الفصل الأول

المقدمة

0.1 مقدمة:

يهدف هذا الفصل إلى توضيح الإطار العام للدراسة، وذلك بالوقوف على إشكالية الدراسة المتمثلة في ضعف رقابة الجودة لمكاتب المراجعة الخارجية في البيئة الليبية، وما تعانيه من ضغوطات متزايدة من الأطراف ذات العلاقة بمهنة المراجعة، كما سيتطرق هذا الفصل إلى أهم التساؤلات التي تطرحها الدراسة، مع الوقوف على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وسيتناول هذا الفصل أيضاً أهمية هذه الدراسة ودورها في الإرتقاء بمهنة المراجعة، بالاضافة إلى التطرق إلى دور أهمية البعد الديني وأثره على جودة المراجعة، وأخيراً يلخص القسم الأخير في هذا الفصل (هيكلية الدراسة) خطة الدراسة، وأهم التقسيمات التي احتوت عليها.

1.1 خلفية الدراسة:

تعد مهنة المراجعة وظيفة إجتماعية، فهي تخدم فئات إجتماعية متعددة في مجتمع الأعمال، ولقد شهدت هذه المهنة إهتماماً كبيراً تمثل ذلك بإطار نظري لها خلال القرن الماضي، كما جرت عدة محاولات جادة ومهمة في صياغة فرضيات وإجراءات ومعايير لها من قبل المختصين بالبحث في نظرية المراجعة، والمنظمات المهنية للمحاسبة والمراجعة (اللهيبي وآخرون، 2013).

إلا أنه في السنوات الأخيرة تعرض الاقتصاد العالمي للعديد من الأزمات المالية، وتسبب ذلك في إفلاس الكثير من الشركات وانهيارها، وقد ثار جدل واسع حول مسببات هذه الأزمات، فأُرجع بعضها إلى أسباب اقتصادية، وأسباب قانونية، والبعض الآخر إلى أسباب نابجة عن المحاسبة والمراجعة باعتبار أن

المحاسبة علم اجتماعي يؤثر ويتأثر بالبيئة المحيطة، كما أُرجع البعض الآخر إلى تراخي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وتراخي آلياتها (غزال وآخرون، 2013).

إن تلك الأسباب الآنفة الذكر أدت بشكل عام إلى توجيه اتهامات كثيرة إلى مهنة المراجعة، بل صاحبه رفع الكثير من القضايا ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة التي تولت مراجعة تلك المشروعات المفلسة، حيث لم يكن في تقاريرها ما يفهم منه تصريحاً أو تلميحاً أن مستقبل تلك الشركات في خطر.

ومن أحدث وأشهر القضايا في هذا الشأن إفلاس وإنهيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة مثل شركة إنرون Enron عملاق الطاقة الأمريكية وشركة وورلد كوم WorldCom ثاني أكبر شركة إتصالات أمريكية، وما تبع ذلك من انتشار سمعة سيئة عن شركة المراجعة والمحاسبة القانونية آرثر أندرسون Arthur Anderson التي قامت بمراجعة الحسابات والقوائم المالية لشركتي إنرون و وورلد كوم، وعلى إثر ذلك اختفى اسم الشركة المراجعة آرثر أندرسون من السوق المهنية، كما أدى ذلك إلى اهتزاز صورة مراجع الحسابات وانتشار سمعة سيئة عن مكاتب وشركات المراجعة والمحاسبة ومراجعي الحسابات في العالم، كما انعكس ذلك أيضا في مجموعة من الأثار السلبية، أهمها فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية، وبالتالي فقدت هذه المعلومات أهم عناصر تميزها ألا وهو جودتها، وظهرت تساؤلات حول مدى مصداقية التقرير الذي يعده المراجع الخارجي عن القوائم المالية، إذ يعتبر التقرير أحد المراجع الأساسية التي يتم الاعتماد عليها لتحديد المسؤوليات المدنية أو الجنائية للمراجع (النوايسة، 2006؛ التويجري،2011؛ هيدوب، 2012، برير، 2014).

من هنا بدأ التساؤل عن جودة عملية المراجعة وإن كان موضوع جودة عملية المراجعة من المواضيع القديمة، لكن بعد هذه الانهيارات والأزمات زاد الاهتمام بهذا الموضوع، وفي هذا الإطار أعلن كل من

المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومكتب المحاسبة العام في عام 1987 بالولايات المتحدة الأمريكية، أن جودة عملية المراجعة تعد قضية مهمة ومستمرة في المهنة نظراً لأهميتها لكافة أطراف سوق خدمات المراجعة (علي، 2012)، كذلك وحفاظاً على سمعة المهنة ورفع ثقة الجمهور ومستخدمي البيانات المالية، فقد أدى ذلك إلى وقفة جادة من قبل المنظمات المهنية للمحاسبة والمراجعة الحكومية وغير الحكومية إلى مراجعة معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني، بهدف تحسين نوعية خدمات المراجعة، وضمان استمرارها بمستوى متميز، وزاد الاهتمام بمفهوم جودة المراجعة Audit Quality وكيفية تحقيقها، وضمان استمرار وجودها عند شركات المراجعة، وكيفية مراقبة هذه الشركات للتحقق من إلتزامها بالمعايير واللوائح الإرشادية التي تؤدي إلى تحسين نوعية المراجعة، كما تناولت الكثير من الدراسات هذا الشأن (De Angelo, 1981- Krishnan, 2000- Thomas, 2003)، وذلك نظراً لأهمية وخطورة مهنة المراجعة على الصعيد الاقتصادي.

وعلى هذا الأساس أيضاً اهتمت العديد من المنظمات المهنية بموضوع رقابة الجودة في مكاتب المراجعة، والعمل على تحسين مستوى جودة عملية المراجعة والارتقاء به بما يخدم المصلحة العامة، وقامت الكثير من هذه المنظمات بوضع ضوابط ومعايير للتأكيد على جودة الأداء منها الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC الذي قام بإصدار المعيار الدولي لضبط الجودة ISQC1 رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات مراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

ومن هذا المنطلق فإن هذه الدراسة ستقوم بمحاولة استكشاف وتقييم مدى التزام مكاتب المراجعة العاملة في ليبيا بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة المراجعة الخارجية، في ضوء المعيار الدولي لضبط جودة المراجعة ISQC1، وذلك من وجهة نظر المراجعين الخارجيين المعتمدين، ومن ثم تشخيص الواقع والخروج بنتائج وتوصيات تعمل على تطوير مهنة المراجعة في ليبيا، بما يدعم وجودها واستقرارها وضمان

جودة أدائها، وبما ينعكس على المستفيدين من خدمات المراجعة بالنفع والفائدة، (وقد تم اختيار البيئة الليبية للدراسة باعتبارها بلد الباحث، كما أنها تشهد تدنياً في مستوى جودة مهنة المراجعة، بالإضافة لعدم وجود دراسات سابقة في هذا الشأن حسب علم الباحث).

من جانب أخر ومن منظور إسلامي، فإن مفهوم الجودة وإتقان العمل عموماً ليس بجديد في ثقافة المسلم، فالإسلام يحثنا على إتقان العمل ويدعو للتحسين والجودة والإتقان في العمل، وجعل لمن يحسن العمل أطيب الجزاء في القران الكريم، فيقول الله عز وجل ﴿ إِنَّ الَّذِينَ آمَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ إِنَّا لَا نُضِيعُ أَجْرَ مَنْ أَحْسَنَ عَمَلًا﴾ (القرآن.الكهف 30:18)، أي أن إحسان العمل هو أن يريد العبد العمل لوجه الله، متبعاً في ذلك شرع الله، فهذا العمل لا يضيع الله منه شيئاً، بل يحفظه للعاملين، ويوفيهم من الأجر بحسب عملهم وفضله وإحسانه (تفسير السعدي، 1430هـ)، والدارس لمبادئ الجودة، يجد أن كثيراً من تلك المبادئ قد إهتم بها الإسلام وعمل على ترسيخها، فشمولية المنهج الإسلامي وتغطيته لكل جوانب الحياة، واكبتها دعوة إلى الجودة والإتقان على قدر الإمتداد والإتساع نفسه، وبذلك يكون الإسلام منهج الشمولية والجودة والإتقان في عموميات الحياة كما في فروعها وتفاصيلها. وبالتالي وعلى هذا الأساس ستتطرق الدراسة إلى مدى وجود تأثير للبعد الديني على العلاقة بين محددات وعناصر المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) ودعم وجودة المراجعة في البيئة الليبية.

2.1 مشكلة الدراسة:

تعتبر جودة المراجعة مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية المراجعة، فالمراجع يهمه أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية، وذلك بهدف إضفاء المصداقية على تقريره، أما الإدارة فتحرص على أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية لإضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة بمعرفتها، والمستفيدون يرغبون أن تتم عملية المراجعة

بجودة عالية بهدف التأكد من دقة وعدالة المعلومات المالية الواردة بالقوائم المالية التي تم مراجعتها، والتي سيعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم (الأهدل، 2008)؛ كما أن المنظمات المهنية تسعى إلى الارتقاء بجودة المراجعة للمحافظة على مصالح جميع الأطراف المختلفة وذلك من خلال إصدار المعايير المنظمة للمهنة والتأكد من تطبيقها (Mautz & Sharaf, 1961).

ونتيجة للأزمات التي تعرضت لها بيئة الأعمال المعاصرة والذي يرجع بعضه إلى انخفاض في فاعلية وجودة مهنة المراجعة، وفي ظل اهتزاز الثقة في التقارير المالية المنشورة وتقارير المراجعة التي تصدرها مكاتب المراجعة، أصبح من الضروري البحث عن عدة عوامل تحسن المهنة والعاملين فيها، وذلك في الاتجاه الذي يزيد من كفائتها وفاعليتها. عليه فقد تضافرت جهود بعض المنظمات المهنية بالقيام بإصدار معايير دولية لحماية مهنة المراجعة والحفاظ على سمعتها، ومن بين هذه المعايير المعيار الدولي لضبط ورقابة الجودة رقم (1) International Standard on Quality Control (ISQC1) والصادر من مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين International Federation of Accountants (IFAC)، وذلك حرصاً منه على سمعة المهنة ورفع ثقة الجمهور ومستخدمي البيانات المالية بالتقارير الصادرة والمدققة من قبل مكاتب المراجعة، حيث صدر هذا المعيار في يونيو سنة 2005 وبدأ تطبيق وسريان مفعول هذا المعيار اعتباراً من 15 ديسمبر لسنة 2009 (صبح، 2009).

إن هذا المعيار يعالج مسؤوليات مكتب المراجعة وذلك فيما يتعلق بنظامه لرقابة الجودة للرقابة والمراجعة على البيانات المالية وغيرها من أعمال التأكيد والخدمات ذات الصلة. هذا وقد بدأ العمل بهذا المعيار في كل من بريطانيا وإيرلندا، ثم انتقل تطبيقه ببطء إلى الدول المتقدمة كأمريكا وأستراليا وكندا وغيرها.

إن الحاجة إلى رقابة الجودة واستخدام مثل هذا المعيار يرجع أساساً لعدة أسباب أهمها (سعيد، 2009):

– المتطلبات المحاسبية دائمة التغيير والتي يكون مصدرها التشريعات القانونية أو معايير المحاسبة، وذلك نتيجة التقلبات في دنيا الأعمال، والتي تجعل نتيجة الأعمال عرضة للتغيير من فترة محاسبية لأخرى، مما يتطلب من المراجع أن يوضح لعملائه تأثير هذه المتطلبات على شركاتهم.

– كما تنشأ الحاجة إلى حماية المستفيدين من الأداء المهني بمعايير غير معروفة أو ثانوية، وتجنب أو على الأقل الحد من التدخل الحكومي في شؤون المهنة ومساعدة المهنة على الوفاء بمسؤوليتها الإجتماعية.

– إن جودة عمليات المراجعة أو رقابتها مسألة تهم فئات متعددة تشمل المهنيين والعملاء والمجتمع.

وإستناداً إلى ما تقدم فإن الحاجة إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم (1) ومن ثم رقابة الجودة على أعمال المراجعة تعد من الأمور الواجب إتباعها، للتأكد من فاعلية ودقة العمل الذي تقوم به أي جهة مهنية تتولى أعمال الرقابة والمراجعة، وكذلك تمثل الخطوات والضوابط التي يتبناها مكتب المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بإنجاز مهام المراجعة وفقا للمبادئ الأساسية لها وأي شروط قانونية أوتعاقدية يتم إتباعها.

ورغم أهمية هذا المعيار والحاجة الماسة إلى تطبيقه خاصة في الدول النامية ومنها الدول العربية وذلك لغرض الرفع من جودة المراجعة، إلا أن تطبيقه لا يكاد يذكر، وعلى الصعيد الأكاديمي لاحظت الدراسة أن الأدبيات الأكاديمية والجامعية العربية تفتقر للحديث عن هذا المعيار.

أما في الواقع المهني الليبي وعلى الرغم من أن ليبيا تتبع المعايير المحاسبية الدولية، إلا أن جميع الدلائل تشير إلى قصور هذه المهنة (المراجعة) من حيث عدم وجود مجموعة متكاملة من المعايير وقواعد أداب السلوك المهني، والتي وإن وجدت فهي في شكل نصوص مبعثرة (سليمان وآخرون، 2010)،كما توصلت إحدى الدراسات إلى أن أبرز المشكلات التي تواجه مهنة المراجعة في الوقت الحاضر هو غياب التشريع الخاص بهذه المهنة، وكذلك عدم فاعلية الجهة التي تختص بإصدار التشريعات اللازمة لتطوير المهنة، وهذه

الجهات موجودة في الدول المتقدمة وبعض الدول النامية مثل المجالس العليا لمهنة المحاسبة والمراجعة، وكذلك مشكلة عدم وجود معايير للمحاسبة والمراجعة وغياب الدور المهني الفعال لجمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين، وعدم وجود القواعد المنظمة للسلوك المهني ونظرة المجتمع السطحية لدور المحاسبة والمراجعة (عمران، 2012).

وبالنظر إلى الحالة العملية لمهنة المراجعة في ليبيا ورغم تأسس نقابة للمحاسبين والمراجعين منذ سنة 1973 إلا أن الواقع العملي لهذه المهنة سيء جداً ويزداد سوء، وتعاني المهنة من قصور كبير، وتدني في مردودية المراجع الليبي وذلك لعدة أسباب منها (عبد الله، 2013):

1- تجاهل وتمهل الدولة في حماية هذه المهنة من خلال قوانينها وتشريعاتها الضعيفة، وانعدام آلية التطبيق للقوانين والتشريعات المالية التي تحمي هذه المهنة القانونية.

2- ضعف وتردي عمل نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبيين.

3- اهتمام معظم المحاسبين والمراجعين القانونيين بالأتعاب فقط على حساب التطوير وإثراء المهنة وجودتها.

4- فقدان استقلالية المراجع الخارجي من الناحية الظاهرية والفعلية.

أما على الصعيد الأكاديمي فيرى البعض أن هناك قصور في المناهج التعليمية وطرق التدريس المحاسبي، الأمر الذي انعكس سلباً على كفاءة المراجع الليبي ومواكبته للتغيرات البيئية (أبو القاسم، 2013).

ونظراً للأسباب السابقة واستمرار التهاون من قبل الجهات الرسمية ذات العلاقة بإصدار معايير مراجعة محلية، والتهاون في الالتزام بتطبيق دليل آداب وسلوك المهنة لممارسي مهنة المراجعة، وعدم وجود دليل

رقابة للجودة في ليبيا (محلي) ملزم للمراجع، فإن كل ذلك يمثل تهديداً حقيقياً يواجه جودة أداء هذه المهنة اتجاه عملائها والأطراف الآخرين.

إن إشكالية هذه الدراسة تقوم على تساءل جوهري يتعلق بالقصور المسجل في مهنة المراجعة في ليبيا، وبأسباب تدني مردودية المراجع الليبي، وهل هذا القصور يعزى فعلاً إلى مكتب المراجعة نفسه من حيث التأهيل ونقص المهارات المهنية اللازمة لتحقيق الجودة في الأداء المهني، أم هناك أسباب موضوعية أخرى.

ونظرا لأن القوانين والأنظمة والمعايير المعنية بمهنة المراجعة في ليبيا لا تشير صراحةً إلى ما يلزم مكاتب المراجعة باتباع إجراءات الجودة على مكاتبهم وأعمالهم، اضافة إلى عدم إدراك المكاتب لمفهوم الجودة بالصورة المطلوبة، وحيث أن العديد من مكاتب المراجعة في ليبيا تفتقر إلى تطبيق منهجية سليمة لجودة المراجعة وضعف التزام المراجع في تطورها (إجبارة وآخرون، 2014)، الأمر الذي قد ينتج عنه أضرار بليغة تمس الاقتصاد الوطني بشكل غير مباشر، فإن هذه الدراسة تطمح إلى إمكانية تطبيق مبادئ المعيار ISQC1 في الواقع المهني الليبي.

وأخيراً يمكن التحدث عن إشكالية الدراسة من ناحية البعد الديني أيضاً، فالمجتمع الليبي يتصف بالتدين والتمسك بالمبادئ الإسلامية، لذا يتوقع أن يكون للقيم الإسلامية أثر كبير في حياة وتعاملات الليبيين، ومن ضمنها مهنة المراجعة. إلا أن المشكلة في هذا الجانب تكمن في أن تدريس المراجعة وغيرها من العلوم التجارية يكاد يكون ترجمة لما يدرس في الجامعات الأوربية والأمريكية وما في حكمها، بصرف النظر عن مدى ملاءمته لقيم المجتمع المسلم من عدمه، لذا فقد جاءت الموضوعات التي تدرس في هذا العلم بعيدة عن القيم الإيمانية والأخلاقية، وكذلك أحكام وقواعد فقه المعاملات، مما أدى إلى افتقار العلوم التجارية لركيزتها وأساسها الايماني والأخلاقي الذي يجب أن تستمد منه كيانها ومقوماتها، كما نزع

عنها هويتها الإسلامية، وأبعدها عن ما يسعى إليه الدين الإسلامي، بالإضافة إلى تخريج المراجع والمحاسب دون إلمام بالأحكام والقواعد الشرعية التي تضبط المعاملات المالية، والتي يقوم بمراجعتها والتحقق من مدى صحتها، الأمر الذي قد يؤثر في جودة المراجعة.

ويمكن تلخيص مشكلة الدراسة بشكل عام في السؤال الرئيسي التالي:

– هل يتم التحقق من جودة العمل الداخلي في مكاتب المراجعة الليبية في ضوء بنود المعيار ISQC1 على فعالية رقابة الجودة؟

3.1 أسئلة الدراسة:

يتفرع من هذا السؤال الرئيسي السابق عدد من الأسئلة الفرعية تتعلق بجوانب الدراسة على النحو التالي:

1– ما هو أثر الأجراءات والخصائص الداخلية في عمل مكاتب المراجعة الليبية في ضوء المعيار ISQC1 على جودة المراجعة؟

2– ما أثر البعد الديني على العلاقة بين أبعاد المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 لجودة المراجعة في ليبيا من وجهة نظر المراجع الخارجي الليبي؟

3– ما هي المشاكل والمعوقات الرئيسية التي تواجه تطبيق المعيار ISQC1 في ليبيا؟

4.1 أهداف الدراسة:

بالإضافة لما تمثله الدراسة من إضافة وإثراء للبحث العلمي في ليبيا، فإن الدراسة تهدف إلى دراسة تقييم جودة المراجعة الخارجية في ضوء المعيار الدولي للمراجعة (ISQC1) من حيث مكوناته وآثاره المتعددة

حيث سيتم الوقوف على وضع مكاتب المراجعة المزاولة للمهنة في ليبيا، وتقييم جودة المراجعة في ضوء المعيار الدولي رقم (1)، وستتناول بعض المعوقات الرئيسية التي تواجه تطبيق هذا المعيار.

وعلى هذا الأساس يمكن صياغة أهداف الدراسة في النقاط التالية:

1- التعرف على مستوى جودة المراجعة في ليبيا في ضوء بنود المعيار ISQC1.

2- التحقق من فاعلية أثر البعد الديني على العلاقة بين أبعاد المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 جودة المراجعة في ليبيا من وجهة نظر المراجع الخارجي الليبي.

3- التعرف على المشاكل والمعوقات الرئيسية في تطبيق معيار ISQC1 في ليبيا.

5.1 أهمية الدراسة:

إن كل المؤسسات المهنية والأكاديمية تطمح وتسعى بأن يرتقى عملها إلى مستوى الجودة المطلوب، لذا تنبع أهمية هذه الدراسة من الهدف الذي ترجو تحقيقيه، وهو تقييم جودة المراجعة الخارجية لمكاتب المراجعة العاملة في ليبيا، ومعرفة العوامل التي تؤثر فيها من أجل الارتقاء بمستوى المهنة، والزيادة من مستوى الافصاح والمصداقية في التقارير المالية على اعتبار أن مهنة المراجعة هي إحدى أهم الدعائم الأساسية لاقتصاد أي دولة، حيث لوحظ في السنوات الأخيرة وبعد الأزمة المالية العالمية أن هناك دولاً قد تعثرت سياساتها المالية بسبب تقصير دور المراجعة فيها، وعدم استطاعة المراجع تحديد المشاكل التي قد تواجه الشركات.

وعلى الصعيد المحلي فإنه لا يخفى على أي مهتم أو متابع لوضع المهنة في ليبيا وبما يحيط بها من مشاكل وتحديات واكبت مراحل زمنية منصرمة. ومن هنا ارتفعت النداءات المتعالية بتحقيق الجودة في العمل، للإرتقاء إلى المستوى المميز والسليم والعالي في الأداء، من أجل المساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة المراجعة بما يكفل مستوى مقبول من الجودة.

إن أهمية هذه الدراسة تنبع من أهمية الحاجة الفعلية لتطبيق المعيار الدولي للمراجعة رقم (1) في الواقع المهني الليبي، حيث أشارت دراسة سابقة (بن غربية، 1989) إلى نتيجة مفادها أن هناك نقصاً واضحاً فيما يتعلق بتنظيم معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني، وفي شروط مزاولة المهنة على التأهيل المهني المطلوب، أو اجتياز اختبارات تأهيلية كما هو معمول به في بقية دول العالم، وأن هناك مخالفات لبعض المعايير والقواعد المتعارف عليها. وعلى الرغم من مرور ما يزيد على ربع القرن على إنجاز الدراسة السابقة، إلا أن واقع الحال والدراسات الحالية تشير إلى استمرارية هذا الوضع (البتي، 2015- انديه وغيث، 2016- موسى، 2017)، حيث لم تقم أي جهة حتى الأن حسب علم الباحث بتبني أي برنامج لوضع معايير وقواعد السلوك المهني للمراجعة، أو التوجه بتطبيق المعايير الدولية للمراجعة، فالمهنة في ليبيا لازالت تمارس في ظل نصوص قوانين مبعثرة، ولم يتم وضعها في مجموعة متكاملة، إضافة إلى أن مزاولتها لازلت مفتوحة على مصراعيها أمام الجميع، على اعتبار أن شرط مزاولة المهنة من الشروط الميسرة والتي لاتحتاج إلى مجهود في الحصول عليها (عاشور، 2004)، وبالتالي فإن هذه العوامل وغيرها ستجعل المهنة والمهنيين في وضع يصعب معه تحقيق توقعات مستخدم المعلومات المالية، مما يؤدي إلى المس بسمعة المراجعة وانخفاض جودتها، وبالتالي وبناءً على ما سبق فإن تطبيق المعيار ISQC1 سوف يؤدي بالضرورة إلى الرفع من تحسين وجودة المراجعة، كما يعتقد الباحث بأن تطبيق هذا المعيار قد يكشف على أن العديد من مكاتب المراجعة الخارجية العاملة في ليبيا ليس لها إلا مجرد الإسم فقط.

إن للجودة معايير أو مقاييس مختلفة قد تختلف من نشاط إلى أخر، لذا حظيت جودة المراجعة في الآونة الأخيرة عالمياً باهتمام العديد من الدراسات، ولكون مهنة المراجعة هي المفصل الأساسي في التقرير عن الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية والمحافظة على الأموال، عليه لابد من أن تتم عملية المراجعة بأقصى درجة من الجودة.

وعلى هذا الأساس فإن أهمية هذه الدراسة تكمن في كونها ستلقي الضوء على واقع مهنة المراجعة في ليبيا، وستوضح مدى التزام مكاتب المراجعة العاملة محلياً بتوفير متطلبات تحسين رقابة جودة المراجعة الخارجية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم (1) ودراسة العناصر المؤثرة في جودة المراجعة، كما وتحدد العلاقة بين هذه العناصر المتمثلة في كل من مسؤولية الجودة الشاملة، ومتطلبات قواعد السلوك المهني، وقبول أو الاستمرار مع العملاء، وتوفير فرق العمل المؤهلة، وأداء عملية المراجعة، والمراقبة، والتوثيق، من جهة وبين فعالية رقابة جودة المراجعة الخارجية من جهة أخرى، لما لذلك من دور كبير في تحقيق الأهداف المرجوة من عملية المراجعة في الحصول على قوائم مالية تعبر بصورة عادلة عن الوضع المالي للمنشأة، وتبث الطمأنينة في نفوس المستفيدين من خدمات المراجعة، وبما تكشف عنه من نتائج وتوصيات ستعمل على تحسين فعالية رقابة جودة المراجعة الخارجية، والتي تستفيد منها شريحة واسعة من المستثمرين والمهتمين بتطوير المهنة.

كما يمكن ابراز أهمية هذه الدراسة إذا ما نظرنا إليها من النواحي التالية:

1- أصبحت الحاجة ماسة إلى النهوض بمهنة المراجعة وتحسين أدائها، لكي تضيف قيمة وفائدة للوطن في ظل زيادة القدرة التنافسية للعاملين في المهنة، ولا يتأتى ذلك إلا بالتركيز على جودة المراجعة.

2- ندرة الدراسات المحلية في موضوع جودة المراجعة، والعوامل المؤثرة فيها في حدود علم الباحث، إضافة إلى ما ستفسر عنه هذه الدراسة من التوصل إلى نتائج ومقترحات تعمل على تحسين وتطوير مهنة المراجعة في ليبيا.

3- المساهمة في التقليل من الانتقادات المتكررة للمهنة نفسها بقصور خدماتها لعملائها عن توقعاتهم منها، وذلك بالتركيز على مثل هذا النوع من الدراسات، فقد أكد (Reisch,2000) أن الدراسات التي تعالج موضوع جودة المراجعة تمثل إحدى القضايا الهامة المطروحة على الصعيد الأكاديمي والمهني، نظراً لأهمية جودة المراجعة للعديد من الجهات.

عليه جاءت هذه الدراسة لتقييم جودة المراجعة الخارجية وفقا لمعيار المراجعة الدولي رقم (1) ومدى التزام مكاتب المراجعة بتطبيق بنوده، وذلك من خلال جمع أراء المراجعين لعينة من مكاتب المراجعة المرخص لها بمزاولة المهنة في البيئة الليبية، والتأكد من اتباع مكاتب المراجعة لمصادر رقابة الجودة بشكل عام، والتي تعتبر دلالة على مدى دقة عمل هذه المكاتب والمستوى المهني الذي وصلت إليه، لما في ذلك من أهمية في رفع مستوى مهنة المراجعة، وإضفاء المزيد من الثقة على عمل المراجع، وبالتالي زيادة درجة الاعتماد على تقرير المراجع والبيانات المالية الموجودة به بشكل عام في اتخاذ القرارات المالية المختلفة.

كما أن حساسية المرحلة الحالية المتقلبة التي يشهدها المحيط الاقتصادي في ليبيا تبرز أهمية الحاجة لمثل هذا النوع من الدراسات لاتخاذ أي قرار من القرارات المرتبطة بالاقتصاد الوطني، حيث يرى الباحث أن تطبيق هذه الدراسة وتقييم جودة المراجعة الخارجية في ضوء المعيار الدولي للمراجعة رقم (1) سوف يعتبر خطوة في النهوض بمهنة المراجعة في ليبيا وتطويرها والارتقاء بها إلى المستوى الذي يمكنها من أداء مهامها ومواكبة التغيرات السياسية والاقتصادية الجديدة في ليبيا والمساهمة في إنجاحها.

ومن جانب أخر فإن الدراسة ستتطرق إلى دور البعد الديني وأثره الإيجابي في النهوض بمهنة المراجعة، ذلك لأن تأثير أخلاقيات العمل الإسلامي على الالتزام التنظيمي لمكاتب المراجعة من الموضوعات المهمة التي تحتاج إلى بحث وتعمق نظراً لحساسية عملها، وأهميّة دورها في المجتمع، فالإسلام يعد الوعاء الحضاري والإنساني الذي يطرح مفاهيم أخلاقية راقية في مختلف مناحي الحياة؛ إذ استمد الأفراد والمنظمات قواعد عمل ومدونات أخلاقية مقبولة من هذه المفاهيم، (الغالبي والعامري، 2010)، فمن الضوابط والتدابير التي يضعها الإسلام للعمل ليكون عنصراً منتجاً ومحصناً من الفساد النظر إلى العمل كعبادة؛ فهو السبيل للمغفرة وتكفير الذنوب، ويُعد مصدراً للقيمة، ومعياراً للمفاضلة بين الناس، والإخلاص في العمل شرط لقبوله، وضرورة إتقان العمل، والارتقاء به إلى مستوى المهنة، كما أن العمل مرتبط بالمعايير الدقيقة، والمقاييس المحددة (الحياصات وآخرون، 2015)؛ وعلى هذا الأساس فإن الدراسة ترى أن للبعد الديني أثراً كبيراً على جودة المراجعة، حيث يستشعر المراجع المسلم بأن إهماله في أداء عمله المهني تفريط في واجبه الديني، لذا فمن الواجب ألا يهمل في تصميم برنامج المراجعة، ولايتعجل في خطوات الفحص، ولايتغافل عن الحصول على البيانات الكافية لتأييد رأيه، ولا يوقع على تقرير عن حسابات لم تفحص بمعرفته أو بمعرفة مندوبيه. ولاشك أن ربط الأداء المهني للمراجع بإيمانه وعقيدته على النحو السابق تجعله يؤدى واجبه على الوجه اللائق مما يزيد من كفاءة وفاعلية المراجعة، ويضمن دقتها، ويوفر الثقة والاطمئنان للمستفيدين منها، ويقلل من الحاجة إلى المساءلات القانونية المدنية منها والجنائية والتأديبية.

ومن هنا تظهر أهمية البعد الديني للمراجعة في تحقيق الترابط والتكامل بين مهنة المراجعة وبين القيم الإيمانية والأخلاقية للمجتمع المسلم، وكذلك توفير المراجع القادر على أداء واجباته المهنية على الوجه الذي يرضي الله ورسوله، ويفي باحتياجات المجتمع المسلم.

6.1 حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

– **حدود نظرية:** تهتم هذه الدراسة بتقييم جودة المراجعة التي تقدمها مكاتب المراجعة الخارجية العاملة في ليبيا، دون جودة المراجعة التي تقوم بها مكاتب وأقسام المراجعة الداخلية للشركات، أو التي تقوم بها هيئات الرقابة الحكومية والمتمثلة في ديوان المحاسبة في ليبيا.

– **حدود زمنية:** تتمثل الحدود الزمنية للدراسة في توقيت إجراء الدراسة، وإرسال قوائم الاستبيان والتي كانت خلال عام 2018.

– **حدود مكانية:** ستطبق هذه الدراسة في المنطقة الغربية لليبيا، لوجود أكثر من 70% من مكاتب المراجعة العاملة بها[1].

7.1 هيكل الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى ستة فصول كما يلي:

الفصل الأول: يعرض هذا الفصل لمحة متكاملة عن مشكلة الدراسة وأسئلتها، علاوة على ذلك يبين هذا الفصل أهمية هذه الدراسة وأهم أهدافها.

الفصل الثاني: سنتناول في هذا الفصل كأساس تمهيدي أهم المفاهيم والتعريفات المتعلقة بمفهوم جودة المراجعة، وكذلك الحديث عن أهمية جودة المراجعة وأهم أهدافها، كما سيتم التطرق في هذا الفصل إلى

1- تم الحصول على المعلومات من خلال مراسلة السكرتير العام لنقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبية عبر البريد الالكتروني للنقابة.

الدور المنوط للتنظيمات والجهات المهنية بخصوص الرقابة والإشراف على المهنة، وذلك لتبيان جهودها المبذولة واهتماماتها المتواصلة في الرفع من قيمة المهنة. وفي هذا الشأن ستتطرق الدراسة بشكل خاص بالحديث عن المعيار الدولي للمراجعة رقم (1) لعلاقته المباشرة بمحور الدراسة.

الفصل الثالث: تكملةً للإطار النظري للدراسة فسيتم التعرض في هذا الفصل للدراسات السابقة ذات العلاقة بالمتغيرات محل الدراسة الحالية، حيث سيقف الباحث حول أهداف ومنهجية كل دراسة والنتائج المتحققة لكل منها.

الفصل الرابع: سوف يعرض هذا الفصل المنهجية المتبعة التي ستستخدم لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها، وكذلك الآلية المتبعة في اختيار العينة وتجميع البيانات، بالإضافة إلى البرنامج الاحصائي المتبع في التحليل.

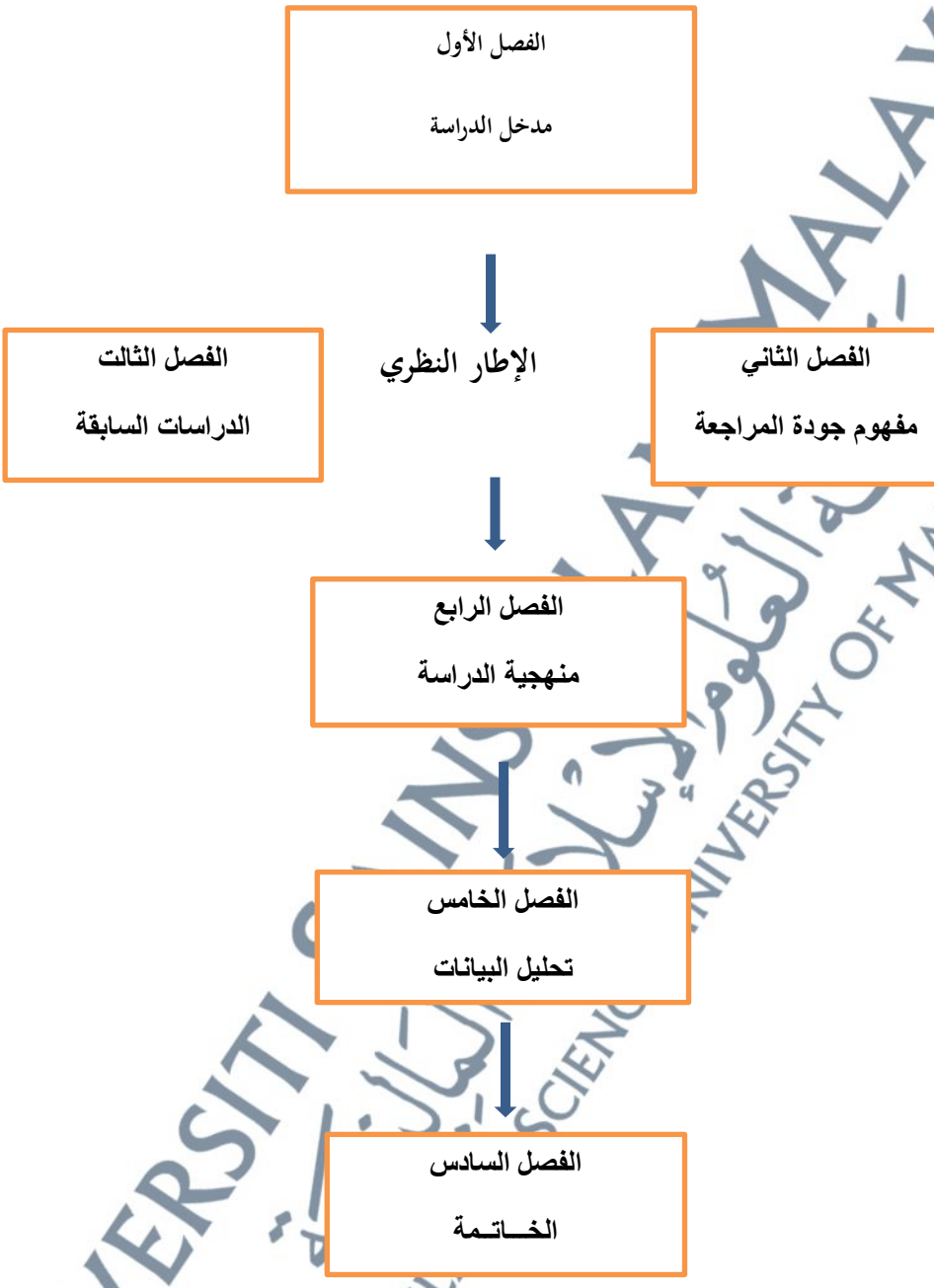
الفصل الخامس: في هذا الفصل سيتم عرض الدراسة التطبيقية ومناقشة تحليل البيانات، وقياس أهم العلاقات بين متغيرات الدراسة.

الفصل السادس: سيتم في هذا الفصل استعراض أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، بالإضافة إلى أهم التوصيات التي يرى الباحث بأنها ستساهم في تطوير أداء مكاتب المراجعة الخارجية والتي من شأنها أن تضمن تحقيق مستوى معقول من الجودة.

وفيما يلي الشكل رقم (1.1) والذي يبين هيكل الدراسة:

UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA

شكل رقم (1.1) هيكل الدراسة



UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA