

النظام الاقتصادي السائد في المجتمع وأثره على الأداء المهني لمراجعي الحسابات دراسة تطبيقية على المراجعين في ليبيا

د. شعبان امحمد أحمد سالم - كلية الاقتصاد العجيلات ، جامعة الزاوية.

الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تسليط الضوء على مدى تأثير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، واختبار ما اذا كان النظام الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وذلك من خلال الدراسة الميدانية، حيث تم توزيع 74 قائمة استقصاء، على عينة الدراسة المكونة من المراجعين الخارجيين المزاولين للمهنة في مكاتب المحاسبة والمراجعة، وبعد تجميع وتحليل البيانات إحصائياً، توصلت الدراسة الى نتيجة مفادها أن النظام الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وإن اتجاه ودرجة تأثير المؤشرات المتعلقة بالنظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات هو تأثير إيجابي محدود، كما أوصت الدراسة بأنه يجب الاهتمام بمتغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع لما له من أثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وذلك من خلال العمل على تفعيل التوجهات الاقتصادية الحديثة، التي ترمي إلى خصخصة القطاع العام، والإسراع بانضمام الدولة إلى منظمة التجارة العالمية.

الكلمات المفتاحية: النظام الاقتصادي السائد في المجتمع، الأداء المهني ، مراجعي الحسابات.

1- الإطار العام للدراسة:

1-1- مُقَدِّمة الدراسة :

ترتبط مهنة المحاسبة والمراجعة ارتباط وثيقاً بقطاع أساسي من القطاعات الاجتماعية، ألا وهو القطاع الاقتصادي بكل تفرعاته، بدءاً من التخطيط، ومروراً بالتنمية، والاستثمار، والتوزيع... إلخ، لذا فهي مهنة مرتبطة بالصالح العام في المجتمع، تؤثر فيه بقدر ما تتأثر به، فقد أصبحت مهنة المحاسبة والمراجعة تتبوأ مكانة بارزة في الحياة الاقتصادية المعاصرة، إذ ينظر إليها ليس أداة للمراقبة فحسب، وإنما أداة للتخطيط، والقياس والإنتاجية، وتحليل مجالات النشاط الاقتصادي العام، بشكل يتسم

بالمصداقية والوضوح (1). حيث أنها تُعتبر من أهم المهن بالنسبة للاقتصاد، نظراً لما تقدمه من خدمات كبيرة لجمهور المستثمرين، متمثلة في إبداء رأي محايد ومستقل حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية للوحدة محل المراجعة، ويقصد بالنظام الاقتصادي هو مجموعة العلاقات والمؤسسات التي تميز الحياة الاقتصادية لمجتمع معين في الزمان والمكان. كما يقصد بالأداء المهني لمراجعي الحسابات هو التنفيذ الفعلي لجميع مراحل عملية المراجعة، ابتداء من التخطيط السليم للعمل، والإشراف الملائم على المساعدين، إلى دراسة وتقييم مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، وجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة، وإعداد التقرير النهائي كنتيجة لعمله الذي قام به، مبدئاً في هذا التقرير رأيه الفني المحايد والمستقل عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للوحدة الاقتصادية محل المراجعة.

2-1- مشكلة الدراسة:

أن انتهاج سياسة الخصخصة، وتوسيع قاعدة الملكية بوجه خاص، والانفتاح الاقتصادي بوجه عام لأي دولة، سوف يكون له انعكاساته على مهنة المراجعة والمراجع، الأمر الذي يتطلب معه الإسراع في تطوير كفاءة وفاعلية أداء المراجع الخارجي، للقيام بمهمة المراجعة الخارجية لتحقيق الأهداف المرجوة منها، وبما يتلاءم مع تلك المتغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية، ويمكن عرض مشكلة الدراسة في محاولة للإجابة على التساؤل التالي:

هل يؤثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات؟

3-1- فرضية الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وتحقيقاً لأهدافها تم صياغة الفرضية التالية:
"يؤثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات".

4-1- أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في محاولة التعرف على أثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، واختبار ما إذا كان للنظام الاقتصادي السائد في المجتمع تأثير على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وذلك من خلال الدراسة الميدانية.

5-1- أهمية الدراسة:

بالرغم من وجود بعض الدراسات الإقليمية التي تناولت واهتمت بدراسة أثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، إلا أن هذا

الموضوع لم يحظى بأي اهتمام من قبل الباحثين في ليبيا، فمن هنا تأتي وتزداد أهمية هذه الدراسة كمحاولة لتسليط الضوء على مدى تأثير متغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات.

6-1- حدود الدراسة:

تقتصر هذه الدراسة في جانبها النظري في محاولة إلقاء الضوء على مدى تأثير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، كما تقتصر العينة التي سيتم استطلاع آرائها على المراجعين الخارجيين المزاولين للمهنة في مكاتب المحاسبة والمراجعة.

7-1- منهجية الدراسة:

تجمع الدراسة في منهجها بين الاستقراء والاستنباط، جانب نظري يهدف الى توضيح مدى تأثير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ، وجانب عملي يهدف الى جمع البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال قائمة استقصاء معدة لهذا الغرض، وبشكل يمكن معه اختبار فرضية الدراسة، واستخلاص النتائج.

8-1- الدراسات السابقة:

اهتمت بعض الدراسات بتوضيح أثر متغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، ومن بين هذه الدراسات:

1- دراسة : محمد صبري ندا 1995 (2)، حيث تهدف إلى وضع خطة شاملة لتنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الإمارات العربية ، وذلك حتى تتمكن من مواجهة كافة التحديات الناتجة عن التطورات الاقتصادية في الدولة، والتطورات العالمية التي حدثت في مهنة المحاسبة والمراجعة، بالإضافة إلى مواجهة التحديات الناتجة عن انضمام دولة الإمارات إلى اتفاقية التجارة العالمية (اتفاقية الجات)، ومن خلال الدراسة التحليلية للأساليب التي استخدمتها الدول المختلفة لتنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بها، قام الباحث باختيار أفضل الأساليب التي تتناسب - من جهة نظره- مع الظروف الاقتصادية لدولة الإمارات، وخرجت هذه الدراسة بنتيجة مفادها أن مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الإمارات سوف تواجه مشاكل وصعوبات كبيرة، خصوصاً بعد توقيعها على اتفاقية التجارة العالمية (الجات)، وذلك من حيث تحقيق الكفاءة والفاعلية المطلوبة في أداء هذه المهنة، ناهيك عما ستواجهه مكاتب المحاسبة والمراجعة المحلية من منافسة شديدة من مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية،

وذلك بسبب ضعف هذه المكاتب وإمكاناتها، وعدم تمشيها مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحديثة.

2- دراسة: حسين محمد الجندي 1995 (3)، فهي تهدف إلى إبراز سمات التغيير في البيئة الاقتصادية المصرية، وانعكاسات هذه السمات على البيئة الخاصة بعملية المراجعة، مما يجعل هذه البيئة تحتاج إلى مزيد من الثقة في تقارير المراجع، وما يتضمنه من آراء في القوائم المالية، ومن خلال الدراسة التحليلية تبينت أهمية الحاجة للمراجع الخارجي المستقل في مواجهة الضغوط التي أفرزتها التغيرات في البيئة الاقتصادية، والتي انعكست بالتالي في صورة تعارض بين المصالح، زاد من حدتها التغيير في موقف الإدارة الذي اتسم بالحرية نتيجة للفصل بين الملكية والإدارة والمصالح الخاصة لمصادر التمويل، نتيجة لتعدد وسعيها وراء تخفيض تكلفتها، بحثاً عن الاستثمار الجيد في سوق المال.

2- الإطار النظري للدراسة:

كما هو معروف تنقسم الأنشطة الاقتصادية من الناحية النظرية إلى نظامين هما:
1- النظام الاقتصادي الحر: ويقوم على حرية النشاط الاقتصادي، ويتصف باللامركزية والعفوية، ومن أهم خصائصه أنه اقتصاد يقوم بالتوازن فيه على آلية السوق، ويعتمد المشروع الخاص، ولا تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي إلا بصورة غير مباشرة.

وفي وجود النظام الاقتصادي الحر تنتشر شركات المساهمة التي تتداول أسهمها على نطاق واسع في أسواق الأوراق المالية، ويؤدي إلى ظهور المسؤولية المزدوجة لهذا النوع من الشركات تجاه كل من حاملي الأسهم والمجتمع، وإن كانت المسؤولية تكون بالدرجة الأولى تجاه حاملي الأسهم، ويترتب على ذلك الحاجة للإفصاح عن المعلومات التي تخدم هذه الفئة (4).

2- النظام الاقتصادي الموجه: وفيه يقوم التخطيط الإلزامي والمركزي والشامل بتحقيق التوازن في النظام الاقتصادي وفعالياته، ومن أهم خصائصه أنه تفتقد آلية السوق فاعليتها في هذا النظام الاقتصادي، لتحل محلها الخطة، وتتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بشكل كبير من خلال ملكيتها لوسائل الإنتاج (الملكية العامة).

وتنتشر في هذا النظام الاقتصادي شركات القطاع العام على نطاق واسع، وبالتالي تكون مسؤولية هذا النوع من الشركات تجاه المجتمع، باعتباره المالك الحقيقي لهذه الوحدات، ويترتب على ذلك زيادة الحاجة للإفصاح عن المعلومات التي تظهر مستوى الأداء الاجتماعي لوحدات القطاع العام (5).

وتجدر الإشارة إلى أن فلسفة النظام الاقتصادي السائد في المجتمع تساعد على خلق طلب معين على خدمات المراجعة، ففي ظل الاقتصاد الموجه مثلاً يضطلع القطاعان العام والحكومي بمهام إنمائية كبيرة، ولذلك تطلب الحكومة عندئذ أن تقدم لهما مهنة المراجعة ما يمكنها من الوقوف على كفاءة الوحدات الاقتصادية المملوكة للدولة، بهدف التعرف على أسباب عدم الكفاءة إن وجدت، ومدى مسؤولية الإدارة عنها، وممارسة الرقابة الخارجية الشاملة على الوحدات الاقتصادية العامة (6).

أما في ظل الاقتصاد الحر الذي يعمل وفق اتجاهات السوق، ويخضع لآليات العرض والطلب، ويلعب فيه القطاع الخاص دوراً مميزاً، الأمر الذي يكون له انعكاساته على الوحدات الاقتصادية، ممثلة في إداراتها والمساهمين فيها الحاليين والمرقبين والدائنين الذين هم الأطراف الأساسية في بيئة عمل المراجع، وما يرتب عليه من تعارض مصالح بين هذه الأطراف. كل ذلك يتطلب تقديم نوع معين من خدمات المراجعة الخارجية يختلف عنه في ظل الاقتصاد الموجه. كما أن مضمون العلاقات التي تنطوي عليها البيئة العامة يمكن أن يختلف من مجتمع إلى آخر، تبعاً لطبيعة النظام الاقتصادي السائد، إلا أن واقع الحال يشير إلى أن معظم الدول على اختلاف انتماءاتها نجدها تأخذ بالنظام المختلط، ذلك النظام الذي يجمع بين خصائص النظامين السابقين، ولكن بتوليفات مختلفة بين خصائص نظام الاقتصاد الحر، وخصائص نظام الاقتصاد الموجه (7).

ويمكن القول إن النظام الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات وذلك من الزاوية التالية (8):

أ- إن درجة الحاجة للإفصاح عن المعلومات من قبل الوحدات الاقتصادية محل المراجعة تختلف من مجتمع إلى آخر تبعاً للنظام الاقتصادي السائد، حيث تزداد درجة الإفصاح في نظام الاقتصادي الحر لاتساع هيكل مستخدمي التقارير الخارجية، أما في نظام الاقتصاد الموجه فتقل الإفصاح المطلوبة، ولكنها لا تنعدم.

ب- إن حافز الإفصاح لدى إدارة الوحدة الاقتصادية في نظام الاقتصاد الحر يزداد عنه في نظام الاقتصاد الموجه، ويرجع ذلك إلى أن إدارة الوحدة الاقتصادية في نظام الاقتصاد الحر تواجه منافسة قوية، الأمر الذي يدفعها إلى الإفصاح، وتوفير المعلومات بغرض اجتذاب الموارد الإنتاجية التي يمتلكها الأشخاص، و- أيضاً - لتجنب قوة الضغط التي تتعرض لها من قبل مستخدمي التقارير الخارجية.

ج- إن نموذج الإفصاح في نظام الاقتصاد الحر يتضمن مدى واسع من المعلومات التي تلائم متخذي القرارات، كما أن هذه النماذج تنطوي على البيانات والمعلومات التي تدعم القدرة التنبؤية لمتخذيها، في حين أن نموذج الإفصاح في نظام الاقتصاد الموجه

يتجه لخدمة المالك الحقيقي لهذه الوحدات وهي الدولة، وبالتالي فإن نموذج الإفصاح ينطوي على البيانات والمعلومات التي تخدم أغراض تقييم الأداء الاقتصادي والاجتماعي لهذه الوحدات.

د- إن مستخدمي التقارير الخارجية في نظام الاقتصاد الحر يزداد بدرجة أكبر منه في نظام الاقتصاد الموجه، فتعدد مستخدمي التقارير الخارجية في نظام الاقتصاد الحر من مستثمرين حاليين ومرقبين، ومقرضين ودائنين، وعمال، وإدارة الوحدة الاقتصادية، ومستهلكين، وجهات أخرى، يؤدي إلى ضرورة توفير مستوى كافٍ من الإفصاح. أما في ظل نظام الاقتصاد الموجه، فلا وجود لهذه الجماعات تقريباً، وإذا وجدت، فإنها تعمل للدولة، وفي ولاء كامل لها، طبقاً لما تقتضيه اللوائح والقوانين الحكومية.

هـ- إن درجة التقدم الاقتصادي في المجتمع تؤثر - أيضاً - على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، فكلما زاد التقدم الاقتصادي كلما ظهرت وتعددت جماعات الضغط من مستخدمي التقارير الخارجية، وثم توفير الموارد اللازمة لعملية وضع المعايير لمهنة المحاسبة والمراجعة، وازدادت بالتالي درجة الحاجة للإفصاح.

ولقد تأثرت مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا تأثراً بالغاً بالنظام الاقتصادي، حيث أدى التحول إلى النظام الاقتصادي الموجه (الاشتراكي) الذي بدأ في 1969م إلى أن تدخلت الدولة في النشاط الاقتصادي، وأصدرت القوانين المنظمة له، التي كان من نتيجتها نشأة القطاع العام، الذي يسيطر على الحياة الاقتصادية، وتولى الجهاز الشعبي للرقابة في ذلك الوقت (ديوان المحاسبة حالياً)، والذي التحق به كثير من المحاسبين للعمل به كموظفين، مراجعة وحدات القطاع العام، وهذا كله أدى إلى إضعاف مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا.

وهنا لا بد من الإشارة إلى أن معظم المشروعات الاقتصادية الكبرى سواءً في مجال البنى التحتية، أو في مجال إنتاج السلع والخدمات، لم تكن في معظم دول العالم إلا وليدة القطاع العام، ويظهر ذلك أكثر وضوحاً بالنسبة للبلدان النامية، كما أن مواجهة الأزمات الاقتصادية الكبرى لم تكن لتحل، ويتم تجاوزها بدون تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، وإقامة المشروعات التي تفتح فرص العمل، وتساعد على تقليص تفشي البطالة، ومنع الآثار الاجتماعية السلبية للركود الاقتصادي (9).

كما أن رغبة الدولة في الاتجاه نحو توسيع قاعدة الملكية في إطار إعادة هيكلة الاقتصاد الوطني بهدف إحداث تحول في النظام الاقتصادي بحيث يفسح المجال للقطاع الخاص ليكون له الدور الأساسي في مجال إنتاج السلع والخدمات، وتحمل مسؤولية نمو النشاط الاقتصادي، وبرامج التنمية الاقتصادية، والحد من دور القطاع

العام ، ودور الدولة في المسؤولية عن نمو النشاط الاقتصادي في مجال إنتاج السلع والخدمات، كل ذلك سوف يغير من البيئة التي تعمل فيها الوحدات الاقتصادية وبالتالي ينعكس على البيئة الخاصة بعملية المراجعة. حيث يصاحب هذا التغيير الفصل بين الملكية والإدارة، وما ينطوي على هذا الفصل من تعارض في المصالح بين الملاك والإدارة، فالأخيرة تريد أن تحصل على تقرير مراجعة في صالحها لإرضاء الملاك، وتحاول الوصول إلى ذلك بالتأثير على المراجع، في حين أن الملاك يرغبون في الحصول على تقرير مراجعة يعكس حقيقة الأمر، للوصول إلى تقييم كفاءة الأداء بشكل سليم.

علاوة على ذلك، فإن ليبيا قد تقدمت مؤخراً بطلب للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية في 10/ يونيو/2004، وقد تحصلت على صفة العضو المراقب، وبالتالي فإنها تعد في طريقها لنيل العضوية الكاملة في المنظمة، وطبقاً لنصوص المنظمة، فإن ليبيا يفترض أن تباشر مفاوضات الانضمام خلال مدة أقصاها خمس سنوات من تاريخ اعتمادها عضواً مراقباً (10).

ومن الجدير بالذكر أنه تم في 15/أبريل/1994 توقيع ممثلي 109 دولة - منها تسع دول عربية في مراكش بالمغرب- على اتفاق عالمي عرف (بإعلان مراكش)، كما تم الإعلان عن إنشاء منظمة التجارة العالمية (WTO)، التي بدأ عملها في عام 1995، وقد شملت الاتفاقية أربعة محاور رئيسة وهي: تحرير التجارة العالمية في السلع، وتوسيع نطاق الجات (Gat)، لتشمل جانب التجارة في السلع كل من تجارة الخدمات (GATTS)، والجوانب التجارية المتصلة بالاستثمار، بالإضافة إلى الجوانب التجارية المتصلة بحماية حقوق الملكية الفكرية (TRIPRS) (11).

وإذا تحقق انضمام ليبيا لمنظمة التجارة العالمية ، وتطبيق اتفاقية الجات (Gat) في المستقبل، فإنه سيكون له آثاره على مهنة المحاسبة والمراجعة بالدولة، حيث ستعطي هذه الاتفاقية الحرية الكاملة لمكاتب المحاسبة والمراجعة الموجودة في دول العالم المختلفة للعمل في ليبيا، ومن المتوقع أن تأتي مكاتب المحاسبة والمراجعة الجديدة، التي ستنظم للعمل بليبيا من دول متقدمة في أغلب الأحوال، مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وبريطانيا، وبطبيعة الحال ستكون هذه المكاتب- في الغالب- أعلى مستوى من العلم والخبرة ومن الكفاءة في استخدام الأساليب العلمية الحديثة والتكنولوجيا المتطورة، لذلك فمن المتوقع أن تواجه مكاتب المحاسبة والمراجعة الحالية منافسة قوية من مكاتب المحاسبة والمراجعة المتوقعة قدمها للعمل بالدولة.

وفي هذا الشأن أضاف بعضهم أن تطبيق الدول العربية لأنظمة اتفاقية الجات (Gat) مستقبلاً سيتطلب من بعضها تعديل تشريعاتها القانونية ، للسماح لشركات المراجعة الدولية والعربية بالعمل بالسوق العربية بحرية، وبدون اتخاذ أي إجراءات حماية، حيث يتعين رفع الحواجز أمام الخدمات والتجارة (12).

هذا، وتعتبر اتفاقية الجات (Gat) من الخطوات نحو تطبيق العولمة، ويمكن عرض إيجابيات وسلبيات العولمة على خدمات المحاسبة والمراجعة فيما يلي (13):

أولاً- الإيجابيات، وتتمثل أهم الإيجابيات فيما يلي:

1- تعتبر العولمة دعوة صريحة للمكاتب المهنية ومكاتب المحاسبة والمراجعة في كافة الدول النامية - ومنها ليبيا والدول العربية-، لتطوير مكاتبتهم ومعارفهم، واستخدام الأساليب التكنولوجية والحاسبات الالكترونية في أعمال المحاسبة والمراجعة، ورفع كفاءة وفعالية العاملين لديهم، بالتدريب المستمر، والتعليم والتعلم الذاتي، والأخذ بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية، والاشتراك في المنظمات المهنية العالمية، واكتساب وتبادل الخبرات، حتى تستطيع الصمود أمام المنافسة الوافدة من المكاتب الأجنبية، وتأدية الخدمات المتميزة بالسرعة والدقة المطلوبة، وبالتالي الاحتفاظ بالعملاء القدامى، والحصول على عملاء جدد داخل البلاد وخارجها.

2- تؤدي العولمة إلى زيادة الطلب على خدمات المحاسبين والمراجعين، مما يحفزهم على تحمل مسؤوليتهم في تقديم الكثير من المعلومات المتعلقة بنظم الرقابة الداخلية وخدمات الاستشارات الإدارية والتنبؤات بالعمليات المستقبلية، الأمر الذي يتطلب منهم الالتزام بالمعايير والقيم الأخلاقية، وآداب السلوك المهني، وإجراء التطوير الجذري للمأمول في التشريعات المنظمة للمهنة، وتنمية مهارتهم وقدراتهم - يستوي في ذلك المحاسبون الحاليون أو المرتقبون- حتى يمكنهم النهوض بمسئولياتهم المذكورة بالكفاءة المتوقعة منهم، خاصة في ظل ظروف التطور التكنولوجي في مجالات الإنتاج، والاتصالات، وظروف المنافسة العالمية في السوق المفتوح، حيث أصبح الإفصاح عن السياسات المحاسبية والإدارية والإنتاجية سمة من سمات العصر الحالي، ويرى البعض أن مستقبل المحاسبة والإفصاح وإعداد التقارير المالية في عالم متطور، إنما يؤكد الحاجة إلى تغيير دراماتيكي ينشد الوثوق وحرية المراجع.

3- توضح المبادئ والأحكام العامة لاتفاقية الخدمات في ظل اتفاقية الجات أنه من الضروري توفير وتطبيق القوانين والقواعد المتعلقة بتجارة الخدمات، وإتاحة الفرصة للاطلاع عليها وتنظيمها على المستوى المحلي، ولأن تلك القوانين والقواعد غير متوافرة في معظم الدول النامية الموقعة على الاتفاقية، والمنظمة إليها، فإن الفرصة

مواتية أمامها - خلال الفترة الانتقالية الممنوحة لها - لإجراء المأمول من التطوير، أو التغيير الجذري في التشريعات المنظمة للمهنة، لاسيما ما يتعلق بأداب السلوك المهني، ومعايير المحاسبة والمراجعة، وهذا في حد ذاته إيجابية يمكن الاستفادة منها.

4- تتطلب العولمة تنظيم عملية الاعتراف بالمؤهلات العلمية والخبرات العملية لمن يمارسون الخدمات المهنية، والعمل على تناسق شروط المؤهلات العلمية والخبرات، مما يستلزم من المحاسبين والمراجعين المحليين تطوير وتنمية معارفهم بما يتمشى مع التطورات التكنولوجية الحديثة، ومتطلبات المنظمات والهيئات المهنية العالمية، التي لها سلطة معادلة تلك الشهادات، وتقييم الخبرات المكتسبة، ويتطلب ذلك ما يلي:

أ- أن تقوم المكاتب المهنية الوطنية بتشجيع العاملين لديها من المحاسبين والمراجعين على التدريب، واجتياز الاختبارات التي تعدها المنظمات والجمعيات العلمية للحصول على الدرجات العلمية المؤهلة لهم، التي يتم الاعتراف بها من قبل المؤسسات العالمية، كدرجة الزمالة في المحاسبة، أو المراجعة، أو الضرائب، أو شهادة المحللين الماليين.

ب- أن تقوم الجامعات - لاسيما كليات المحاسبة والاقتصاد - بالإسراع في عملية تحديث وتطوير مناهج الدراسات الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، والاهتمام بتدريس نظم المعلومات والحسابات الالكترونية، وأن تعمل الجامعات الخاصة على استحداث الكليات ذات التخصصات الحديثة في هذا الصدد، بما يساير التطورات المعاصرة، ويؤهل الخريجين للوفاء بمتطلبات العمل المحاسبي في ظل العولمة.

5- تؤدي العولمة إلى تحقيق إيجابيات أخرى - علاوة على ما سبق - تخص كلاً من العملاء ومستخدمي المعلومات وهي:

أ- بخصوص العملاء، فإن التنافس بين المكاتب المهنية في اجتذاب عملاء جدد سوف يؤدي إلى انخفاض تكلفة أعمال المراجعة والخدمات الاستشارية والإدارية التي تقدمها هذه المكاتب للعملاء.

ب- بخصوص مستخدمي المعلومات والمستفيدين من الخدمات، فسوف يتم سد الثغرة بين المعلومات والتقارير المعتمدة من تلك المكاتب وبين توقعات مستخدميها، مما يزيد ثقتهم بها، وذلك نتيجة لاعتمادها على قواعد ومعايير المحاسبة والمراجعة المتطورة، المعترف بها من المؤسسات الدولية، التي يتم إعدادها باستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة.

ثانياً- السلبيات، وتتمثل هذه السلبيات فيما يلي:

1- ضعف الموقف التنافسي بمكاتب المحاسبة والمراجعة الوطنية أمام مكاتب المحاسبة والمراجعة الأجنبية، نتيجة للتفوق النسبي الذي تتمتع به الأخيرة في مجال استخدام

أساليب التقنية المتطورة كالأجيال الحديثة من الحاسبات الالكترونية، واعتمادها على برامج المراجعة الالكترونية الجاهزة، وتقدم وسائل جمع المعلومات، وسهولة الاتصال بها، وتفوقها في مجال التدريب وتنمية المهارات المهنية، واعتمادها في عملها على المعايير المحاسبية والمراجعة الدولية، المعترف بها من قبل العديد من المنظمات العالمية، مثل هيئة الأمم المتحدة، ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، والمجموعة الاقتصادية الأوروبية، مما يجعلها تستأثر بالنصيب الأكبر من عمليات المحاسبة والمراجعة في مختلف الدول، مما يخشى معه سيطرة تلك المكاتب وهيمنتها على مهنة المحاسبة والمراجعة بالدول النامية.

2- تأثر المكاتب المهنية الصغيرة ومتوسطة الحجم العاملة في الدول النامية وفقدانها لكثير من عملائها، نتيجة تحولهم إلى المكاتب الأخرى الأكثر تقدماً، التي تقدم لهم خدمات متميزة بتكلفة أقل وجودة أعلى، ولكي تستمر تلك المكاتب في السوق فعليها أن تطور نفسها في التوقيت الملائم، وهو الأمر الذي يحتاج إلى استثمارات وأموال ضخمة قد لا تقدر عليها.

3- استقطاب المكاتب الأجنبية للمحاسبين والمراجعين ذوي الخبرة، والمتميزين بالكفاءة والفاعلية من المكاتب الوطنية، بإغرائهم بمزايا ومرتبات كبيرة قد لا تستطيع بعض المكاتب الوطنية تحملها، مما يهدد تلك المكاتب بفقدان المزايا النسبية التي تتمتع بها، خاصة في ظل الالتزام بتحرير أسواق العمالة من القيود والحوجز في إطار اتفاقية الخدمات.

4- إمكانية تسرب أو إفشاء بعض المعلومات لجهات خارجية، مما قد يضر بالأمن أو الاقتصاد القومي، فضلاً عن إضعاف المركز التنافسي للشركات الوطنية، وذلك نتيجة دخول المكاتب المهنية المحاسبية، ومكاتب الخدمات الاستشارية الأجنبية للعمل دون الضوابط اللازمة، مع التسليم في هذا الصدد بأنه ليس هناك - حتى الآن - ما يلزم أي دولة بالإفصاح عن المعلومات التي تتعارض مع مصالحها الأمنية الأساسية.

ومن المؤشرات التي يمكن اتباعها لقياس أثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ما يلي:

- 1- وجود نظام الاقتصاد الموجه.
- 2- وجود نظام الاقتصاد الحر.
- 3- اتجاه الدولة نحو توسيع قاعدة الملكية الخاصة.
- 4- انضمام ليبيا لمنظمة التجارة العالمية.

3- الاطار العملي للدراسة:

يهدف الجانب العملي للدراسة الى اختبار ما اذا كان النظام الاقتصادي السائد في المجتمع يؤثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وذلك من خلال استطلاع آراء المراجعين الخارجيين المزاولين لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، بواسطة قائمة استقصاء أعدت لهذا الغرض، وقد تمت صياغة الفرض الصفري للدراسة على النحو التالي: "لا يؤثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات".

3-1- عينة الدراسة :

تقتصر عينة الدراسة التي سيتم استطلاع آرائها على المراجعين الخارجيين المزاولين للمهنة في مكاتب المحاسبة والمراجعة على مدينة طرابلس والمدن المجاور لها، وقد بلغ عدد قوائم الاستقصاء الموزعة 74 قائمة، وبعد تجميع إجابات المشاركين في الدراسة وتحليل البيانات إحصائياً بواسطة برنامج SPSS، كانت النتائج التي تم التوصل إليها بخصوص قبول او رفض فرض الدارسة كما يلي:

حيث تمثل الأرقام: 1، 2، 3، 4. في عمود تسلسل (ت) المؤشرات أو الأسئلة الفرعية التي تساعد في جمع البيانات الازمة عن موقف المراجعين تجاه النظام الاقتصادي السائد في المجتمع، حيث إن:

1- وجود نظام الاقتصاد الموجه.

2- وجود نظام الاقتصاد الحر.

3- اتجاه الدولة نحو توسيع قاعدة الملكية الخاصة.

4- انضمام ليبيا لمنظمة التجارة العالمية.

وسوف تعبر الأرقام 1،2،3،4 عن المعاني المقابلة لها أينما وردت في الجداول.

ت	العوامل	تأثير سلبي				لا يؤثر	تأثير ايجابي			
		محدود للغاية	متوسط	قوي	قوي للغاية		محدود للغاية	متوسط	قوي	قوي للغاية
1	العدد	6	10	11	3	17	1	5	12	3
	النسبة %	8	13	15	4	23	1	7	17	4
2	العدد	0	1	1	1	19	4	4	22	10
	النسبة %	0	1	1	1	26	5	5	30	14
3	العدد	1	3	1	1	23	1	6	20	11
	النسبة %	1	4	1	1	31	1	8	27	15
4	العدد	1	1	1	3	17	3	6	26	10

ت	العوامل	تأثير سلبي				لا يؤثر	تأثير ايجابي					
		محدود للغاية	محدود	متوسط	قوي		محدود للغاية	محدود	متوسط	قوي		
	النسبة %	1	1	1	4	0	23	4	8	8	36	13

من الجدول، نلاحظ أن التوزيع التكراري للإجابات حول المؤشرات: وجود نظام الاقتصاد الحر، اتجاه الدولة نحو توسيع قاعدة الملكية الخاصة، انضمام ليبيا لمنظمة التجارة العالمية، مرتفع في فئة لا يؤثر، وكذلك مرتفع في فئة تأثير إيجابي قوي، وينخفض تدريجياً في فئات التأثير المتوسطة والمحدودة، وكذلك ينخفض في فئة تأثير إيجابي قوي جداً، مما يشير إلى درجة تأثير إيجابي قوي لهذه العوامل المتعلقة بالنظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات. كما نلاحظ أن التوزيع التكراري للإجابات حول المؤشر: وجود نظام الاقتصاد الموجه، مرتفع في فئة لا يؤثر وينخفض تدريجياً في فئات التأثير الإيجابية والسلبية.

وفيما يلي نبين نتائج الدراسة الميدانية حول أثر متغير "النظام الاقتصادي السائد في المجتمع" على الأداء المهني لمراجعي الحسابات بشكل عام.

القرار	اختبار Z	الفرضية البديلة	الفرضية الصفرية	95% فترة ثقة للمتوسط		الانحراف المعياري	المتوسط
				الحد الأدنى	الحد الأعلى		
درجة تأثير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات هو تأثير إيجابي محدود.	-11.33	المتوسط لا يساوي 3	المتوسط = 3.0	1.8	1.3	1.61	1.6

الجدول السابق يبين أن متوسط إجابة المشاركين في العينة حول اتجاه ودرجة تأثير متغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات يساوي 1.6 (بين تأثير إيجابي محدود جداً، وتأثير إيجابي محدود) بانحراف معياري 1.61، وأن 95% فترة ثقة لمتوسط إجابة أفراد عينة الدراسة حول اتجاه ودرجة تأثير متغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات يتراوح بين (1.3-1.8).

ولاختيار الفرضية الصفرية التي تنص على أن متوسط درجة التأثير يساوي 3.0 (تأثير إيجابي متوسط) تم إجراء اختبار Z، وحيث إن قيمة Z المحسوبة تساوي -11.33 وهي أقل من قيمة Z- الجدولية عند مستوى معنوية 0.025 وتساوي -1.96،

مما يشير إلى أن متوسط درجة إجابة أفراد عينة الدراسة حول اتجاه ودرجة تأثير متغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات أقل من 3.0 (أقل من تأثير إيجابي متوسط)، وهذا يشير أيضاً إلى انخفاض متوسط إجابة أفراد عينة الدراسة حول درجة التأثير الإيجابي المتوسط للمؤشرات المتعلقة بالنظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات.

مما سبق يتم رفض الفرض الصفري ويتم قبول الفرض البديل الذي ينص على: يؤثر النظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات

2-3- النتائج والتوصيات:

أولاً- النتائج:

توصلت الدراسة إلى ما يلي:

- 1- إن المشاركين في الدراسة متفقون حول وجود تأثير للنظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات.
- 2- إن اتجاه ودرجة تأثير المؤشرات المتعلقة بالنظام الاقتصادي السائد في المجتمع على الأداء المهني لمراجعي الحسابات هو تأثير إيجابي محدود.

ثانياً - التوصيات:

- يجب الاهتمام بمتغير النظام الاقتصادي السائد في المجتمع لما له من أثر على الأداء المهني لمراجعي الحسابات، وذلك من خلال:
- 1- العمل على تفعيل التوجهات الاقتصادية الحديثة، التي ترمي إلى توسيع قاعدة الملكية الخاصة (الخصخصة).
 - 2- الاسراع بانضمام ليبيا إلى منظمة التجارة العالمية.
 - 3- تطوير وتحديث مهنة المحاسبة والمراجعة بما يتلائم وآليات العولمة.
 - 4- يوصي الباحث بإجراء دراسات مستقبلية حول: "أثر انضمام ليبيا لمنظمة التجارة العالمية على مهنة المراجعة الخارجية".

الهوامش :

- 1- عبد خرابشة، "تنظيم الممارسة الحالية لمهنة المحاسبة القانونية في العالم العربي"، مجلة المحاسب القانوني العربي، (تصدر عن المجمع العربي للمحاسبين القانونيين)، العدد 80، 1993، ص28.
- 2- محمد صبري ندا، "أثر التطورات الاقتصادية الدولية والمحلية على تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة - بدولة الإمارات العبية المتحدة"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الأول، 1995، ص981-1039.
- 3- حسين محمد الجندي، "تدعيم استقلال المراجع في ظل متغيرات البيئة الاقتصادية المصرية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، ملحق العدد الأول 1995، ص1447-1469.
- 4- محمد حسن زكي، "تأثير المتغيرات البيئية على الأداء المهني لمراجعي الحسابات"، رسالة دكتوراة (غير منشورة)، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة 2001، ص163.
- 5- المرجع السابق، ص164.
- 6- محمد يوسف سالم، "الدور الاقتصادي للمراجعة في الأسواق الحرة والأسواق المقيدة - دراسة تحليلية"، مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد الثالث 1995، ص189.
- 7- محمد حسن زكي، مرجع سبق ذكره، ص164.
- 8- المرجع السابق، ص164.
- 9- رجب امحمد شقلايو، "دور توسيع قاعدة الملكية في إعادة الهيكلة للاقتصاد الوطني"، مجلة التجارة (مجلة شهرية يصدرها الاتحاد العام لغرف التجارة والصناعة والزراعة)، مايو 2004، ص49.
- 10- صالح رجب عبيده، "البيبا ومنظمة التجارة العالمية"، مجلة الاقتصاد والتجارة، أكتوبر 2005، ص6.
- 11- عيسى حمد الفارسي، "دول اتحاد المغرب العربي والانضمام لمنظمة التجارة العالمية"، مجلة الاقتصاد والتجارة، أبريل-مايو 2006، ص13.
- 12- محمد صبري ندا، مرجع سبق ذكره، ص981.
- 13- محمد جلال السيد، "تأثيرات العولمة على نظم المعلومات المحاسبية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الأول 1998، ص464.