

الفصل السادس

الخاتمة

1.6 مقدمة

يهدف هذا الفصل إلى تقديم لمحة عامة عن الدراسة بأكملها، متضمناً إعطاء ملخص مختصر للدراسة، والتعليق على أهم النتائج والتحليلات الاحصائية التي توصلت إليها، ومدى تحقيقها لأهدافها، وذلك بغية تقديم مجموعة من التوصيات التي قد تكون ذات فائدة ومساعدة ليس فقط للبيئة التي تمت الدراسة فيها (بيئة المراجعة الليبية)، ولكن أيضاً إلى مهنة المراجعة بشكل عام، وذلك لغرض إحداث تحسينات على جودة المراجعة، وتعزيز استعادة ثقة الجمهور في مهنة المراجعة.

2.6 ملخص الدراسة

هدفت الدراسة بشكل عام إلى دراسة وتقييم جودة المراجعة الخارجية في ضوء المعيار الدولي للمراجعة (ISQC1) من حيث مكوناته وآثاره المتعددة، حيث تم الوقوف على وضع مكاتب المراجعة الموازية للمهنة في ليبيا، وتقييم جودة المراجعة بها في ضوء هذا المعيار الدولي لرقابة الجودة، كما هدفت الدراسة أيضاً إلى التحقق من فاعلية أثر البعد الديني على العلاقة بين أبعاد المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 وجودة المراجعة في ليبيا من وجهة نظر المراجع الخارجي الليبي، وذلك من خلال إدخال البعد الديني كمتغير مؤثر في العلاقة بين محددات المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 وجودة المراجعة وجودة المراجعة.

ولتحقيق هذه الأهداف تم تقسيم الدراسة إلى ستة فصول رئيسية كالتالي:

تطرق الفصل الأول إلى مناقشة خلفية الدراسة، وذلك من خلال التحدث عن أهمية مهنة المراجعة ودورها في خدمة العديد من الفئات الإجتماعية المتعددة داخل مجتمع الأعمال، وما تعرضت له هذه المهنة من اتهامات بالتقصير صاحبه رفع الكثير من القضايا ضد مكاتب المحاسبة والمراجعة، خاصةً عقب انهيار وإفلاس العديد من الشركات العملاقة البارزة في العالم، مثل Enron Corp و World Com في الولايات المتحدة الأمريكية، ومجموعة HIH للتأمين في أستراليا وسانيو ونيكو كورديال في اليابان، الأمر الذي نجم عنه فقدان الثقة في مهنة المراجعة، ومدى مصداقية التقارير المالية الصادرة عنها ومدى جودتها، وانهيار إحدى أكبر شركات المراجعة العالمية آرثر أندرسون Arthur Anderson، وهو ما أدى إلى تظافر المزيد من جهود المنظمات المهنية والأكاديمية بالاهتمام بموضوع رقابة الجودة في مكاتب المراجعة، والعمل على تحسين مستوى جودة عملية المراجعة والارتقاء به بما يخدم المصلحة العامة، ومن بين هذه الجهود ما قام به الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، حيث قام بإصدار المعيار الدولي لضبط الجودة (ISQC1) للشركات التي تؤدي عمليات مراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة. وعلى هذا الأساس قامت الدراسة بصياغة مشكلة الدراسة، ورسم أهدافها وأهم تساؤلاتها، وذلك بغية استكشاف وتقييم مدى التزام مكاتب المراجعة العاملة في ليبيا بتوفير متطلبات تحسين فعالية رقابة جودة المراجعة الخارجية وفق المعيار الدولي لضبط جودة المراجعة (ISQC1)، وذلك من وجهة نظر المراجعين الخارجيين المعتمدين، لغرض 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.

ومن ناحية أخرى ومن منظور إسلامي، ونتيجة لشمولية المنهج الإسلامي وتغطيته لكل جوانب الحياة، هدفت الدراسة أيضاً إلى اختبار مدى وجود تأثير للبعد الديني على العلاقة بين محددات وعناصر المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) ودعم وجودة المراجعة في البيئة الليبية.

أما الفصل الثاني في هذه الدراسة فقد خصص لتغطية الجانب النظري حول مفهوم جودة المراجعة بشكل عام، والتطرق حول أهم التعاريف التي تناولتها، فقد حظى موضوع جودة المراجعة باهتمام كبير من قبل الباحثين في مجال المراجعة، وقد تم استعراض أبرز جهود المنظمات الدولية والوطنية المتعلقة بجودة المراجعة، نظراً لأنها تعد السند الأساسي لثقة المستثمرين في المعلومات المالية وغير المالية، فهي تلعب دوراً فعالاً للمساهمة في النمو الاقتصادي للمجتمع واستقراره المالي، وبالتالي حاولت العديد من الدراسات كشف العلاقة بين جودة المراجعة وجملة من العوامل التي تؤثر فيها، وقد تبين وجود اختلاف في وجهات النظر بين جميع الأطراف المهتمة بعملية المراجعة حول مفهوم جودة المراجعة، مما نجم عنه عدم تبلور هذا المفهوم بشكل نهائي كمفهوم شامل ومرجعي. كما تم التطرق حول أهمية جودة المراجعة وما تلعبه من دور فعال في الرقابة والسيطرة على المنشأة وتوجيهها، وذلك من خلال تقييم نظم المحاسبة والرقابة الداخلية بالمنشأة بعيداً عن المحابة والتحيز، والإفصاح عن كل الممارسات الانتهازية وغير القانونية التي تؤثر على مصداقية القوائم المالية.

من جانب آخر تناول الفصل الثاني مفهوم جودة المراجعة وعلاقته ببعض النظريات العلمية، حيث استندت هذه الدراسة على ثلاث نظريات علمية تمثلت في النظرية القانونية والنظرية المؤسسية والنظرية الدينية، وتم استعراض علاقة جودة المراجعة بكل نظرية على حدة، وتوضيح استناد مفهوم جودة المراجعة ومدى تفاعله مع كل منها. كما تم التطرق إلى أهم العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة، حيث قسمت

الدراسة هذه العوامل إلى أربع مجموعات هي: عوامل تنظيمية داخلية- عوامل سلوكية- عوامل قانونية تنظيمية- عوامل المهارة والتأهيل.

وفي جانب آخر من هذا الفصل تطرقت الدراسة إلى واقع مهنة المراجعة في البيئة الليبية، من حيث نشأة المهنة، وأهم القوانين الصادرة ذات العلاقة، وإبراز أهم المشاكل والمعوقات التي تمس مهنة المراجعة في ليبيا، وأسباب تدني وضعف مستوى جودة المراجعة بها.

وأخيراً استعرض هذا الفصل أهم المعايير الدولية لرقابة الجودة الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، حيث تم التطرق بالتفصيل تناول المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1 والذي يشير إلى أن هدف مكاتب وشركات المراجعة في تحقيق جودة المراجعة هو إيجاد نظام لرقابة الجودة والالتزام به من أجل تزويدها بتأكيد معقول فيما يرتبط بامثال الشركة وموظفيها للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن تكون التقارير الصادرة عن الشركة أو شركاء العملية تلي الأهداف المنتظرة منها.

فيما يخص الفصل الثالث في هذه الدراسة فقد خصص لعرض الدراسات السابقة التي تناولت موضوع جودة المراجعة، حيث تم أولاً عرض مجموعة من الدراسات التي تناولت موضوع رقابة الجودة في الدول النامية بشكل خاص، وقد توصلت الدراسة أنه يوجد لدى مراجعي الحسابات التزام بأخلاقيات وسلوكيات المهنة بشكل نسبي، إلا أن الدراسة لاحظت بشكل عام وجود قصور في التشريعات والقوانين التي تغطي موضوع رقابة جودة المراجعة في بعض هذه الدول، كما أن دور المنظمات المهنية بها حالياً غير كافٍ لتطوير مستوى جودة خدمات مهنة المراجعة.

كما تناول هذا الفصل بعض الدراسات المتعلقة بمشاكل تطبيق جودة المراجعة، فمن خلال عرض بعض الدراسات السابقة في هذا المحور توصلت الدراسة بأنه توجد العديد من المشاكل والعوامل التي تؤثر

على تطبيق جودة المراجعة، والتي من أهمها نقص الكفاءة المهنية للمراجعين، والمنافسة الغير شريفة بينهم، وكذلك تأثر استقلالية المراجع للعديد من الأسباب، الأمر الذي يستدعي ضرورة التقييد بمعايير المراجعة المتعارف عليها، ووقفة جادة من الجهات المنظمة والمشرفة على مهنة المراجعة.

وفي جانب آخر ألقى هذا الفصل الضوء على مجموعة من الدراسات التي تتعلق ببنود المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) بشئ من التفصيل، وذلك باعتبارها تمثل مستويات للأداء المهني، وتهدف إلى توفير مستوى معقول من الضوابط التي تضبط عملية المراجعة، وتساعد في انجاز مهمة المراجعة بشكل يحقق الفوائد المتوخاة منها ويساعد على تقديم الخدمة المناسبة لمستخدمي البيانات المالية، كما تناولت الدراسات السابقة بعض العوامل الأخرى المؤثرة على جودة المراجعة، كحجم مكتب المراجعة، والتخصص المهني للمراجع، وأتعب المراجعة، وبعض العوامل الأخرى المرتبطة بالبيئة الخارجية لمكتب المراجعة؛ كالعوامل الاقتصادية والقانونية والاجتماعية، بالإضافة إلى دراسات تتعلق بمفهوم حوكمة الشركات وعلاقته بجودة المراجعة.

كما تطرق هذا الفصل إلى بعض الدراسات المتعلقة بالبعد الديني ودوره في تعزيز جودة المراجعة، حيث أكدت هذه الدراسات بأن الالتزام والوعي الديني لمراجعي الحسابات يؤثر بدرجة كبيرة جداً على سلوكهم والتزامهم بقواعد السلوك المهني، مما يعزز من جودة المراجعة.

أما فيما يخص الدراسات السابقة المحلية (الليبية) ذات العلاقة بموضوع الجودة، فقد أشارت أغلب هذه الدراسات (رغم شحها) إلى وجود قصور وتدني بمهنة المراجعة على كافة المستويات؛ على مستوى المؤسسات المهنية، وكفاءة المراجعين وتأهيلهم، ودرجة فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويرجع ذلك القصور للعديد من العوامل أهمها الدور السلبي لنقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبية.

فيما يخص الفصل الرابع فقد تناول الجزء المتعلق بمنهجية الدراسة، حيث تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، ومن خلال التساؤلات المطروحة في مشكلة الدراسة، وبالوقوف على الدراسات السابقة التي تناولتها الدراسة بشكل عام، واعتماداً على المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) تم وضع فرضيات الدراسة، كما تم ربط هذه الفرضيات بالنظريات العلمية المستخدمة بالدراسة، وبناءً على ذلك حددت متغيرات الدراسة (المستقلة والتابعة والمؤثرة)، وعلى ضوء ذلك صمم نموذج الدراسة.

كما تم في هذا الفصل تحديد مجتمع الدراسة، وكيفية تحديد حجم العينة منه، بالإضافة إلى توضيح شامل للأساليب والمعالجات الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، كالتحليل الوصفي، والتحليل العاملي التوكيدي، واستخدام النمذجة بالمعادلة البنائية.

أما الفصل الخامس لهذه الدراسة فقد تناول عرض نتائج التحليلات الإحصائية، حيث تم أولاً عرض التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة من حيث المسمى الوظيفي والجنس والعمر والخبرة والمؤهل وحجم مكتب المراجعة ومجال عمله، تلي ذلك تحليل وصفي شامل لكافة متغيرات الدراسة، وذلك من خلال استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لإجابات المستجوبين، وقبل أن تتم عملية التحليل خضعت بيانات الدراسة لاختبار الثبات، وذلك باستخدام طريقة كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، والتي تعتمد على اتساق الأسئلة مع بعضها البعض، حيث تراوحت نسب الثبات لمتغيرات الدراسة ما بين (0.77 – 0.96)، كما تم إجراء وتنقيح البيانات وفحصها والتأكد من صلاحيتها لأغراض التحليل، والتأكد من خضوع بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي، وذلك باستخدام الرسوم البيانية، واختبار الالتواء والتفرطح، مما مهد لإجراء التحليل العاملي التوكيدي (CFI) لمتغيرات الدراسة، حيث تم اختبار صدق التقارب بين المتغيرات والفقرات الممثلة لها، واختبار صدق التمايز بين

المتغيرات ذاتها، كما تم باستخدام التحليل العاملي التوكيدي التأكد من تطابق النماذج المفترضة من قبل هذه الدراسة مع بياناتها.

3.6 نتائج الدراسة

في إطار التحقق من أسباب تدني مستويات الجودة لمهنة المراجعة في البيئة الليبية، وتدني ثقة جمهور المهنة لمخرجاتها، وكذلك للوقوف على أهم المشاكل والمعوقات التي تواجه مهنة المراجعة من ناحية، ودراسة مدى تأثير الوازع الديني على العلاقة بين عناصر المعيار الدولي لرقابة الجودة وجودة المراجعة من ناحية أخرى، فقد سعت هذه الدراسة إلى التأكد من أن مكاتب المراجعة الليبية تركز على أسس سليمة وتقوم بمهامها وفق معايير المهنة المقبولة، وذلك بالتحقق من مدى تطبيق مكاتب المراجعة الليبية للمعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) والذي يهدف إلى بناء قاعدة أساسية ومتمينة لمهنة المراجعة، والسعي لتحقيق جودة عالية لمخرجاتها، وعلى هذا الأساس فقد تم التحقق من قبول فرضيات الدراسة بشكل عام، وذلك عن طريق بناء عدة نماذج من خلال المعادلة البنائية، وفيما يلي أهم النتائج الخاصة بكل فرضية:

1.3.6 نتائج الفرضية الأولى:

أظهرت نتائج التحليل الاحصائي باستخدام النمذجة البنائية (SEM) قبول الفرضية الرئيسية الأولى بشكل عام (باستثناء متغير التوثيق)، وذلك بما يفيد التزام العديد من مكاتب المراجعة في ليبيا بعناصر ومحددات رقابة الجودة الواردة وفق معيار المراجعة الدولي لرقابة الجودة (ISQC1)، وأن محددات هذا المعيار تعتبر عوامل ذات تأثير إيجابي على رقابة جودة المراجعة بما يمثل ما نسبته (67%)، ويعزو الباحث هذا الالتزام النسبي لوعي بعض مراجعي الحسابات بأهمية تطبيق هذه المعيار وتأثيره الإيجابي في تحسين

جودة الأداء المهني، وذلك بشكل اختياري رغم عدم وجود قوانين ملزمة من جهات الاختصاص، مما يعطي مؤشر جيد بوجود بيئة خصبة لتطبيق هذا المعيار في حال تم فرضه بشكل تدريجي.

إلا أنه وبشكل عام، ومن خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة، تبين أن أغلب المكاتب لا تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة بشكل تام، رغم اطلاع البعض عليه، ووجود إدراك كافي لدى العديد من أفراد هذه المكاتب لمفهوم رقابة جودة المراجعة وأهميتها وجودها، حيث كانت أغلب مسارات العلاقات بين عناصر معيار رقابة الجودة وجودة المراجعة غير قوية، ويبرر الباحث ذلك بأنه لا يوجد إلزام أو تشريع قانوني بتطبيق نظام خاص لرقابة الجودة من قبل الجهات المسؤولة، كما لا يوجد بالأساس أنظمة مصممة لرقابة الجودة لدى مكاتب المراجعة وفق إجراءات المعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1، (باستثناء بعض مكاتب المراجعة التي لا لها تعاقدات مع بعض مكاتب المراجعة الأربعة الكبار، أو بعض الشركات الدولية والإقليمية الأخرى، والتي غالباً ما تقوم بمراجعة حسابات الشركات النفطية)، وإنما تحقق بعض مكاتب المراجعة رقابة الجودة لديها بواسطة تصميم برنامج رقابة يعده مكتب المراجعة بنفسه، وهو ما قد يؤدي بدوره إلى وجود قصور في رقابة الجودة لهذه المكاتب بشكل عام، كما أن من بين العوامل التي ساهمت في تردي وجمود مهنة المراجعة هو تجاهل الدولة في حماية المهنة من خلال قوانينها وتشريعاتها الضعيفة، وانعدام آلية التطبيق التشريعات والقوانين المالية التي تحمي المهنة.

فمن خلال نتائج الدراسة تبين أن أكثر العوامل تأثيراً في العامل التابع (جودة المراجعة) كان العامل المستقل (الالتزام بمسؤوليات القيادة) حيث كان الأعلى في نسبة التأثير (مسار العلاقة) بينه وبين العامل التابع (جودة المراجعة) وذلك بقيمة (0.23)، ثم يليه في التأثير كل من عامل الالتزام بالسلوك الأخلاقي، حيث كانت نسبة تأثيره على (مسار العلاقة) بينه وبين العامل التابع (جودة المراجعة) بقيمة

(0.18)، وكذلك عامل إدارة الموارد البشرية، حيث كانت نسبة تأثيره هو الآخر تساوي (0.18) أما في المرتبة الثالثة من حيث نسبة التأثير على جودة المراجعة فكان كل من عامل أداء وتنفيذ المهمات، حيث كانت نسبة تأثيره تساوي (0.11)، وعامل إدارة العلاقة بين مكتب المراجعة والعملاء، وذلك بنسبة تأثير مماثلة تساوي (0.11) في حين كان أقل العوامل تأثيراً في العامل التابع هو عامل الرقابة والإشراف على الأداء، حيث كانت نسبة تأثيره (مسار العلاقة) بقيمة (0.076)، وعلى هذا الأساس يتم قبول الفرضية الرئيسية الأولى (تلتزم مكاتب المراجعة في ليبيا بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار المراجعة الدولي ISQCI لرقابة الجودة) مع استثناء متغير التوثيق حيث ظهر غير معنوي احصائياً، الأمر الذي يعني عدم مراعاة والتزام مكاتب المراجعة الليبية بهذا البند.

كما توصلت الدراسة إلى أنه هنالك التزام من بعض مكاتب المراجعة لبعض القوانين والتعليمات المحلية والشروط التعاقدية، إلا أنها لا ترقى إلى درجة المعيار، وبشكل عام لا يزال يوجد ضعف في مدى الالتزام بمحددات المعيار الدولي لرقابة الجودة، كما أن المتبوع لتطوير مهنة المراجعة في ليبيا يقف على حقيقة أنها إلى حد الآن لم تذهب بعيداً بما فيه الكفاية لتطوير معايير المراجعة التي يجب أن تتبناها المهنة محلياً، وذلك من خلال تبني معايير تواكب المتغيرات والمستجدات التي تواجهها مهنة المراجعة في ليبيا.

وفيما يلي جدول رقم (1.6) يبين نتائج الفرضية الرئيسية الأولى للدراسة ونتائج تحليلها.

جدول رقم (1.6) الفرضية الرئيسية الأولى وفرضياتها الفرعية ونتائج التحليل

النتيجة الفعلية	النتيجة المتوقعة	نص الفرضية	الفرضية
قبول	موجبة	تلتزم مكاتب المراجعة في ليبيا بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار المراجعة الدولي ISQC1 لرقابة الجودة.	H1
قبول	موجبة	يؤثر الالتزام بمسؤوليات القيادة داخل مكتب المراجعة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.1
قبول	موجبة	يؤثر الالتزام بالسلوك الأخلاقي والاستقلالية على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.2
قبول	موجبة	تؤثر إدارة قبول واستمرار العلاقة بين مكتب المراجعة والعملاء على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.3
قبول	موجبة	تؤثر إدارة الموارد البشرية داخل مكتب المراجعة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.4
قبول	موجبة	يؤثر أداء وتنفيذ المهمات داخل مكتب المراجعة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.5
قبول	موجبة	تؤثر سياسات الرقابة والإشراف على الأداء داخل مكتب المراجعة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.6
رفض	موجبة	يؤثر الالتزام بالتوثيق داخل مكتب المراجعة على جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية.	H1.7

الجدول من إعداد الطالب

2.3.6 نتائج الفرضية الثانية:

أظهرت نتائج التحليل الاحصائي باستخدام طريقة تحليل المجموعات المتعددة Multi Group Analysis قبول الفرضية الرئيسية الثانية بشكل عام (باستثناء متغير الرقابة والإشراف)، وذلك بما يفيد تأثير البعد الديني على العلاقة بين عناصر ومحددات رقابة الجودة (الواردة وفق معيار المراجعة الدولي لرقابة الجودة ISQC1) على جودة المراجعة بشكل إيجابي لدى مكاتب المراجعة الليبية، ويعزو الباحث هذه النتيجة إلى طبيعة المجتمع الليبي المحافظة، وتمسكه بمبادئ الدين الإسلامي السمحة، فالمجتمع الليبي مسلم بالكامل بكافة أعرافه وأطيافه، وتعزو الدراسة هذه النتيجة أيضاً إلى أن كثيراً من القواعد والمبادئ الأخلاقية التي تفرضها مهنة المراجعة على أعضائها ما هي إلا جزء يسير مما دعا إليه ديننا الإسلامي الحنيف من الأخلاق الحميدة وتتفق ضمناً معها، فإدارة الموارد البشرية مثلاً تتوافق دينياً مع ضرورة تحري واختيار المراجع لموظفيه بدقة، وحسن تدريبهم والإشراف عليهم ومراقبتهم، وذلك من باب كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته، فالقيم الدينية لها تأثير على تحسين جودة المراجعة الخارجية، وأنها أساس جيد لتفعيل الوعي الذاتي لدى الشخص، لأنه مدرك بأنه مراقب بشكل مستمر من قبل الله عز وجل، ويستشعر بأن إهماله في أداء عمله المهني تفريط في واجبه الديني، فكلما زادت القيم الدينية والأخلاقية زادت محاسبة النفس والرقابة الذاتية لها، فالالتزام والوعي الديني لمراجعي الحسابات يؤثر بدرجة كبيرة جداً على سلوكهم المهني والأخلاقي والتزامهم بقواعد السلوك المهني، بحيث أنه كلما زاد الوعي والالتزام الديني لدى مراجعي الحسابات كلما زاد تمسكهم والتزامهم بالسلوك الأخلاقي والمهني.

وقد بينت نتائج التحليل أن أقوى تأثير للبعد الديني كان على العلاقة بين إدارة الموارد البشرية وجودة المراجعة، حيث كانت قيمة التأثير في هذا المسار هي الأعلى للمجموعة الداعمة، وذلك بقيمة (0.25)، تلاه تأثير البعد الديني على العلاقة بين الالتزام بالسلوك الأخلاقي داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة، حيث كانت قوة التأثير (0.21)، أما أقل تأثير للبعد الديني كان على العلاقة بين إدارة قبول واستمرار العلاقة بين مكتب المراجعة وعملائه وجودة المراجعة، حيث كانت قيمة التأثير في هذا المسار للمجموعة الداعمة هي الأقل وذلك بقيمة (0.11)، في حين بينت النتائج لا وجود لتأثير للبعد الديني على العلاقة بين متغير الرقابة والإشراف داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة.

وفيما يلي جدول رقم (2.6) يبين نتائج الفرضية الرئيسية الثانية للدراسة ونتائج تحليلها.

جدول رقم (2.6) الفرضية الرئيسية الثانية وفرضياتها الفرعية ونتائج التحليل

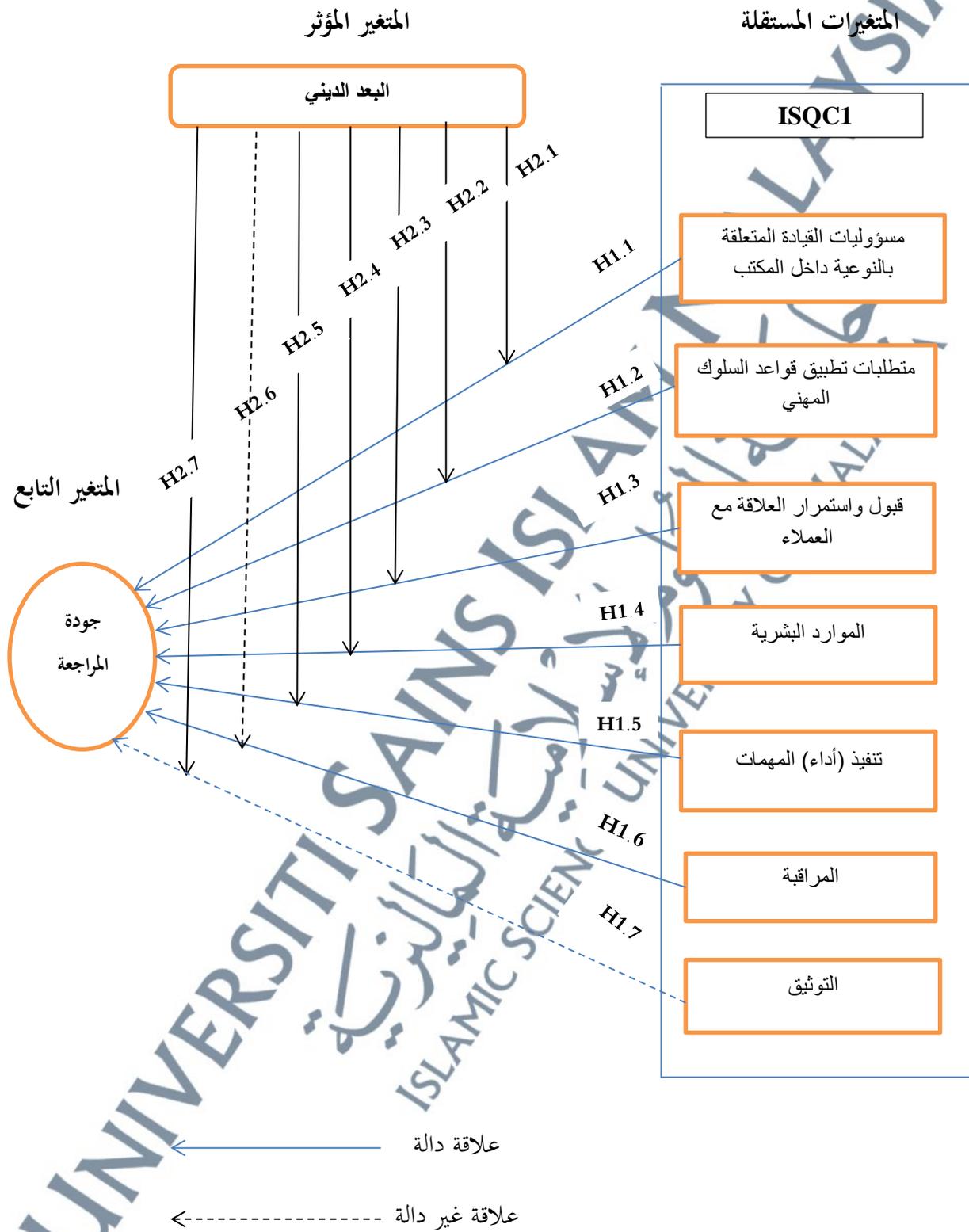
النتيجة الفعلية	النتيجة المتوقعة	نص الفرضية	الفرضية
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين محددات وعناصر المعيار الدولي لرقابة الجودة ودعم وجودة المراجعة في البيئة اللببية.	H2
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين الالتزام بمسؤوليات القيادة داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة اللببية.	H2.1
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين الالتزام بالسلوك الأخلاقي والاستقلالية داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة اللببية.	H2.2
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين إدارة قبول واستمرار العلاقة بين مكتب	H2.3

		المراجعة والعملاء وجودة المراجعة في البيئة الليبية.	
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين إدارة الموارد البشرية داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة الليبية.	H2.4
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين أداء وتنفيذ المهمات داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة الليبية.	H2.5
رفض	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين سياسات الرقابة والإشراف على الأداء داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة الليبية.	H2.6
قبول	موجبة	البعد الديني عامل مؤثر إيجابي على العلاقة بين الالتزام بتوثيق نظام الرقابة داخل مكتب المراجعة وجودة المراجعة في البيئة الليبية.	H2.7

الجدول من إعداد الطالب

وفي الشكل رقم (1.6) سيتم إعادة تصميم نموذج الدراسة مع النتائج، حيث نلاحظ قبول الفرضية الرئيسية الأولى عن طريق فرضياتها الفرعية (باستثناء الفرضية الفرعية السابعة المتعلقة بمتغير التوثيق)، حيث أثبتت النتائج قبول الفرضية الفرعية الأولى، والتي تنص على التزام مكاتب المراجعة في ليبيا بعناصر رقابة الجودة الواردة في معيار المراجعة الدولي ISQC1 لرقابة الجودة، كما نلاحظ من الشكل (1.6) قبول الفرضية الرئيسية الثانية عن طريق فرضياتها الفرعية (باستثناء الفرضية الفرعية السادسة المتعلقة بمتغير الإشراف والرقابة) حيث أثبتت النتائج قبول الفرضية الفرعية الثانية، والتي تنص على أن البعد الديني عامل ذو تأثير إيجابي على العلاقة بين محددات وعناصر المعيار الدولي لرقابة الجودة ودعم وجودة المراجعة في البيئة الليبية.

شكل رقم (1.6) نموذج الدراسة (مع النتائج)



الشكل من إعداد الطالب

4.6 توصيات الدراسة

بناءً على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، فإنها توصي بما يلي:

- ضرورة الاسراع بتفعيل دور نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين الليبية، لتأخذ مكانتها كمنظمة مهنية قوية، وذلك لغرض الرقي بالمهنة والمساهمة على الحفاظ على جودة خدماتها، ومواجهة تحدياتها.
- ضرورة إعادة النظر في قانون مزاوله مهنة المراجعة رقم 116 لسنة 1973 بشكل عام من قبل الجهات المختصة، وضرورة تضمينه مواد قانونية تتعلق بالزامية تطبيق معايير الرقابة على الجودة.
- ضرورة الاهتمام والعناية بإصدار معايير لرقابة جودة المراجعة ولو بشكل تدريجي، فيمكن البدء مؤقتاً باتباع معايير المراجعة الدولية، خاصة فيما يتعلق بمعيار رقابة الجودة ISQC1، حتى يتم إصدار معيار محلي يمكن تطبيقه على مكاتب المراجعة الليبية، واصدار تعليمات ومنشورات دورية لشرح متطلباته.
- ضرورة تضافر جهود العديد من الجهات كالجامعات ونقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين والجهات الأخرى ذات العلاقة للعمل على ربط القيم والأخلاق الإسلامية بالمراجعة، وذلك لتقوية الترابط المهني والتماسك الفكري بين أعضاء المهنة، لغرض الرفع من كفاءة المهنة وفعاليتها، وزيادة ثقة واحترام الغير لها، والحد من المشاكل التي تواجهها.

5.6 قيود الدراسة

واجهت الدراسة العديد من الصعوبات لإنجازها تمثل أهمها فيما يلي:

- وجود خلط لدى العديد من المراجعين في فهم المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC1) لتشابه بنوده مع المعيار الدولي رقم (220)، فالأول يعني بجودة المراجع، أما الثاني فيخص جودة عملية المراجعة.

- نظراً للظروف التي تمر بها البلاد، إضافة إلى غياب العناوين الرئيسية للعديد من مكاتب المراجعة لدى

الجهات المختصة الأمر الذي ترتب عليه تأخير في جمع البيانات وتلقي الردود.

- واجه الباحث صعوبة في إجراء بعض التحليلات اللازمة، كالتحليل العملي التوكيدي، وأسلوب

النمذجة بالمعادلة البنائية، وذلك بحكم أنها أساليب إحصائية جديدة على الباحث، الأمر الذي تطلب

الكثير من الوقت والجهد.

- تعذر على الباحث القيام بالمقابلات الشخصية مع المستجوبين.

- قلة الأبحاث و الدراسات السابقة ذات العلاقة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة ISQC1، وما يتعلق بالبعد

الديني وعلاقته بجودة المراجعة بشكل عام، وفي بيئة الدراسة بشكل خاص.