,04) وبانحراف معياري (1,2069).

8- نتائج اختبار (Sig):

تم استعمال اختبار (Sig) للتعرف علي مستوى المعنوية التي يمكن القول عندها بأن الوسط لأهمية كل مشكلة يزيد عن ثلاثة، والتي تمثل الوسط، حيث تبين أن الوسط الحسابي للمصاعب الواردة في الجدول 17 يزيد علي ثلاثة عند مستوى معنوية (1) أو أقل، مما يعني أهمية جميع المصاعب، وقد تم قياسها بواسطة الوسط الحسابي، حيث استخدم لترتيب هذه المصاعب حسب أهميتها، مما يوضح أن هذه المصاعب التي يواجهها المدققون في موريتانيا تزيد أهميتها عن المتوسط.

الخاتمة:

سعت هذه الدراسة إلي معرفة واقع الممارسة المهنية لتدقيق الحسابات في موريتانيا، وذلك من خلال قياس مدى تقييد مدققو الحسابات بقواعد السلوك المهني ومعرفة أسباب عدم الرضى عن مهنة التدقيق، والمصاعب التي تواجه المهنة. ويمكن القول بأن:

مدققي الحسابات في موريتانيا يتقيدون بقواعد السلوك المهني.

أما أسباب عدم الرضى عن واقع ممارسة مهنة التدقيق في موريتانيا فتتمثل في:

- عدم اختبار أداء المدققين.

- افتقاد المهنة لهياكل وآليات مهنية محددة.

- اعتبار نتائج العمل إجراء قانوني.

- قصور النظام المحاسبي.

- عدم وجود معايير محددة للعمل الميداني.

أما المصاعب المرتبطة بالممارسة المهنية الحالية لتدقيق الحسابات في موريتانيا فتتمثل في:

- لا يلتزم مدقق الحسابات بقاعدة الاتصال بالمدقق السابق للمؤسسة.

- النقص في التدريب المهني بسبب عدم وجود معهد تدريبي متخصص، وهو ما يتضح جليا من خلال عدم تنظيم

ندوات ودورات تدريبية لرفع كفاءة المدققين والمحاسبين.

- عدم ملائمة أتعاب التدقيق مع حجم العمل وثقل المسؤولية.
- ضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسات التي يقوم المدقق بتدقيق حساباتها.
- ضعف دور النقابات المهنية في تطوير مستوى كفاءة أعضائها وتنمية روح التعامل بينهم.
- عدم وجود معايير محاسبية متعارف عليها تلائم الواقع الموريتاني.

التوصيات:

من خلال هذه الدراسة نجد أن مهنة التدقيق في موريتانيا لا زالت تحتاج إلى المزيد من التطور حتى يصل أداؤها إلى المستوى المقبول، وكذلك مواكبة التطورات والتحديات المعاصرة، وعليه نقدم هنا بعض التوصيات الهامة من أجل تطوير مهنة التدقيق في موريتانيا وهي:

- توعية المدققين بقواعد السلوك المهني من خلال عقد الدورات التدريبية والندوات التي تبين مزايا تلك القواعد والعواقب المترتبة على عدم الالتزام بها.
- حث مكاتب التدقيق على توفير الفرص لتنمية وتطوير كفاءات المدققين.
- تفعيل القوانين والتشريعات الخاصة بواجبات وحقوق مدققي الحسابات والتشدد في تطبيق العقوبات الرادعة على من يخالفها.
- الفحص الدوري لممارسات مكاتب التدقيق للوقوف على المخالفين لقواعد السلوك المهني ومعاقبتهم.
- تفعيل دور النقابات وإعطائها صلاحيات أكبر، بحيث تكون قادرة على تنظيم دورات تدريبية وندوات تهتم بتطوير أداء مدققي الحسابات.
- وجود أسس محددة لتحديد أتعاب المدقق بحيث تكون متناسبة مع حجم المسؤولية.

المصادر والمراجع:

- 1- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن 2007، ص 17.
- 2- Rapport sur le Respect des Normes et Codes (RRNC/ROSC (Report on the Observance of Standards and Codes)), Comptabilité et Audit, République Islamique de Mauritanie, Avril 2012, P 12.
- 3- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الطبعة الأولى 2009 - ص 17.
- 4- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 20.
- 5- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية 2005، ص 8.

- 6- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة - الأردن الطبعة الأولى 2006، ص 19.
 - 7- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 93.
 - 8- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، مرجع سبق ذكره، ص 26.
 - 9- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر الطبعة الثالثة 2006 الأردن، ص 31.
 - 10- محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 99.
- 11- Rapport sur le Respect des Normes et Codes (RRNC/ROSC (Report on the Observance of Standards and Codes)), Comptabilité et Audit, Op-cit, P 31.