المجلد الاول
العدد الثاني
سبتمبر 2023

مجلة جامعة درنة للعلوم الإنسانية والاجتماعية
DERNA UNIVERSITY JOURNAL OF HUMANITIES AND SOCIAL SCIENCES
Available online at https://dujhss.uod.edu.ly/

مدى توافر المتطلبات الأساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي
"دراسة تطبيقية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة ببعض الجامعات الليبية"

Extent of the availability of the basic requirements for the application of the exam to practice the profession of the Libyan external auditor.
"A field study from the point of view of the faculty members in accounting departments of some Libyan universities"

أ.ناصر نوري الفيتوري
أستاذ المحاسبة المساعد بجامعة درنة
n.elfituri@uod.edu.ly

https://www.doi.org/10.58987/dujhss.v1i2.07
تاريخ الاستلام: 2023/04/07 ؛ تاريخ القبول: 2023/06/23 ؛ تاريخ النشر: 2023/09/01

المستخلص:

هدفت الدراسة إلى قياس مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية، ولتحقيق هدف الدراسة تم تقسيم استمارة استبيان الكترونية وزعت على عينة الدراسة من أعضاء هيئة تدريس قارين بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية الآتية: (جامعة بنغازي ، جامعة عمر المختار، جامعة درنة ، جامعة طبرق) حيث تم استخدام التحليل الوصفي و الاستدلالي لتحليل بيانات الدراسة ، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تطبيق امتحان مزاولة المهنة وفقا لمتطلبات الدراسة يعمل على الحد و انتفاء الفجوة بين الواقع و المتوقع للمهنة ، لا سيما تطبيق الامتحان من قبل نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين سينعكس بشكل ايجابي على مستوى الأداء للمراجع الخارجي و الثقة في المهنة. كما أكد المشاركون في عينة الدراسة بشكل ايجابي كبير أيضا أن تطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي يعمل على تطوير المقررات الدراسية في اقسام المحاسبة بالجامعات الليبية و من ثم الرفع من مستوى أداء المراجع الخارجي الليبي بما يلائم متطلبات مهنة المحاسبة في سوق العمل .

الكلمات المفتاحية : المحاسبة ، المحاسبة و المراجعة القانونية ، امتحان مزاولة المهنة ، أقسام المحاسبة، الجامعات الليبية.

Abstract:

The study aimed to measure the availability of the basic requirements for applying the Libyan external auditor practice exam from the point of view of faculty members in accounting departments in Libyan universities(Benghazi University, Omar Mukhtar University, University of Derna , Tobruk University), where descriptive and inferential analysis was used to analyze the

data of the study. Especially the application of the exam by the Libyan Association of Accountants and Auditors will reflect positively on the level of performance of the external auditor and confidence in the profession. The participants in the study sample also affirmed in a very positive way that the application of the exam for practicing the profession of the external auditor works to develop the academic curricula in the accounting departments of the Libyan universities and then raise the level of the performance of the Libyan external auditor in a way that suits the requirements of the accounting profession in the labor market.
Keywords: accounting, legal accounting and auditing, profession practice exam, accounting departments , Libyan universities.

المقـــدمة:

نتيجة للتطورات الاقتصادية و التكنولوجية سارعت أغلب المؤسسات المختصة في دول العالم اليوم إلى تنظيم مهنة المراجعة بغرض تحسين جودة أدائها نتيجة لتعرض المهنة للإنتقادات مستمرة بسبب توسع فجوة الواقع و المتوقع ، و ذلك من خلال وضع شروط ومعايير صارمة لمزاولة المهنة بالإضافة للتركيز الكبير على قواعد و أداب سلوك المهنة مما يساعد ذلك في زيادة مستوى الثقة و جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي و اعتماداً على الدور الذي تقوم به مهنة المراجعة من اضفاء الثقة على البيانات الواردة في القوائم المالية الأمر الذي أصبح على عاتقها مسؤولية النهوض بمستوى خدماتها حتى تلقى القبول و الاستحسان المطلوب مهنياً و لكون المهنة ترتبط بالتطورات الاقتصادية فإنه يكون لزاما عليها أن تعمل على تطور مستوى أدائها المهني لتتماشى مع تطور اقتصاديات السوق المحلي و تشجيع الاستثمار و التوجه من الاقتصاد المخطط إلى الاقتصاد الحر (مفتاح ، 2017).

ولا شك أن مهنة المراجعة مثلها مثل أي مهنة ينظمها قانون و تشريعات خاصة بها حتى تحقق الهدف المنشود لها و لذلك فإن قانون تنظيم مهنة المحاسبة و المراجعة في ليبيا رقم (116) لسنة 1973 ف ، هدفه المحافظة على سمعة وجودة أداء المهنة وتلبية البيانات و المعلومات المحاسبية وفقا لرغبات الأطراف ذات العلاقة ولا سيما بالعمل على تطوير قدرات أعضاءها و اكتساب أعضاء جدد ذات مستوى عالي في المؤهلات العلمية بالإضافة الى مستوى عالي من الكفاءة المهنية ، إلا أن قانون تنظيم المهنة (116) لم يعّد في مستوى متطلبات سوق العمل اليوم ، الأمر الذي يستدعي صيانته لتفادي تدني مستوى الثقة و اتساع فجوة الواقع والمتوقع.

و حسب وجهة نظر الباحث إن صيانة قانون تنظيم المهنة يُعد من متطلبات تطبيق امتحان مزاولة المهنة و لا سيما أنها مسألة حتمية و واجبة للرقي بمهنة المراجعة من خلال العمل على تعديل شروط منح الترخيص المهني و انشاء معايير و شروط جديدة تعمل على تحقيق الاطمئنان و التأكد من أن طالب ترخيص مزاولة المهنة يستحق بجدارة مزاولة المهنة ومن بين هذه الشروط الجديدة هو اجتياز امتحان مزاولة المهنة ، وهو امتحان شامل في المهنة و الذي يعتبره الباحث أداة قياس فعالة للمستوى المهني للمراجع ، و الذي يؤكد عليه الباحث و بالتوافق مع عبد الجليل و أخرون (2015) أن امتحان مزاولة المهنة يجب أن يغطي مواضيع المحاسبة المالية المعاصرة و نظريات محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية ونظرية المحاسبة و معايير المراجعة الدولية و معايير المحاسبة الدولية و معايير الابلاغ المالي الدولية و جميع التشريعات القانونية ذات العلاقة بالمهنة.

الدراسات السابقة :

إن مشكلة الدراسة التي اظهرها الباحث الى حيز الوجود لاحقاً تعتبر خلاصة نتائج دراسات و أبحاث علمية منشورة سابقاً في البيئة الليبية أظهرت تدني مستوى أداء وجودة المهنة وغياب شبه كامل لقواعد و أداب سلوك المهنة و استقلاليتها وتدني القدرات المهنية لأعضاء المهنة ، الأمر الذي يتوجب الوقوف عندها ومعالجتها بشكل جذري ، و هذا ما يسعى إليه الباحث من خلال هذه الدراسة كمساهمة في تحسين مستوى الثقة وجودة أداء المهنة أمام الجهات طالبة الخدمة ، و من بين هذه الدراسات ما يلي:

دراسة الشريف (2022) – و التي تناولت " واقع مناهج التعليم المحاسبي في ليبيا وسبل تطويرها لمواكبة متطلبات سوق العمل" حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية غير كافية لتزويد خريج المحاسبة بالمعارف المحاسبية التي تلبي متطلبات سوق العمل ، فهي مناهج قديمة و بحاجة إلى تحديث ، كما توصلت ايضا أن المقررات الدراسية لا تواكب التطورات العالمية في مهنة المحاسبة و ممارستها ، بالإضافة الى ضعف التعاون بين نقابة المحاسبين الليبيين و الجامعات الليبية في مجال تدريب خريجي المحاسبة.

كما أكدت **دراسة ضافري و أخرون (2021)** – و التي كان عنوانها " نحو إصلاح التأهيل المحاسبي المهني في الجزائر بما يتوافق ومعايير التعليم الدولية IESs " حيث توصلت هذه الدراسة الى ضرورة وجود مقاييس و ورش و دورات تدريبية خلال فترة تكوين وتأهيل المراجع الخارجي تتعلق بإكتساب المهارات الذهنية

و مهارات العلاقات و التواصل و المهارات الشخصية و التنظيمية و التركيز بشكل أكبر على المهارات و الاخلاقيات و السلوكيات المهنية بما يتوافق مع IESs ، على أن يكون هناك معايير لإختبار مدى اكتساب هذه المهارات خلال فترة التأهيل من عدمه.

و في هذا الصدد جاءت دراسة Silam (2016) – حيث هدفت هذه الدراسة إلى قياس تأثير كل من المعرفة والخبرة على جودة حكم المراجع الخارجي ، حيث نتج عنها أن هناك تأثير إيجابي لمعرفة المراجع الخارجي لقوانين و أنظمة المراجعة على جودة أحكامه المهنية.

و تأسيسا على ذلك ناقشت **دراسة عبدالجليل و أخرون (2015)** ، " معوقات اجتياز امتحان شهادة محاسب قانوني أردني JCPA " وهي دراسة تطبيقية على المراجعين الخارجيين في البيئة الاردنية ، حيث أظهرت نتائج الدراسة عدم تحديد نطاق الامتحان هو المعوق الأول لإجتيازه يليه عدم وجود مراجع محددة لمواد الامتحان ، كما أظهرت النتائج أيضا أن بيئة و توقيت الامتحان وعدم حضور دورات علمية و مهنية استعداداً للأمتحان تمثل معوقات لإجتياز الامتحان.

كما توصلت **دراسة قمر الدين (2014)** – وعنوانها " التأهيل المهني للمراجع الخارجي و أثره على جودة المراجعة " دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بالسودان ، إلى أن الالتزام بالأسس و المعايير المهنية يؤدي إلى تعيين مراجعين مؤهلين ، كما أكدت هذه الدراسة على تأهيل المراجعين تأهيلا علميا و مهنياً بالتدريب المستمر و التركيز على الزمالة المهنية و زيادة الجرعة التدريبية بالمقررات ذات العلاقة بالمراجعة مثل الاساليب الاحصائية و الكمية و نظم المعلومات المحاسبية.

كما ناقشت **دراسة حميدان و اخرون (2013)** ، تقييم الأهمية النسبية لموضوعات امتحان مزاولة مهنة المحاسبة القانونية في الأردن من وجهة نظر أساتذة المحاسبة في الجامعات الأردنية و الممارسين للمهنة حيث هدفت الى قياس مدى اتفاق أو اختلاف فئات عينة الدراسة في تحديد الأهمية النسبية لموضوعات امتحان شهادة المحاسب القانوني و أظهرت الدراسة اجماع كل اساتذة الجامعات و الممارسين للمهنة على أهمية كل موضوعات امتحان شهادة المحاسب القانوني في الأردن.

كما أكدت **دراسة الكدي (2012)** – و عنوانها " تقييم مدى كفاء و فعالية فتر الخبرة التي يقضيها المراجع قبل الإذن له بمزاولة المهنة " دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في ليبيا ، على أنه ضرورة وضع معيار التعليم المهني المستمر كل فترة زمنية و عدم السماح بتجديد ترخيص مزاولة المهنة إلا بعد

الحصول على تلك الساعات التعليمية ، كما أوصت هذه الدراسة ايضا بضرورة متابعة نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين سير اعداد المتدربين في مكاتب المراجعة و أن يكون لديها كادر مهني مؤهل لمتابعة سير البرامج التدريبية في مكاتب المراجعة.

ومن زاوية أخرى اهتمت **دراسة Troy (2011)** – بمعرفة تأثير مستوى التأهيل العلمي لمراجع الخارجي على جودة أحكامه و قد أشارت النتائج إلى أنه كلما إزداد التأهيل المهني للمراجع الخارجي ازدادت قدرته في الحصول على أفكار و ابداعات جديدة في حل المشكلات و التطوير.

و بطبيعة الحال جاءت دراسة **Kass , Buchholz (2011)** ، والتي هدفت إلى كيفية تخطيط طلبة المحاسبة لإحداث تغييرات في متطلبات امتحان شهادة المحاسب القانوني CPAحيث أظهرت النتائج أن معظم طلبة المحاسبة يخططون للحصول على 150 ساعة معتمدة عند إكمال دراساتهم المحاسبية.

مشكلة الدراسة:

لا سيما أن هناك تحديات كبيرة تواجهها مهنة المراجعة سواء كان ذلك على المستوى الدولي أو المحلي و التي أظهرتها الكثير من الدراسات العلمية في البيئة الخارجية و البيئة الليبية على حد سواء ، الأمر الذي أثر سلبا على مهنة المراجعة و ذلك بزيادة اتساع الفجوة بين الواقع و المتوقع و التي يراها الباحث ناتجة عن ضعف الفكر المحاسبي نتيجة ضعف مناهج المحاسبة التي تدرس في الجامعات الليبية ، و ما يؤكد رأي الباحث دراسة مصلي (2019) التي بينت أن هناك فجوة بين المعارف التي تتضمنها المناهج الدراسية للتعليم المحاسبي و المهارات و الخبرات التي تتطلبها بيئة الأعمال مما انعكس سلباً على كفاءة الخريجين حيث أصبحوا غير قادرين على الاستجابة لديناميكية المهام التي يتولونها في سوق العمل بعد تخرجهم ، كما جاءت دراسة الفيتوري (2017) لتؤكد أن التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية لا يشمل المعرفة الكافية لإخلاقيات المهنة وفقاً لمعايير التعليم المحاسبي الدولي مما يعمل ذلك على تدني الثقة في خدمات المهنة ، كما جاءت دراسة Kalifa (2015) لتؤكد ايضا أن هناك غياب تام للكتب المحاسبية الحديثة و اعتماد بعض الجامعات على ترجمة الكتب الاجنبية الأمر الذي جعل أساتذة الجامعات قيامهم بإنشاء مناهج مختصرة بأنفسهم بشكل لا يواكب متطلبات سوق العمل ، كما أكدت الدراسة ايضا أن الجامعات الليبية قامت بتعيين اساتذة لتدريس المحاسبة بشكل كبير دون التركيز على الكفاءات العلمية ليكونوا محاضرون جيدون في الجامعات مما اثر ذلك سلبا على القيمة العلمية لدى طالب المحاسبة.

و علاوة لما سبق يرى الباحث أن ازدياد فجوة الواقع و المتوقع ناتجة عن ضعف قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 وشروطه في منح ترخيص مزاولة المهنة والتي تقتضي تقديم مؤهل علمي بكالوريوس أو ما يعادلها بالإضافة إلى افادة تدريب عملي دون اشراف من النقابة على التدريب العملي ، و دون أي مراعاة لأي معايير لمكاتب المراجعة التي تصدر هذه الافادة من حيث الحجم و المهنية و مدة الخبرة ، إن هذا الاسلوب لم يُعد فعال اليوم نتيجة التطورات التي حدثت على المهنة

ونتيجة لما سبق ، يتسأل الباحث عن ماهية الأداة التي يقاس بها المستوى العلمي و المهني لطالبي الترخيص المهني لمزاولة المهنة بغية التأكد و الاطمئنان من الكفاءة العلمية و المهنية لطالبي الترخيص المهني لمزاولة المهنة قبل منحهم الترخيص ، و لذلك جاءت هذه الدراسة للبحث عن مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ، و بذلك تم صياغة مشكلة الدراسة في السؤال التالي:

" ما مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ؟ "

وتم الاجابة على السؤال الرئيسي لمشكلة الدراسة الرئيسية من خلال الإجابة على الاسئلة الفرعية التالية:

1- ما مدى توفر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي؟

2- ما مدى توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ؟

أهمية الدراسة: تبرز أهمية الدراسة في التوجه نحو تطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجعة لضمان استحقاق الترخيص المهني لمن يستحقه و ذلك لأهميته من عدة جوانب تتمثل في:

- **الأهمية العلمية :** لا شك في أن هذه الدراسة و على حد علم الباحث تعتبر الأولى في البيئة الليبية حيث تحاول هذه الدراسة من خلال اثراء النقاش حول مدى توفر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي دراسة كيفية تضيق الفجوة بين الواقع و المتوقع للحد من تدني جودة الأداء المهني و مستوى أخلاقيات المهنة ، بالإضافة إلى أن الدراسة تحاول أن تقدم مساهمة علمية على ضرورة و أهمية المتطلبات الاساسية لنجاح تطبيق امتحان مزاولة المهنة.

- **الأهمية العملية :** و تتمثل في أن تطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي يوفر عدة مزايا للمهنة لا سيما أنه يساهم في تحسين كفاءة و قياس و تقييم مستوى أداء طالبي ترخيص مزاولة المهنة ، لكون أن شهادة المراجع الخارجي شهادة ضمان جودة أداء في المهنة و أن مهنة المحاسبة و المراجعة من المهن

الهامة في دعم الاقتصاد الليبي لذلك تسعى هذه الدراسة الى تشجيع نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين للعمل في تبني تطبيق امتحان مزاولة المهنة.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى تحقيق الآتي:

1- بيان أهمية تطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

2- بيان مدى توافر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

3- التعرف على مدى توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

حدود الدراسة :

- **الحدود الزمنية** : تم تجميع بيانات الدراسة من عينة الدراسة خلال الفترة 2023 .

- **الحدود المكانية** : اقتصرت هذه الدراسة على اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية في الشرق الليبي.

- **الحدود الموضوعية** : اقتصرت الدراسة على معرفة مدى توفر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة المهنة كما ركزت الدراسة على بعدين بشكل عام لتشمل المتطلبات الاساسية و هذين الجزئيين هما : الأول المتطلبات الفنية و التي تتمثل في المستوى التأهيلي العلمي و المهني و مدى فعالية مكاتب المراجعة في جاهزية المراجع تحت التدريب ، بالإضافة الى التعليم المهني المستمر و مدى فعالية التعليم الجامعي في جاهزية المراجع تحت التدريب و بما يتوافق مع متطلبات سوق العمل. و الثاني المتطلبات التنظيمية و التي تتمثل في صيانة قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 ف و رغبة نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين في تفعيل هذا الاسلوب و كذلك طرق اعداد امتحانات الزمالة و شروط التقديم.

منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة و المتمثلة في التعرف على مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية في الشرق الليبي (جامعة بنغازي ، جامعة عمر المختار ، جامعة درنة و فرعها القبة و جامعة طبرق) ، فقد تم تجميع البيانات الثانوية من الكتب و الدوريات و المقالات بالمجلات العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة في حين نم تجميع البيانات الأولية من خلال تصميم استمارة استبيان بناءً على الدراسات

السابقة و وزعت على عينة الدراسة ، حيث تم تحليل البيانات باستخدام بعض الاختبارات الاحصائية المناسبة لذلك.

1. الإطار النظـري

انتشرت امتحانات مزاولة مهنة المراجعة في العديد من دول العالم ، حيث بدأ معهد المحاسبين في انجلترا و ويلز بالامتحانات المهنية عام 1882(حميدات و أخرون ، 2013) للحصول على شهادة المحاسب المؤهل (Accountant Chartered) كما بدأ معهد المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية (AICPA) بعقد امتحان المحاسب القانوني (CPA : Certified Public Accountant) منذ عام 1971 و الذي يُعد من أكثر امتحانات الزمالة المحاسبية شهرة.

و من حيث هيكل الامتحان فإن النموذج البريطاني الذي تعتمده أيضا العديد من الدول مثل استراليا والهند، يعتمد الحصول على رخصة المزاولة على نحو كبير على الخبرة العملية التي تمتد 3 سنوات تحت إشراف مشغل مقبول من قبل معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا و ويلز او معهد المحاسبين في اسكتلندا وهنالك مجموعة من الامتحانات التي يتقدم اليها الشخص الراغب في الحصول على الزمالة التي تشمل امتحانات كفاءة أساسية، و امتحانات مهارات مهنية، و امتحانات خبرات مهنية Chartered (The Institute of Accountants in Scotland, 2010) و تشمل هذه الامتحانات العديد من الموضوعات المحاسبية و القانونية والأخلاقية والمالية.

أما النموذج الأميركي في الامتحان فقد خضع خلال 95 عام الماضية و هي عمر الامتحان إلى العديد من التغيرات و في شكله الحالي فان المتقدم للامتحان يلزمه قبل التقدم له ان يكون دارساً (في معظم الولايات الأميركية) لمائة وخمسين ساعة دراسية و يتكون الامتحان بصيغته الحالية المحوسبة من أربعة أوراق تشمل : التدقيق ، و المحاسبة المالية و الإبلاغ المالي ، والتشريعات ، ومفاهيم بيئة الأعمال (Boyd et al, 2009).

كما أكد حميدات و اخرون (2013) أن امتحان مزاولة المهنة في الأردن يعد اقرب الى النموذج الأميركي إلا أن امتحان مزاولة المهنة الأردني مقسم الى ورقتين، التشريعات التي تشمل الضرائب، وهذا يشابه الى حد كبير ورقة التشريعات في امتحان مزاولة المهنة الأميركي، الا ان الورقة الثانية في الامتحان الأردني (ورقة المحاسبة والتدقيق) تشمل موضوعات ورقة المحاسبة المالية والإبلاغ المالي و ورقة التدقيق

وجزءا من ورقة مفاهيم بيئة الأعمال الأميركية (الجزء المتعلق بالمحاسبة الإدارية) ، إلا أن امتحان الزمالة الأميركي يغطي موضوعات اشمل من امتحان الزمالة الأردني، خصوصا في ورقته الرابعة والمتعلقة بمفاهيم وبيئة الأعمال حيث تشمل هذه الورقة على موضوعات مثل نظم الاعمال والحاسوب والشبكات المحوسبة.

1.1- أهمية امتحان مزاولة مهنة المراجعة :

عُرف اختبار الزمالة في الولايات المتحدة الامريكية منذ صدور أول نظام للمحاسبين القانونيين في عام 1896م إلا أن اعداده و تصحيحه بصورة موحدة على مستوى الولايات المتحدة و من قبل مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي بدأ 1947م ، ويتبع المجمع الممتحنين و الذي يتكون من تسعة أعضاء متفرغين مهمتهم فقط اعداده و طبعه و توزيعه على مختلف مجالس المحاسبة التي ينوط بها الاشراف على الاختبار.

والهدف من اجراء امتحان مزاولة المهنة هو التحقق من مدى قدرة الممتحن على تلبية متطلبات الواقع والمتوقع ولذلك جاء الكدي (2005) ليؤكد أن اختبار مزاولة المهنة يمثل ركنا أساسياً من أركان التأهيل العلمي و العملي للمحاسب طالب ترخيص مزاولة المهنة .

و امتثالاً لما سبق ، نلاحظ أن قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973ف قد تجاهل تطبيق امتحان مزاولة المهنة لمن أراد مزاولة مهنة المراجعة مما أثر ذلك حسب رأي الباحث في نوعية وجودة المحاسب المطلوب للمهنة ، حيث يعتبر هذا الاختبار حماية للمهنة من أن يزاولها غير المؤهلين علميا و مهنياً و من جهة اخرى حماية لها من تدني مستوى التأهيل المهني و العلمي للمحاسبين و كذلك تدني مستوى الثقة ،كما يساعد الامتحان في استقطاب المراجعين ذو الكفاءة العلمية و التي تمتلك قوة الأحكام الشخصية.

2.1- المتطلبات الأساسية للتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجعة :

تقسم هذه الدراسة المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة المهنة الي مجموعتين هما:

1.2.1- المتطلبات الفنية : ويقصد بالمتطلبات الفنية بالأبعاد الخاصة لتطبيق امتحان مزاولة المهنة كالتالي:

1.1.2.1 – التأهيل العلمي وفقا لمعايير التعليم الدولي:

لما كانت ليبيا تسعى في السنوات الأخيرة لتطوير اقتصاديات السوق المحلي و تشجيع الاستثمار و التوجه من الاقتصاد المخطط الى الاقتصاد الحر (مفتاح ، 2017) كان لابد أن يرتبط هذا التطور

الاقتصادي بالمهنة ، وحتى تواكب المهنة هذا التطور يتوجب عليها أن تكتسب محاسبين ذو تأهيل علمي عالي و كفوء و هذا لا يتأتى إلا بوضع شروط صارمة في منح الأذن لمزاولة المهنة.

إن مهنة المراجعة تعتمد في تطورها على مخرجات التعليم المحاسبي ، فإعادة النظر في المناهج الدراسية و تطويرها بما يتوافق مع المعايير الدولية والمناهج الدراسية المهنية العالمية تؤدي إلى تطوير الكفاءات المهنية للمحاسبين من خلال العناية ببرامج التعليم المحاسبي ، ويتمثل الدور الذي يقوم به مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي International Accounting Education Standards Board (IAESB) في إعداد و تصميم هذه المعايير و غيرها من الارشادات التي تساعد على تحسين مناهج وأساليب التعليم المحاسبي على المستوى الدولي مما يعمل على تحقق الجودة في المهنة المحاسبية (شابون و اخرون ، 2021).

و تماشيا لما سبق ، فإن الحصول على الشهادة الجامعية البكالوريوس في المحاسبة و المراجعة لا تكفي للممارسة المهنة اليوم و إنما يتوجب أن يكتسب المحاسب الخبرة اللازمة و الكافية قبل ممارسة المهنة ، كما جاءت دراسة بن سليم (2012) لتؤكد رأي الباحث في أن التأهيل العلمي المحاسبي ضعيف ولا يمكن الاعتماد عليه في منح ترخيص مزاولة المهنة حتى لو تدرب المحاسب في أحد مكاتب المحاسبة و ذلك لأن مخرجات التعليم المحاسبي من كليات الاقتصاد أو المعاهد العليا ليس لديهم أي فاعلية تذكر مما ينعكس سلباً على قدرتهم في الدخول لسوق العمل ، لأنهم تلقوا العلوم المحاسبية بأسلوب التلقين و ولا سيما أن أغلبية المواد بعيدة عن المجال التطبيقي في الواقع العملي ، بالإضافة الى عدم وجود معاهد علمية للمراجعة تقوم بإعداد مراجعين جيدين من الناحية المهنية و تحديث تطبيق ما تم دراسته نظريا و ربطه بالواقع العملي ، كما أن قبول الطلبة بأعداد كبيرة في مجال المحاسبة أدى إلى زيادة اعداد الطلبة بالقاعات الدراسية مما أثر سلبا على القدرة الاستيعابية لطلبة المحاسبة ، ولا ننسى قبول الطلبة دون المستوى بسبب التنسيب غير الصحيح لهم.

كما أكد الشريف (2022) ، أن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية غير كافية لتزويد خريجي المحاسبة بالمعارف المحاسبية التي تلبي احتياجات سوق العمل و طرح مواد عملية أكثر بغرض التدريب الميداني بما يتوافق مع التطورات العلمية في مهنة المحاسبة وممارستها وأن الجامعات الليبية تركز على الجانب النظري أكثر من الجانب العملي في تدريس المواد ، كما رأي الفيتوري (2017) أن هناك

أزمة ثقة نتيجة تدني أخلاقيات المهنة و ان التعليم المحاسبي له دور كبير جدا للحد في أزمة الثقة لمهنة المراجعة إلا أن الطالب الليبي لا يحصل على المعرفة الكافية حول اخلاقيات المهنة و أن الخطط الدراسية لتخصص المحاسبة لا يتضمن تدريس اخلاقيات المهنة في مرحلة البكالوريوس في الجامعات الليبية و المعاهد العليا كذلك.

و بطبيعة الحال لما سبق ، فإن تدني مستوى الثقة نتج عنه عدم رضا مستخدمي القوائم المالية عن أداء المراجع الخارجي نتيجة انخفاض جودة الأداء المهني في البيئة الليبية و التي نتج عنها أيضا تدني مستوى أخلاقيات المهنة و الذي لا يخفى اليوم عن الجميع قيام أغلب المراجعين الخارجيين بسلوكيات تتعارض مع أداب و سلوك مهنة المراجعة مثل قبول أتعاب قليلة جدا لا تتناسب مع حجم عملية المراجعة و ذلك بغرض عدم فقدان العميل تحت المراجعة لأكثر من سنة من خلال ضمان تجديد تعيينه سنويا من أجل البقاء أطول فترة ممكنة حتى و لو أثر ذلك سلباً على استقلالية المراجع الخارجي ، كما قد يقوم بعض المراجعين الخارجين (**أحمد ، 2021**) بالتنافس الغير شريف للحصول على عمليات مراجعة جديدة متجاهلين أداب و سلوك المهنة.

وتماشيا مع ما تم ذكره ، يرى الباحث أن انخفاض جودة و كفاءة المهنة اليوم لها علاقة وطيدة بالدرجة الأولى بالتعليم المحاسبي الذي تجاهل الدراسة المعمقة لموضوع قواعد و أداب سلوك المهنة و لا سيما فشل المؤسسات التعليمية في تخريج محاسبين و مراجعين ذو قوة علمية تواجه متطلبات سوق العمل المعقدة ، حيث أن الاعتماد على التأهيل العلمي المحاسبي بالإضافة إلى التدريب المهني في مكاتب المراجعة حسب نصوص قانون تنظيم المهنة رقم (116) لسنة 1973 ف و الذي يفتقد لمعايير و برامج التدريب المهني ، ولا سيما معايير تقييم المحاسب قبل منحه الترخيص المهني ليصبح مراجع خارجي يعتبره الباحث اتساع في الفجوة بين الواقع و المتوقع للمهنة و زيادة تدني مستوى الثقة في المهنة.

2.1.2.1 – التدريب و التأهيل العملي:

إن الاهتمام بالمراجع الخارجي و تأهيله و رفع كفاءته من الأمور الاساسية اللازمة لتطوير أداء مهنة المراجعة ، لذلك طلبت الهيئات المهنية و التشريعات في الدول العربية و الاجنبية (المريش ، 2006) توافر الحد الأدنى للتأهيل العلمي و العلمي للمراجع.

ولا شك أن البيئة المهنية تشهد متغيرات اقتصادية سريعة ، الأمر الذي يكون لزاماً على المراجع الخارجي مستعد لهذه المتغيرات و ذلك حتى يستطيع مواكبتها على الوجه المتوقع منه ، لذلك عرف مصقع (2009) التعليم المهني على أنه " ذلك النشاط التعليمي الذي يحصل عليه المراجع أثناء الممارسة الفعلية للمهنة و فق برنامج محدد ومستمر طيلة حياة المراجع المهنية " ، كما يعتبر التدريب المهني حسب قمر الدين (2014) على أنه " عملية منظمة مستمرة محورها الفرد في مجمله تهدف إلى إحداث تغيرات محددة سلوكية كانت أم فنية أو ذهنية لمقابلة احتياجات محددة حالية أو مستقبلية يتطلبها الفرد و العمل الذي يؤديه "، فهو مفهوم مركب يتكون من عدة عناصر في جملته ، حيث يعني تغيراً إلى شيء أفضل أو تطويراً للمعلومات و القدرات و المهارات و الافكار للشخص المتدرب.

و تتمثل أهمية التدريب و التعليم المهني في أنه يعد مطلبا أساسياً في مهنة المراجعة و فق قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 تحت اشراف المؤسسات المهنية المسؤولة على المهنة و أن يكون التدريب رسمي و منظم و معترف به من المؤسسات الحكومية قبل الدخول في امتحان مزاولة المهنة و لا سيما أن المراجعة الحديثة اليوم تحتاج لعدة اعتبارات (قمر الدين ، 2014) بشأن التدريب من بينها :

1- أن تهتم مكاتب المحاسبة و المراجعة بالتدريب التخصصي للمحاسبين تحت التمرين.

2- أن يرخص للمكاتب الكبرى فقط بالتدريب.

ومن جهة أخرى يرى Korne, Thomas, & Klazinga (2009) ، أن التدريب المهني و المستمر يساعد في تحديد متطلبات سوق العمل من البرامج التعليمية و الدورات التدريبية ومعالجة المشاكل المستجدة التي يواجهها سواء أكان المتدرب دارساً للمحاسبة و المراجعة أو مراجعا مزاولاً للمهنة ، فإن تصميم برنامج تدريبي جيد في البيئة العملية يحقق الكثير من الخبرات المهنية المطلوبة.

كما أوصت دراسة الكدي (2012) ، على ضرورة أن يكون لدى نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين معلومات حول اعداد المتدربين في مكاتب المراجعة و أن يكون لديها كوادر مهنية مؤهلة تثق بهم لمتابعة سير البرامج التدريبية في مكاتب المراجعة ، كما أوصت أن يكون تركيز المتدرب منصباً على مراجعة القوائم المالية للشركات دون غيرها من الأعمال الأخرى كممارسة وظيفة سكرتاريا بالمكتب وذلك حتى يستطيع المتدرب ممارسة المهنة كمراجع بكفاءة و فعالية من خلال ما تحصل عليه من مهارات أثناء فترة التدريب.

و على العكس من ذلك ، نجد أن قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 ، لم يهتم بكيفية برامج التدريب المهني أو حتى فرضها في صورة الزام أو مراقبتها و متابعتها في مكاتب المراجعة و التي يعتبرها الباحث مقوم رئيسي لتطبيق امتحان مزاولة المهنة و ربطها بكل ما هو جديد في بيئة المراجعة بل اعتمد على التأهيل العلمي فقط كأساس للتدريب في أحد مكاتب المراجعة بدون مراقبة او متابعة أو تسجيله كمحاسب تحت التمرين و كتابة اسم المكتب الذي يتدرب فيه المحاسب ليسهل متابعته وتقييمه.

وتأسيسا لما ما سبق ، من الضروري الاهتمام بالتعليم و التدريب المهني لتنمية المهارات و القدرات الفكرية للمحاسب و المراجع الخارجي حتى يصبح في مستوى امتحان مزاولة المهنة ، حيث لا يتأتى ذلك إلا بالسماح للمتدرب بفرصة الأتصال و التواصل مع رجال الأعمال مباشرة و الشركات محل المراجعة و الممارسة الفعلية للمهنة بالتزامن مع المراجع الأصلي و الاطلاع على جميع الدفاتر و المستندات و الاتفاقيات و إنشاء حوار مع المراجع الأصلي من حين لأخر حواراً حول مشاكل المراجعة و معالجتها ، حيث أن التأهيل العلمي وحده لم يُعد اليوم كاف لنجاح المحاسب و المراجع القانوني في مزاولة المهنة بشكل يتوافق مع متطلبات سوق العمل بل عليه الاستمرار في الدراسة لتنمية قدراته العلمية و العملية و مهاراته فنية و المعرفة الكافية عن أصول المحاسبة و المراجعة.

2.2.1 – المتطلبات التنظيمية: و تعني المتطلبات التي تعمل على تسيير امتحان مزاولة المهنة بشكل منظم ومدروس من كل الجوانب كالقانونية و الإدارية والتنظيمية في اعداد الامتحان من حيث مواضيع الامتحان و طريقة الاستعداد له و بذلك فإن المتطلبات التنظيمية تتمثل في ما يلي:

1.2.2.1 – البعد القانوني : ووفقا لهذا البعد يرى الباحث أن هناك قصور في التشريعات القانونية المنظمة للمهنة وعدم تحديدها لمعايير التأكد التام من التأهيل العلمي و العملي للمحاسب طالب الترخيص المهني لمزاولة مهنة المراجعة بما يتوافق مع متطلبات السوق و لا سيما أيضا التأكد من استمرار قدرة المزاول للمهنة في تجديد معلوماته بما يتوافق مع التطورات الحديثة التي تشهدها المهنة اليوم ، مما يستدعي الأمر وجوب تعديل قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 ليشمل شروط و اجراءات تطبيق امتحان مزاولة المهنة لأن المشرع الليبي أهمل هذا الركن و الذي يعتبره الباحث ركناً اساسيا من أركان التأهيل المهني ، حيث أن اجتياز المحاسب امتحان مزاولة المهنة يعني أنه أصبح مراجع خارجي مؤهل علميا و عمليا بجدارة و على مستوى عالي من الكفاءة و بإستطاعته مواكبة متطلبات سوق العمل حيث يعتبر هذ الامتحان تقويم جيد لمن

أراد مزاولة مهنة المراجعة ، و الذي يعتبر اساس جوهري للموائمة بين التعليم الجامعي و مزاولة المهنة ، كما يعمل هذا الامتحان (الكدي ، 2012) على حماية المهنة من أن يزاولها من غير المؤهلين علمياً و عملياً.

ولا سيما أن المؤسسة الوحيدة التي تمثل المهنة في ليبيا هي " نقابة المحاسبين و المراجعين القانونين الليبيين " و التي تعمل على تنظيم المهنة من خلال قانون رقم 116 لسنة 1973 ، و الذي يشترط لمنح مزاولة المهنة هو التدريب في أحد مكاتب المراجعة في البيئة الليبية إلا أن هذا التدريب يتم بدون أية معايير مهنية خلال فترة التدريب التي أقرها القانون و بدون اي تقييم للمحاسب المتقدم للحصول على ترخيص مراجع خارجي لمزاولة المهنة من قبل النقابة ، حيث تعتمد النقابة في ذلك على مستند يثبت أن المحاسب قد امضى فترة التدريب في اعداد القوائم المالية و المراجعة من أحد مكاتب المراجعة و التي ربما يكون حديث الولادة في المهنة أصلا وليس لديه أعمال كبيرة وكثير للمراجعة أو أن عمله يدوي و بعيد عن تقنية المعلومات و هو نفسه يحتاج الى التطوير ، الأمر الذي يراه الباحث غير كافي للتأكيد على المستوى المهني و العلمي للمحاسب المتقدم للحصول على ترخيص مزاولة المهنة .

إن قانون المهنة في منح الترخيص المهني لم يعُد في مستوى متطلبات سوق العمل اليوم ، و لا يعكس مدى قوة و قدرة المراجع الخارجي في ظل التنافس المهني في سوق العمل الذي يعج بالتطورات التقنية والعلمية والصناعات الدقيقة التي غالبا ما تتطلب محاسباً لديه الدراية الكافية و القدرة المهنية و العلمية والتقنية على تتبعها محاسبيا بشكل صحيح و دقيق ، الأمر الذي تفتقده المهنة لكونها غير مواكبة لهذه التطورات مما يجعل المراجع الخارجي في وضع مربك حتى في كتابة التقرير النهائي للتعبير عن رأيه.

2.2.2.1 – الترخيص المهني لمزاولة المهنة :

إن منح الترخيص المهني يعني امتلاك المراجع القدر الكافي من المعرفة العلمية و المهارات الفنية المطلوبة لضمان جودة و كفاءة أداء المراجع الخارجي أثناء عملية المراجعة و امتلاكه القدرة الكافية لمواجهة متطلبات سوق العمل لذلك يتوجب على الجهة مانحة الترخيص المهني أن تطمئن لمستوى المحاسب طالب الترخيص المهني و ذلك من عدة جوانب علمية وعملية بالإضافة لقواعد أداب وسلوك المهنة قبل مزاولة المهنة ، كما يؤكد الباحث بأنه لا يمكن تحقيق مستوى الاطمئنان إلا بتطبيق امتحان مزاولة المهنة حرصا على سمعة و جودة أداء المهنة من خلال اكتساب أعضاء في المهنة لهم مواصفات المراجع الخارجي الكفوء و أن يكون ولائه للمهنة وليس للعميل.

ويُعد الترخيص المهني لمزاولة أي مهنة بمثابة سند قانوني بالأهلية و الكفاءة العلمية و العملية لمزاولة المهنة و حماية للمهنة من الذين ليس لديهم أهلية و كفاءة علمية و عملية ، حيث عرف شرير و المصري **(2017)** الترخيص بأنه " تصريح قانوني بأهلية الفرد و كفاءته لمزاولة المهنة ويتم منح الترخيص من خلال عملية نظامية تهدف إلى وضع ضوابط للمهنة وفق معايير أداء تكفل الحد الملائم مع الكفاية الاكاديمية و المهنية اللازمة لطالب الترخيص المهني لأداء دوره بكفاءة و فاعلية.

كما يتفق الباحث مع ما أكده Zipora Libman **(2012)** ، أن الترخيص لمزاولة المهنة يساعد على جذب أكثر المرشحين الموهبين و المتحمسين للعمل في المهنة ، و أن الترخيص وسيلة لإحداث التغيير والاصلاح و تقديم معايير مهنية قوية للدخول للمهنة و بذلك فإن فكرة الترخيص لمزاولة أي مهنة تنطلق من فلسفة الجودة و التمكن في الأداء و حتمية التحسين و التطوير المستمر و ذلك من خلال برنامج معتمد ولا سيما تعد مطلباً ملحاً و اساسياً لعمليات الاصلاح و التطوير المهني و التعليمي.

وتفسيرا لما سبق يشير الباحث بأن الترخيص المهني يعتبر بمثابة رخصة لقيادة مهنة المراجعة في السوق المحلي و الدولي و عليه يتوجب أن يمنح الترخيص المهني لمحاسب ذو كفاءة يساعد على زيادة مستوى جودة المهنة و المحافظة عليها و الرقي بها ، كما يتوجب أن يكون الترخيص لفترة زمنية معينة طويلة نسبيا ثم يعاد تقييم المحاسب القانوني حتى ولو كان ذلك شفويا للتأكد من مدى استحقاقه للترخيص المهني مرة أخرى و التحقق من أي اضافات علمية أو عملية طرأت على مستحق الترخيص من خلال التحاقه بالدورات المهنية و العلمية الحديثة التي اظهرتها تطورات السوق.

3.2.2.1 – لجنة اعداد امتحان مزاولة المهنة :

و تأسيسا لذلك ينبغي أن يخضع امتحان مزاولة المهنة الى قانون تنظيم مهنة المحاسبة و المراجعة رقم 116 لسنة 1973 بعد تحديثه وتعديله بحيث يشمل عدة أوراق مهنية و علمية لأغراض امتحان المهنة و ذلك كما هو الحال لما نصت عليه جمعية المحاسبين القانونين الأردنيين(www.jacpa.org.jo) حيث نصت الورقة الأولى على التشريعات القانونية ذات العلاقة بالمهنة و التي تشمل على سبيل المثال قانون الشركات و التجارة و المصارف و التأجير التمويلي و قانون الضرائب و قانون تنظيم المهنة و قانون ديوان المحاسبة و قانون غسيل الأموال و غيرها من القوانين ذات العلاقة بالمهنة ، كما نصت الورقة الثانية على المحاسبة و المراجعة و التي يتوجب أن يمتحن فيها المحاسب للتأكد من قدرته و معرفته

بالمعايير الدولية للتقارير المالية و معايير المحاسبة الدولية و محاسبة التكاليف و الإدارية و المالية و النظم و المعلومات و أنواع المراجعة بالإضافة إلى قواعد و أداب سلوك المهنة التي تجعل من المحاسب القانوني انتمائه للمهنة و ليس للعميل مقابل إرضاءه ظناً منه أن ذلك يعمل على استمراره في المراجعة مقابل اساءة مهنته و الحط منها و فقدان الثقة بها.

و تأكيداً لما سبق ، فإن اعداد امتحان مزاولة المهنة يتوقف على مقومات اساسية تتمثل في المعرفة العلمية العميقة و المتجددة من خلال اساتذة المحاسبة الذين يولون اهتمامهم بالأبحاث العلمية الجديدة التي تعمل على ادراك اعضاء المهنة ومدى وعيهم بما يحيط بالمهنة من تطورات علمية متسارعة توجب اعضاء المهنة بالسعي الى تطوير انفسهم لمقابلة متطلبات سوق العمل.

و علاوة لما سبق ، يرى الباحث أن لجنة اعداد امتحان مزاولة مهنة المراجعة يجب أن نكون مكوُنة من اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية و خصوصا من يقوم بمزاولة المهنة و ذلك على اعتبار أن الجامعات تمثل بيت الخبرة العلمية و المسؤول الأول عن تعليم علوم المحاسبة و المراجعة و هي الأجدر بوضع الخطط و البرامج العلمية لإمتحان مزاولة المهنة لإشباع المحاسب طالب الترخيص بالمعارف والمعلومات اللازمة للحد من فجوة الواقع و المتوقع في المهنة.

ومن جهة أخرى ، أن امتحان مزاولة المهنة يعمل على تنمية قدرات المراجع الخارجي لإحتوائه سلة متنوعة من المعرفة و المهارات اللازمة مع إلزامية الامتحان فيها للتحقق من مدى استيعابها و العمل بها ، حيث يؤكد الباحث أن يكون من بين موضوعات الامتحان المحاسبة التطبيقية و أداب وسلوك المهنة و أنواع المراجعة بالدرجة الأولى و كذلك المهارات الفنية الأخرى في المراجعة حيث جاءت دراسة Cory and Huttenhoff (2011) متوافقة مع رأي الباحث فيما يتعلق بالمعارف و المهارت التي يحتاجها المحاسبون في عملهم و الواجب التركيز عليها في الامتحانات المهنية لتنمية قدراتهم وقد كان الموضوع الأكثر أهمية هو المحاسبة المتوسطة يليه أخلاقيات المحاسبة و التمويل و المحاسبة المتقدمة و نظم المعلومات المحاسبية و المراجعة و تقنية المعلومات ، و أظهرت دراسة أخرى في الأردن تدعو الى التركيز على قانون الضرائب و قانون الشركات و قانون تنظيم المهنة ، بالإضافة الى أنها نادت بالسعي نحو اعتماد امتحان مزاولة مهنة المراجعة من قبل مجامع مهنية عربية و عالمية يزيد من القيمة المضافة لحامل شهادة مزاولة مهنة المحاسبة القانونية و لا شك في أن ذلك يعمل على تنمية قدرات المحاسب القانوني (حميدات و أخرون ، 2013).

4.2.2.1 – رغبة إدارة نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين :

إن تطبيق امتحان مزاولة المهنة يعتمد بالدرجة الأولى حسب رأي الباحث على نية نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين الصادقة في تطبيق هذا الامتحان ، حيث تترجم هذه الرغبة او النية في المساهمة الجدية في وضع استراتيجية واضحة تتناسب مع أهداف النقابة في تطبيق الامتحان ، وكذلك تشجيع جميع اعضاء المهنة سواء العاملين بالمهنة أو اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية بالمشاركة في وضع الاهداف الاستراتيجية لما لها من تأثير قوي على الالتزام بتطبيق امتحان مزاولة المهنة ، بالإضافة الى توفير الدعم المالي اللازم لتكلفة تطبيق امتحان مزاولة المهنة مع وجوب أن يكون ذلك الدعم واضحا لكل اعضاء المهنة كوضع رسوم تقدرها النقابة لدخول امتحان مزاولة المهنة و ان تكون موحدة في القيمة في جميع انحاء ليبيا.

كما يرى الباحث أن يكون توقيت عقد الامتحان مرة واحدة في السنة أو مرتين على الاقل في السنة و برسوم تحددها النقابة كدعم مالي لتوفير بيئة مناسبة لعقد الامتحان و تحقيق اهدافه و التي تتمثل في التقييم العادل للممتحن طالب الترخيص المهني و أنه صالح مهنيا و علميا لمزاولة المهنة لفترة من الزمن كأنها تكون 10 سنوات ثم يعاد تقييمه من خلال الامتحان مرة أخرى بما يتناسب مع متطلبات سوق العمل و أنه ذو شخصية قادرة على أن تحافظ على سمعة المهنة ، كما يتوجب أن يكون زمن الامتحان على الأقل خمسة ساعات و ذلك تماشيا مع مواضيع الامتحان و مواد الامتحان المطروحة على ان يكون تحريري و شفوي.

2. الإطار العمـــلي

يهدف الاطار العملي إلى قياس مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية في الشرق الليبي (جامعة بنغازي وفروعها ، جامعة عمر المختار، جامعة درنة و فرعها وجامعة طبرق)، وذلك لمواكبة التطورات المهنية في سوق العمل لمهنة المحاسبة من خلال أدوات التحليل الإحصائي الوصفي.

1.2 – منهجية الدراسة:

رأى الباحث بعد اطلاعه على الدراسات العلمية المختلفة في مجال المحاسبة و المراجعة و النظر الى طبيعة هذه الدراسة و الاهداف التي يسعى لتحقيقها من خلال هذه الدراسة ، أن المنهج الوصفي التحليلي هو الانسب في قياس هذه الدراسة العلمية ، كما استخدم المنهج التحليلي في تحليل الاستبيان الذي جرى تصميمه

كجانب من هذه الدراسة بغرض تحقيق أهداف الدراسة و الاجابة على السؤال الرئيسي للدراسة حيث تم تفريغ البيانات و تحليلها بإستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS).

2.2 – مجتمع و عينة الدراسة:

لا شك أن القوانين و اللوائح المعمول بها في تنظيم مهنة التعليم العالي في البيئة الليبية تعتبر موحدة لحد كبير جدا بين الجامعات الليبية وأيضا لكون أن كل هذه الجامعات تابعة لجهة إدارية واحدة و المتمثلة في وزارة التعليم العالي والتي تنفرد بوضع القوانين والسياسات الإدارية و التعليمية المنظمة لكل الجامعات الليبية فقد تم اختيار الجامعات الليبية في الشرق الليبي و المتمثلة في جامعة بنغازي و فروعها و جامعة عمر المختار و جامعة درنة و فروعها و جامعة طبرق كمجتمع للدراسة حيث بلغ عدد أعضاء هيئة التدريس القارين بهذه الجامعات في الشرق الليبي إلى ما يقارب عن 130 عضو هيئة تدريس قار بأقسام المحاسبة.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بواسطة العينة العشوائية الطبقية النسبية، وتم احتسابها من خلال جدول (Krejcie and Morgan)1970 و التي أظهر حجم العينة بعدد 97 عضو هيئة تدريس قار بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية في الشرق الليبي حيث وزعت الاستبانة على المشاركين في عينة الدراسة من خلال الاقسام العلمية لكل جامعة كما هو الحال في الجدول اللاحق رقم (1)، إلا أن الباحث استلم (90) استبانة أي ما نسبته (93%) من اجمالي عدد الاستبانات الموزعة على عينة الدراسة و للأسف لم يكن بإمكان الباحث استرداد البقية لعدم التعاون من بعض أفراد عينة الدراسة و بعد فرز استبانات الدراسة المستلمة تبين أن جميع الاستبانات صالحة للتحليل الاحصائي.

جدول (1) الاستبانات الموزعة و الغير مستلمة و الخاضعة للتحليل

الاستبـــانات	الاستبانات المـــــوزعة	الاستبانات الغير مستلمة	الاستبانات الخاضعة للتحليل
العـــدد	97	7	90
النسبة المئوية	%100	% 7	% 93

كما تم تحديد المتوسط الحسابي المرجح بأوزان حددت Five Point Likert ذو الابعاد الخمس لتحديد اعتماداً على مقياس درجة الأهمية النسبية لكل بند على النحو الظاهر بالجدول رقم (2) التالي:

جدول (2) المتوسط الحسابي المرجح لمقياس ليكرت

درجات الموافقة	عالية جدا	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جدا
الوزن النسبي	5	4	3	2	1
الوزن النسبي	%100	%80	%60	%40	%20

3.2- صدق وثبات أداة القياس: تم اختبار درجة المصداقية Reliability Test من خلال استخدام اختبار كرونباخ ألفا Alpha Cronbach من أجل الحكم على صدق و ثبات أداة القياس(استمارة الاستبيان) المستخدمة في الدراسة و ذلك من خلال قياس درجة الاعتمادية على أبعاد و أسئلة الاستبانة ، حيث أظهرت نتائج التحليل الاحصائي كما هي موضحة بالجدول رقم (3) أن قيم معاملات الثبات جميعها مرتفعة (0.635 ، 0.969) لأبعاد الاستبانة على التوالي ، كما ظهرت قيمة ألفا للإستبانة ككل بـــ(0.884) و هي قيمة مرتفعة ، الأمر الذي يعتبره الباحث نتيجة جيدة للحكم على صلاحية عبارات الاستبيان.

و بأخذ الجذر التربيعي لمعامل الثبات ظهرت لنا نتائج الصدق الذاتي بشكل مرتفع (0.796 ، 0.984) كما بلغت درجة اعتمادية الاستبانة لهذه الدراسة وفقا لمعيار كرونباخ ألفا (94%) وهي نتيجة جيدة تؤكد على صدق أبعاد الاستبيان و دقة نتائج الدراسة ، و لا سيما أن النسبة المقبولة لتعميم نتائج مثل هذه الدراسات العلمية هي (60%). (Malhotra,2004)

جدول (3) معاملات الثبات لأبعاد الدراسة بإستخدام معامل ألفا كرونباخ

ابعاد الدراسة	المتغيرات	معامل الثبات	المصداقية
البعد الأول	ما مدى توفر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي	0.635	0.796
البعد الثاني	ما مدى توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي	0.969	0.984
المعـــــدل العـــــام للصدق و الثـــبات		0.884	0.940

4.2- الاساليب الاحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة :

شملت الدراسة مجموعة من الاختبارات الاحصائية من خلال البرنامج الاحصائي (SPSS) و ذلك حسب ما يلي:

1.4.2- الاحصاء الوصفي : ولغرض تحليل البيانات وصفيا تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية التالية:

1.1.4.2- التكرارات Frequency ، **و التكرارات النسبية** Percent Frequency: حيث يهدف الباحث من خلال هذا الاسلوب التعرف على أهمية خصائص عينة الدراسة و تأثيرها في أبعاد الدراسة من حيث عدد المشاركين و المؤهل العلمي والدرجة العلمية و الخبرة العملية في التدريس الجامعي المحاسبي ، و تطبيق

المهنة على حد سواء ، أما بالنسبة للتكرارات النسبية فقد تم استخدامها لبيان أهمية النسبة المئوية لكل فئة من الفئات إلى المجموع الكلي.

2.1.4.2 – الوسط الحسابي Mean : وتم استخدامه للتعرف على أهمية كل بند من بنود المتغيرات بالنسبة للوسط الفرضي(3) و ذلك عن طريق مقارنته مع الوسط الحسابي للإجابات المتعلقة بمتغيرات الدراسة.

3.2.4.2– الانحراف المعياري Standard Deviation : حيث تم استخدامه للتعرف على مقدار التشتت في اجابات المشاركين في عينة الدراسة حول الوسط الحسابي.

2.4.2– اختبار T–test للعينة الواحدة : و قد تم استخدام هذا الأسلوب من الاختبارات الإحصائية بهدف اختبار متوسطات اجابات المشاركين بالدراسة ، ولمعرفة ما إذا كانت هناك فروق معنوية ذات دلالة احصائية في أراء المشاركين أم لا.

5.2– تحليل خصائص عينة الدراسة:

1.5.2– المؤهل العلمي:

يُبين الجدول (4) أن غالبية أفراد العينة المشاركة في الدراسة هم من حملة الماجستير حيث بلغ عددهم 64 مشارك و بنسبة مئوية تصل إلى 71.1% ، و يليها حملة الدكتوراه الذي بلغ عددهم 26 مشارك و بنسبة مئوية 28.9% وهذا يدل على أن المشاركين من حملة الماجستير يحرصون على استقطاب أصحاب الكفاءات العلمية و العلمية لمزاولة المهنة من خلال تطبيق امتحان مزاولة المهنة أكثر من مرحلة الدكتوراة و الذي يفسره الباحث على أن حملة شهادات الدكتوراة لديهم عزوف مهني حول مهنة المحاسبة و المراجعة في البيئة الليبية نتيجة التخبط العلمي و المهني و القوانين و التشريعات ذات العلاقة و انشغالهم الكبير بالتعليم الجامعي فقط..

جدول (4) المؤهل العلمي

المؤهـــــل العلـــمي	التكرار	التكرار النسبي
الدكتـــــــــوراه	26	28.9
الماجســـــــــتير	64	71.1
المجمـــــــــــوع	90	%100

2.5.2- الدرجة العلمية:

يظهر الجدول (5) أن غالبية أفراد العينة من حملة درجة الاستاذ المساعد و البالغ عددهم 30 مشارك من حجم العينة و بنسبة مئوية 33.3% ، و من ثم يليها درجة المحاضر والتي بلغت نسبتها 30% ثم جاءت مباشرة درجة محاضر مساعد حيث ظهرت بما نسبته 23.4% ، و يليها ما نسبته 10% كانت من نصيب الدرجة العلمية الاستاذ المشارك و اخيرا ظهرت أقل نسبة 3.3% من المشاركين في الدراسة من حملة الدرجة العلمية استاذ.

جدول (5) الدرجة العلمية.

الدرجة العلمـية	التكرار	التكرار النسبي
استاذ	3	%3.3
استاذ مشارك	9	%10
استاذ مساعد	30	%33.3
محاضر	27	%30
محاضر مساعد	21	%23.4
المجمـــــــوع	90	%100

و يعتقد الباحث أن ارتفاع نسبة المشاركة للدرجات العلمية استاذ مساعد و محاضر و محاضر مساعد في الجدول السابق (5) و التي تصل إلى ما نسبته (86.7%) هو طموحهم و رغبتهم الحقيقية في احداث تغيير جذري لما قد رأوه من تدني مستوى المهنة مقارنة بالمهن الأخرى ، بينما يشير قلة مشاركة الدرجات العلمية الأخرى (الاستاذ والاستاذ المشارك) و التي ظهرت نسبتهم في مجموعها 13.3% إلى عدم تركيزهم على المهنة لإقتناعهم بوجود مشاكل كثيرة و كبيرة تحد من مستوى أداء المهنة و أن المهنة مكبلة بقوانين من الصعب تغييرها بما ينعكس ايجابيا على المهنة.

3.5.2- الخبرة العلمية في مجال تدريس المحاسبة:

يلاحظ من الجدول (6) أن الذين خبرتهم أكثر من 15 سنة في تدريس المحاسبة هم أكثر فئة مشاركة في عينة الدراسة حيث بلغ عددهم 31 مشارك من اجمالي حجم العينة أي ما نسبته 34.4% ، مما يعني أن هناك خبرة كبيرة من ضمن حجم العينة الأمر الذي يعتبره الباحث انعكاسا ايجابياً على نتائج الدراسة.

جدول رقم (6) الخبرة العلمية في مجال المحاسبة

الخبرة العلمـــية	التكرار	التكرار النسبي
أكثر من 15 سنة	31	%34.4
من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	22	%24.4
من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	25	%27.8
أقل من 5 سنوات	12	%13.3
المجمـــــــوع	90	%100

4.5.2 – الممارسة المهنية في مهنة المحاسبة:

يتضح لنا من الجدول (7) أن أغلب المشاركين في عينة الدراسة و البالغ نسبتهم 60% مشارك من اجمالي العينة غير ممارسين للمهنة ، الأمر الذي قد يؤكد تدني مستوى مهارتهم المهنية و ضعف مواكبتهم للتطورات السريعة للمهنة و متطلبات سوق العمل نتيجة لعدم مواكبتهم للتعليم المهني المستمر و التدريبات اللازمة لذلك ، بينما نجد ما نسبته 40% من المشاركين في عينة الدراسة ممارسين للمهنة الأمر الذي يعتبره الباحث أن لهذه النسبة دور ايجابي في نتائج الدراسة لما يملكونه من خبرات علمية و عملية ومهارات تواكب متطلبات سوق العمل.

جدول رقم (7) الممارسة المهنية في مهنة المحاسبة

الممارسة المهنية	التكرار	التكرار النسبي
ممارس للمهنة كمحاسب و مراجع خارجي	36	%40
غير ممارس للمهنة كمحاسب و مراجع خارجي	54	%60
المجمـــــــوع	90	%100

5.5.2 – الخبرة في الممارسة المهنية للمحاسبة:

يتضح لنا من الجدول (8) أن أغلب أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة و البالغ عددهم 50 عضو هيئة تدريس لديهم عزوف عن مزاولة مهنة المحاسبة بما نسبته 55.6% من اجمالي حجم العينة الأمر الذي يؤكد تدني مستوى مهاراتهم العلمية و العملية في مواكبة متطلبات سوق العمل في المحاسبة حيث يفسر الباحث الى أنه قد يكون راجع لعدم قناعتهم الكاملة بأن ما يدرس في أقسام المحاسبة دون مستوى متطلبات سوق العمل ، بالإضافة إلى ضعف عجلة التطور العلمي في مقررات الدراسة مقارنة بالتطور السريع في

سوق العمل ، بينما ما نسبته 40% من اجمالي حجم العينة لديهم الخبرة الكافية في ممارسة مهنة المراجعة التي تتراوح من 5 سنوات فأقل و حتى أكثر من 10 سنوات مما ينعكس ذلك ايجاباً على نتائج الدراسة.

جدول رقم (8) الخبرة في الممارسة المهنية للمحاسبة

الخبرة في الممارسة المهنية للمحاسبة	التكرار	التكرار النسبي
أكثر من 10 سنوات	14	%15.6
من 5 سنوات و حتى 10 سنوات	13	%14.4
أقل من 5 سنوات	13	%14.4
ليس لدي خبرة	50	%55.6
المجمـــــــــــــوع	90	%100

6.2- تحليل ابعاد الدراسة:

1.6.2- البعد الأول – تحليل البيانات المتعلقة بمدى توفر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي:

جدول (9) لبيان اتجاهات المشاركين في عينة الدراسة حول البعد الأول للدراسة.

عبارات البعد الأول.. / الاحصاءات الوصفية..	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1- يعتبر التأهيل العلمي الجامعي في المحاسبة شرط اساسي لتطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.74	0.591
2- ضرورة متابعة نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين المحاسبين المتدربين في مكاتب المراجعة.	4.71	0.502
3- أن يكون التدريب المهني المستمر تحت اشراف لجنة مؤهلة من اساتذة المحاسبة بالتعاون مع النقابة	4.63	0.589
4- وجود كوادر مهنية مؤهلة تثق بهم النقابة لمتابعة سير البرامج التدريجية في مكاتب المراجعة.	4.60	0.595
5- تطبيق امتحان مزاولة المهنة يعتمد على تطوير مخرجات التعليم الجامعي في المحاسبة.	4.60	0.649
6- حصول المحاسب على الشهادة الجامعية في المحاسبة و المراجعة لا يكفي لتطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.55	0.836
7- تصميم برنامج تدريبي جيد في البيئة المهنية يحقق الكثير من الخبرات المهنية المتطورة.	4.55	0.688
8- التعليم المحاسبي وفقا لمعايير التعليم الدولي يساعد على تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.50	0.877
9- يتوجب وجود تزكية موثوق فيها من الاساتذة الذين قاموا بتدريس المحاسب المتقدم للإمتحان.	4.50	0.824
10- تطبيق امتحان مزاولة المهنة يتطلب من المتقدم له أن يكون معدله في المحاسبة فوق 70%.	4.42	1.027
11- اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية قادرون على تصميم امتحان مزاولة المهنة و فقا لمتطلبات سوق العمل.	4.38	0.908
12- المتدريب المهني و المستمر المستخدم في مكاتب المراجعة يساعد في تحديد متطلبات سوق العمل.	4.25	0.893
13- تطبيق امتحان مزاولة المهنة يتطلب عدم تجاوز مدة الدراسة المقررة للحصول على البكالوريوس.	3.86	1.247
14- عدد ساعات دراسة المحاسبة في الجامعات الليبية كافية كأساس لتدريب خريجي المحاسبة.	3.53	0.938

15- فترة التدريب الطويلة نسبياً للمحاسب في أحد مكاتب المراجعة تجعل من المحاسب في مستوى المراجع الكفوء.	3.43	1.049
16- التدريب المهني يتم في المكاتب الكبرى للمراجعة اليوم.	2.92	1.051
17- الدورات المحاسبية المستخدمة اليوم بشكل تجاري تعمل على تطوير المحاسبين بشكل كفوء.	2.91	1.012
18- مناهج التعليم الجامعي في المحاسبة تعتبر كافية لتزويد خريجي المحاسبة بالمعرفة المحاسبية.	2.80	1.051
19- مناهج التعليم المحاسبي التي تدرس في الجامعات الليبية تساعد على تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	2.78	1.185
20- خريجي المحاسبة من الجامعات الليبية على مستوى عالي من المعرفة لمواكبة امتحان مزاولة المهنة.	2.74	1.044
21- التعليم المحاسبي الحالي يرقى لمستوى تطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجعة.	2.35	1.360
22- اسلوب التلقين المستخدم في تدريس المحاسبة اليوم يساعد في تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	2.20	1.282
23- من شروط تطبيق امتحان مزاولة المهنة أي مؤهل علمي أخر في الاقتصاد غير المحاسبة.	1.62	0.966
المتوسط الحسابي العام و الانحراف المعياري العام	3.72	0.315

يلاحظ من الجدول السابق رقم (9) أن عبارات البعد الأول تم ترتيبها تنازليا حسب أهميتها و تقديرها للبعد الأول للدراسة ، حيث تبين أن هناك اجماع كامل لدى المشاركين في الدراسة وما يؤكد ذلك اتجاههم العام البالغ (3.72) ، ومن ناحية اخرى نجد ان الانحراف المعياري البالغ (0.315) يشير إلى مدى تشتت قيم هذا المتغير عن الوسط الحسابي ، كما يعني انخفاض هذا الانحراف أن اجابات المشاركين في عينة الدراسة جاءت متقاربة و متشابهة إلى حد كبير ، كما يدل ذلك على درجة تقدير كبيرة جداً للأسئلة و بالتالي يمكن القول أن أغلب المشاركين يؤكدون على ضرورة توفر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

كما لجأ الباحث الى استخدام اختبار One Sample T.Test والموضح بالجدول (10) لإختبار معنوية الوسط الحسابي فيما إذا كانت هناك فروق عن القيمة المحايدة (3) عند مستوى دلالة (0.05) أم لا . حيث أظهرت نتائج اختبار (T) من خلال الجدول رقم (2.1.6.2) اللاحق أن القيمة المعنوية P.Value ظهرت أقل من مستوى الدلالة (0.05) و هذا يشير إلى وجود اختلاف معنوي ذات دلالة احصائية بين اجابات المشاركين حول عبارات البعد الأول.

الجدول رقم (10) لبيان نتائج اختبار (T) لمتوسط اجابات المشاركين في العينة للبعد الأول.

ابعـــاد الدراســـة	نـــوع العيـــنة	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبـــار (T)	P-Value
البعـــد الأول	اعضاء هيئة تدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية	90	3.72	0.315	21.73	0.000

2.6.2- البعد الثاني – تحليل البيانات المتعلقة بمدى توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي:

بالنظر الى الجدول اللاحق رقم (11) نجد أن عبارات البعد الثاني تم ترتيبها تنازليا حسب أهميتها و تقديرها للبعد الثاني للدراسة لبيان فيما إذا كان هناك اجماع ايجابي لدى المشاركين في عينة الدراسة حول عبارات البعد الثاني ، حيث تبين أن هناك اجماع كامل لدى المشاركين في الدراسة حول عبارات البعد الثاني، وما يؤكد ذلك اتجاههم العام البالغ (4.65) ، ومن ناحية اخرى نجد ان الانحراف المعياري البالغ (0.495) يشير إلى مدى تشتت قيم هذا المتغير عن الوسط الحسابي ، كما يعني انخفاض هذا الانحراف أن اجابات المشاركين في عينة الدراسة جاءت متقاربة و متشابهة إلى حد كبير ، كما يدل ذلك على درجة تقدير كبيرة جداً للأسئلة و بالتالي يمكن القول أن أغلب المشاركين يؤكدون على ضرورة توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

جدول (11) لبيان اتجاهات المشاركين في عينة الدراسة حول البعد الثاني للدراسة.

عبارات البعد الثاني.. / الاحصاءات الوصفية..	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1- امتحان مزاولة المهنة يحمي مهنة المحاسبة و المراجعة من المحاسبين و المراجعين غير الاكفاء.	4.74	0.572
2- يُعد التنسيق الكامل بين النقابة و مكاتب المراجعة للتدريب مطلباً أساسيا لتطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.73	0.492
3- ينبغي اعادة تنظيم دور نقابة المحاسبين و المراجعيين الليبيين بما يؤهلها لتطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.73	0.632
4- تنمية قدرات المراجع تزداد بتطبيق امتحان مزاولة المهنة لاحتوائه على سلة متنوعة من المعرفة المحاسبية و غير المحاسبية	4.73	0.576
5- لمزاولة مهنة المراجعة يتوجب التدريب المهني المكثف على مشاكل المحاسبة المعاصرة واجتياز امتحان مزاولة المهنة كشرط أساسي	4.72	0.497
6- شمولية امتحان مزاولة المهنة على الموضوعات المعاصرة في المحاسبة و المراجعة و كذلك القوانسن ذات العلاقة بالمهنة يعمل على قوة المهنية للمراجع و بالتالي زيادة هيبة المهنة	4.72	0.561
7- انخراط خريجي المحاسبة في برامج التعليم المهني المستمر يؤهلهم لاجتياز امتحان مزاولة المهنة .	4.70	0.549
8- فكرة امتحان مزاولة المهنة تنطلق من فلسفة الجودة و التمكن في الأداء و حتمية التحسين و التطوير المستمر.	4.67	0.650
9- امتحان مزاولة المهنة يعمل على حماية المستفيدين من تدني خدمات مهنة المراجعة ومحتوى تقاريرها العقيمة.	4.67	0.684
10- تقويم المحاسب طالب الترخيص المهني لمزاولة المهنة تتطلب اجراء امتحان مزاولة المهنة	4.67	0.557
11-الالتزام بمعايير المحاسبة و المراجعة والتدريب عليها و تقييم الممتحن فيها مطلب أساسي لتطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.66	0.618
12-تقييم المحاسبين الممتحنين بشكل كفوء يتطلب لجنة من اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية و أن تكون مهنية	4.66	0.560

13- تطوير قدرات المحاسبين من خلال اجبارهم على الانخراط في الدورات المهنية التدريبية تعتبر من متطلبات تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.65	0.522
14- يتحسن أداء المراجع بشكل ملحوظ و بالتالي زيادة مستوى الثقة في المهنة من خلال تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.65	0.621
15- متطلبات الكفاءة المهنية و جودة الأداء المهني يحققها تطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.64	0.623
16- تطوير المهارات و المعارف الواجبة للمهنة من خلال التعليم المهني المستمر تفرضه بيئة الامتحان كشرط لإجتياز الامتحان.	4.64	0.623
17- استفادة المحاسب من التدريب المهني بأحد مكاتب المراجعة من عدمه يحددها تطبيق امتحان مزاولة المهنة..	4.63	0.710
18- الزام المحاسب طالب الترخيص المهني بإتباع قواعد و أداب سلوك المهن يتحقق بتطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.62	0712
19- برامج التدريب المهني برعاية نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين تعطي نتيجة فعالة و ايجابية في شخصية المحاسب من حيث الكفاءة و القدرات المهنية.	4.61	0.714
20- تعديل قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 بما يتماشى مع بيئة الاعمال اليوم يُعد من متطلبات تطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.60	0.731
21- رغبة نقابة المحاسبين و المراجعين في احداث تغيير جذري إيجابي للمهنة يُعد من متطلبات تطبيق امتحان مزاولة المهنة	4.54	0.795
22- أن يكون هناك صلاحية للترخيص المهني لمزاولة المهنة يساعد في امكانية اعادة تطبيق امتحان مزاولة المهنة لتقييم مدى ملائمة معلومات المراجع لمتطلبات سوق العمل	4.52	0.796
23-تمييز مكاتب المراجعة من حيث الحجم و الأقدمية و الكفاءة في التدريب و التعليم المهني المستمر يساعد على تطبيق امتحان مزاولة المهنة.	4.48	0.824
المتوسط الحسابي العام و الانحراف المعياري العام	4.65	0.495

و بإستخدام اختبار One Sample T.Test والموضح بالجدول (12) لإختبار معنوية الوسط الحسابي فيما إذا كانت هناك فروق عن القيمة المحايدة (3) عند مستوى دلالة (0.05) أم لا . اتضح من خلال نتائج اختبار (T) حسب الجدول رقم (2.2.6.2) اللاحق أن القيمة المعنوية P.Value ظهرت أقل من مستوى الدلالة (0.05) و هذا يشير إلى وجود اختلاف معنوي ذات دلالة احصائية بين اجابات المشاركين حول عبارات البعد الثاني.

الجدول رقم (12) لبيان نتائج اختبار (T) لمتوسط اجابات المشاركين في العينة للبعد الثاني.

ابعـــاد الدراســـة	نـــوع العيـــنة	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبـــار (T)	P-Value
البعـــد الثاني	**اعضاء هيئة تدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية**	**90**	**4.65**	**0.495**	**31.70**	**0.000**

مجلـة جامعة درنـة للعلوم الإنسانيـة والاجتماعيـة
DERNA UNIVERSITY JOURNAL OF HUMANITIES AND SOCIAL SCIENCES
Available online at https://dujhss.uod.edu.ly/
المجلـد الاول
العدد الثانـي
سبتمبر 2023

3- النتائج و التوصيات.

يهدف الباحث من خلال هذا المبحث الى عرض نتائج هذه الدراسة التي قام بها حول قياس مدى توافر المتطلبات الاساسية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي بغرض تضيق الفجوة بين الواقع و المتوقع للحد من تدني جودة الأداء المهني و مستوى أخلاقيات المهنة ، بالإضافة إلى أن الدراسة تحاول أن تقدم مساهمة علمية على ضرورة و أهمية المتطلبات الاساسية لنجاح تطبيق امتحان مزاولة المهنة ، و لا سيما مواجهة هذه التحديات التي تتعرض لها مهنة المحاسبة و المراجعة ومتطلبات السوق اليوم

1.3- نتائج الدراسة :

بناءً على التحليل الوصفي ونتائج الاختبارات الاحصائية لبيانات الدراسة ظهرت عدة نتائج نسردها كما يلي:

1.1.3 – أوضحت الدراسة أن ما نسبته 34.4% من اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية المشاركين بالدراسة لديهم خبرة في تدريس المحاسبة أكثر من 15 سنة حسب الجدول رقم (3.5.2) وهذه أعلى نسبة بالجدول حيث تشمل هذه النسبة عدد 31 مشارك في الدراسة منهم 9 مشاركين يملكون شهادة الدكتوراه أي ما نسبته 29% و 22 مشارك يحملون شهادة الماجستير أي ما نسبته 71% ولا سيما أن هذه النسبة 34.4% و التي تمثل أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة لديهم الدراية و الكفاية الجيدة في علوم تدريس المحاسبة بشكل جيد مما ينعكس ذلك ايجابياً على نتائج الدراسة.

2.1.3- كما يرى الباحث أن عينة الدراسة منهم ما نسبته 55.6% ليس لديهم خبرة في ممارسة مهنة المراجعة حيث يرى الباحث أن هذه النسبة تشمل في الأغلب ما نسبته 53.4% ممن يحملون درجات علمية محاضر و محاضر مساعد من حجم العينة وهي درجات علمية تعتبر حديثة التعليم المحاسبي و يعتقد الباحث أن ذلك راجع إلى ضعف عملية التعليم المحاسبي بالجامعات الليبية و الذي يؤكده اتجاه المشاركين والبالغ 2.80 و بانحراف معياري بلغ 1.051 بالجدول رقم (1.1.6.2) وذلك لعدم قدرتهم على مواكبة متطلبات سوق العمل أو أنهم يميلون الى التدريس لكونهم ليس لديهم القدرة على مواجهة تحديات الممارسة المهنية.

ومن جهة أخرى أن ما نسبته 44.4% من حجم العينة يؤكدون ممارسة مهنة المحاسبة و لديهم الخبرة الكافية في تسخير قدراتهم العلمية في امتهان مهنة المراجعة ويرى الباحث أن هذه النسبة تشمل 46.6%

من حجم العينة يحملون درجات علمية عالية كالأستاذ و استاذ مشارك و استاذ المساعد ، و هي درجات علمية يعتبرها الباحث ليست بالحديثة و أن مرَ عليها فترة زمنية كبيرة نسبياً ولديها تحصيل علمي كبير متقن يجعلها قادرة على امتهان المهنة و تحدي متطلبات سوق العمل كما يعتبر الباحث أن هذه النسب شيء ايجابي تنعكس على نتائج الدراسة بشكل ايجابي ، الأمر الذي ينبغي الاستفادة منهم في تطبيق امتحان مزاولة المهنة.

3.1.3- هناك اتفاق عام من المشاركين في الدراسة من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية على ضرورة توفر المتطلبات الفنية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ، وما يؤكد ذلك اتجاهم العام حول عبارات المتطلبات الفنية البالغ (3.72) والذي أظهرته الاختبارات الاحصائية SPSS و بإنحراف معياري ظهر بـــ (0.315) مما يعني ذلك أن هناك تشتت في قيم متغيرات الدراسة عن وسطها الحسابي لجميع العبارات ، و انخفاض الانحراف المعياري يعني أن اجابات العينة المشاركة بالدراسة متقاربة و متشابهة إلى حد كبير حول البعد الأول للدراسة.

كما أظهرت الدراسة على وجه الخصوص وبإجماع كامل بلغ متوسطه (4.74) و بنسبة 94.8% أن التأهيل العلمي الجامعي في المحاسبة شرط اساسي لتحقيق امتحان مزاولة المهنة ، وأن يكون معدله في المحاسبة فوق 70% كما يؤكد المشاركين على عدم تطبيق امتحان مزاولة المهنة على أي مؤهل أخر غير المحاسبة وذلك من خلال اتجاههم السلبي الذي ظهر بمتوسط حسابي 1.62 و بنسبة 32.4% ، وبانحراف معياري 0.966 حسب الجدول رقم (1.1.6.2)

ومن ناحية أخرى أظهرت الدراسة من خلال اختبارات عبارات البعد الأول حسب الجدول رقم (1.1.6.2) اتفاق المشاركين بشكل عام من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بأهمية التدريب العملي المستمر بعد حصول المحاسب على درجة البكالوريوس مباشرة حيث يرون أن حصول المحاسب على شهادة البكالوريوس لا تكفي اطلاقا لتطبيق امتحان مزاولة المهنة و يعللون ذلك بحسب عبارات البعد الأول أن مناهج التعليم الجامعي في المحاسبة غير كافية لتزويد خريجي المحاسبة بالمعرفة المحاسبية المطلوبة لتطبيق امتحان مزاولة المهنة و يؤكدون أن سبب ذلك هو ضعف مناهج التعليم المحاسبي الجامعي اليوم و قِدمها و أنها غير قادرة على مواجهة تحديات المهنة و لذلك يؤكدون على تصميم برنامج جيد للمحاسبة والمراجعة يحقق

الكثير من الخبرة المهنية المتطورة برعاية نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين و ذلك بقيام الأخيرة بمنح المكاتب الكبيرة من حيث المكان و الخبرة المهنية الاشراف على برنامج التدريب المهني.

كما أظهرت نتائج الاختبارات الاحصائية للدراسة اتفاق المشاركين بشكل عام على أن فترة التدريب الطويلة نسبياً التي يتحصل عليها المحاسب في أحد مكاتب المراجعة تجعل من المحاسب في مستوى المراجع الكفوء مقارنة بالدورات المحاسبية المستخدمة اليوم بشكل تجاري التي لا تعمل على تطوير المحاسبين بشكل كفوء حسب اتجاه المشاركين السلبي حول هذه العبارة بالجدول رقم (1.1.6.2).

4.1.3- أظهرت الدراسة أيضاً من خلال نتائج الاختبارات الاحصائية أن هناك اتفاق عام من المشاركين في الدراسة من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية على ضرورة توفر المتطلبات التنظيمية لتطبيق امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ، وما يؤكد ذلك اتجاههم العام حول عبارات المتطلبات التنظيمية البالغ (4.65) ، و بإنحراف معياري ظهر بـــ (0.495) مما يعني ذلك أن هناك تشتت في قيم متغيرات الدراسة عن وسطها الحسابي لجميع العبارات ، و انخفاض الانحراف المعياري يعني أن اجابات العينة المشاركة بالدراسة متقاربة و متشابهة إلى حد كبير حول البعد الثاني للدراسة كما هو بالجدول رقم (1.2.6.2).

حيث أكد المشاركين بإتجاه عام بلغ (4.54) و نسبته 90% على ضرورة وجود رغبة حقيقية لدى نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين في احداث تغيير جذري و إيجابي في المهنة ، الأمر الذي يعمل على تعديل قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 بما يتماشى مع بيئة الاعمال اليوم ، و يحمي المهنة من المحاسبين غير الآكفاء الذين لا شك في أنهم يساهمون في تدني مستوى الثقة و تدني أداء المهنة ، حيث يرى المشاركون في الدراسة بنسبة 94.6% النظر في دور نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين من حيث تنظيم المهنة بما يتوافق مع تطبيق امتحان مزاولة المهنة و ذلك بالتنسيق الكامل مع مكاتب المراجعة ذات السمعة المهنية العالية و التي تتميز من حيث الحجم و الأقدمية و الكفاءة في التدريب و التعليم المهني المستمر.

كما أكد المشاركين في عينة الدراسة وبإتجاه عام بلغ (4.66) و نسبته 93.2% وجوب تقييم المحاسب طالب الترخيص المهني لمزاولة المهنة من قبل لجنة معدة من اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية و لديهم الخبرة المهنية اللازمة لذلك ، الأمر الذي يرونه سينعكس ايجابيا على مستوى الثقة في المهنة و يحمي

المستفيدين من تدني خدمات مهنة المراجعة و محتوى تقاريرها العقيمة ، كما يؤكد المشاركين في الدراسة أن مدى استفادة المحاسب من التدريب المهني بأحد مكاتب المراجعة من عدمه يحددها تطبيق امتحان مزاولة المهنة و تقييمه من قبل اللجنة العلمية المعدة من اساتذة المحاسبة بالجامعات الليبية.

أظهرت أيضاً نتائج اختبارات عبارات البعد الثاني بالجدول رقم (1.2.6.2) ، توافق المشاركين بالدراسة بمتوسط حسابي بلغ (4.64) و نسبته 92.8% على أن تطوير المهارات و المعارف الواجبة للمهنة من خلال التعليم المهني المستمر تفرضه بيئة الامتحان كشرط لإجتياز امتحان مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي ، وهذا بلا شك يعمل على تحسين أداء المراجع بشكل ملحوظ و بالتالي زيادة مستوى الثقة في المهنة.

كما تؤكد عينة الدراسة من أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية حسب اتجاههم العام البالغ (4.64) و بنسبة 92.8% أن الكفاءة المهنية و جودة الأداء المهني يحققها تطبيق امتحان مزاولة المهنة و ذلك لقناعتهم الكاملة و البالغة حسب اتجاههم العام (4.67) ونسبته 93.4% أن فكرة امتحان مزاولة المهنة تنطلق من فلسفة الجودة و التمكن في الأداء و حتمية التحسين والتطوير المستمر.

ومن جهة أخرى أظهرت نتائج الدراسة أن تنمية قدرات المحاسب طالب الترخيص المهني تزداد بتطبيق امتحان مزاولة المهنة لإحتوائه على سلة متنوعة من المعرفة المحاسبية و غير المحاسبية و أصول المراجعة حيث يؤكد المشاركين في الدراسة صحة ما سبق وفقا لإتجاههم العام البالغ (4.72) و نسبته 94.4% في أن شمولية امتحان مزاولة المهنة على الموضوعات المعاصرة في المحاسبة و المراجعة و القوانين ذات العلاقة بالمهنة يعمل على زيادة القوة المهنية لدى المحاسب طالب الترخيص المهني و بالتالي زيادة هيبة المهنة ولا سيما التدريب المهني المكثف على مشاكل المحاسبة المعاصرة.

2.3- التوصيات :

بناءً على نتائج الدراسة يقدم الباحث بعض التوصيات التي قد تفيد الدراسة كما يلي:

1.2.3- يوصي الباحث بضرورة تطبيق امتحان مزاولة المهنة حتى تنهض المهنة و تصبح قادرة على تحديات سوق العمل ، مما يؤدي ذلك إلى تحسين الأداء المهني للمراجع الخارجي الليبي و الذي ينعكس ايجابيا على مستوى الثقة في المهنة.

2.2.3- كما توصي الدراسة نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين بتبني الرغبة الحقيقية في احداث تغيير جذري و إيجابي في المهنة و تعديل قانون تنظيم المهنة رقم 116 لسنة 1973 بما يتماشى مع بيئة الاعمال

اليوم ، و اضافة مادة تبين صراحة تطبيق امتحان مزاولة المهنة كشرط الحصول على ترخيص مزاولة مهنة المراجع الخارجي الليبي.

3.2.3- ضرورة تفعيل دور نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين بشكل ايجابي بتبني و تطبيق برامج التأهيل العلمي و العملي و الزام أعضائها بالتقيد بمتطلبات هذه البرامج و ألاّ تمنح الاعضاء تجديد رخصة مزاولة المهنة حتى يتم التأكد بمستوى ارتقاء المراجع ومهنة المراجعة من خلال لجنة معدة لذلك.

4.2.3- تكوين لجنة علمية واسعة نسبيا تشمل اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية ذات خبرة مهنية بإعداد امتحان مزاولة المهنة و التقييم و ذلك بالتنسيق مع نقابة المحاسبين و المراجعين الليبيين.

المراجـــــــع

أولاً- المراجع العربية:

1- الشريف ،محمد الطيب علي ،(2022) : **واقع مناهج التعليم المحاسبي في ليبيا و سبل تطويرها لمواكبة متطلبات سوق العمل** ، مجلة دراسات الاقتصاد و الأعمال ، جامعة مصراتة ، ليبيا.

2- أحمد ، محمد الامام عبدالله ،(2021) : **المتطلبات المهنية للمراجعة كمتغير وسيط في العلاقة بين فجوة التوقعات و جودة التقارير المالية** ، رسالة دكتوراة في المحاسبة و التمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا.

3- ضافري ، ريمة و طالبب ، محمد الأمين وليد ،(2021) : **نحو إصلاح التأهسل المحاسبي المهني في الجزائر بما يتوافق ومعايير التعليم الدولية (IESs)** ، الملتقى الدولي الول : تدويل التعليم المحاسبي : نحو تعزيز القاعدة التعليمية للمارسة المحاسبية جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.

4- العربي ، أبوبكر مفتاح شابون ، عائشة محمد ،(2021) : **أثر تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية على جودة مهنة المحاسبة والمراجعة في ضوء متطلبات سوق العمل في ليبيا** ، مجلة دراسات الاقتصاد و الاعمال ، كلية الاقتصاد و العلوم السياسية ، جامعة مصراته ، العدد (2) ، ديسمبر.

5- مصلي ، عبدالحكيم محمد ،(2019) : **التعليم المحاسبي في ليبيا و تحديات سوق العمل** ، مجلة رماح للبحوث و الدراسات ، العدد 38 ، الاردن.

6- نشوان ، إسكندر محمود ،(2019) : **الصفات الشخصية و تأثيرها على جودة الأحكام المهنية لمدقق الحسابات الخارجي** ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد (15) ، العدد (3) .

7- البتي عمران عامر ، (2018) : **نحو تنظيم أفضل لمهنة المراجعة في ليبيا** ، مجلة الاستاذ ، العدد 14 ، ربيع ، جامعة طرابلس.

8- الفيتوري ، ناصر نوري ، (2017) : **واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية و دوره في الحد من أزمة الأخلاقيات لمهنة المحاسبة** ، مجلة رماح للبحوث و الدراسات ، مركز البحث و تطوير الموارد البشرية ، عمان ، الأردن.

9- مفتاح عبدالفتاح عثمان ، (2017) : **الصعوبات التي تواجه مهنة المراجعة في ليبيا من وجهة نظر مزاولي المهنة** ، مجلة العلوم البحثية و التطبيقية ، جامعة سبها.

10- شرير ، رندة عيد و المصري ، مروان وليد ، (2017) : **تصور مقترح لتطوير عملية الترخيص لمزاولة مهنة التعليم بقلسطين في ضوء بعض التجارب الاقليمية و العالمية المعاصرة** ، مجلة جامعة الاقصى (سلسلة العلوم الاقتصادية) المجلد (11) ، العدد (1).

11- قمر الدين ، نسرين الأمين ، (2014) : **التأهيل المهني للمراجع الخارجي و أثره على جودة المراجعة** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا.

12- حميدات ،جمعة قلاح و أخرون ، (2013) : **تقييم الأهمية النسبية لموضوعات امتحان مزاولة مهنة المحاسبة القانونية** ، المجلة الإردنية في إدارة الأعمال ، المجلد 9 ، العدد 2 .

13- بن سليم ،محمود عمران ، (2012) : **مهنة المحاسبة و المراجعة في ليبيا أسباب التدني و إمكانيات التطوير** ، مجلة المختار للعلوم الاقتصادية ، العدد الأول السنة الأولى جامعة عمر المختار.

14- البكوش ، علي محمد ، (2007) : **أهمية التعليم المهني المستمر للمحاسب و المراجع القانوني في ليبيا** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، أكاديمية الدراسات العليا ، طرابلس ليبيا.

15- المريش ، سلوى غالب سعيد ،(2006) : **دراسة تحليلية لدور التأهيل العلمي و العملي للمحاسبين القانونيين على مهنة المحاسبة و المراجعة في الجمهورية اليمنية** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية.

16- بوفارس ، رندة عطية ، (2006) : المهارات الواجب توفرها في المحاسب و مجهوداته لتطويرها ، رسالة ماجستير غير منشورة ، أكاديمية الدراسات العليا ، طرابلس ، ليبيا.

17- الكدي، عبد الحكيم خليفة حسين عمر ،(2005) : **تقييم مدى كفاءة و فاعلية فترة الخبرة التي يقضيها المراجع قبل الإذن له بمزاولة المهنة** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية المحاسبة غريان ، جامعة الجبل الغربي.

18- دليل المتقدم لامتحان مزاولة مهنة تدقيق الحسابات ، مجلس مهنة تدقيق الحسابات – فلسطين ، www.bopa.ps

ثانياً- المراجـــــع الاجنبـــية:

1-Silam, Muslim , Subroto , Bambang, Baridwanm , Zaki & Rahman, Aulia Fuad, (2016) ,"The Effect Of Knowledge and Experience On Professional Auditor`s Judgment: Study On State Auditor in Indonesia", ***International Journal Of Management and Administrative Sciences***, (IJMAS, 3(10), 98-106)

2- Abdurrahman M Kalifa , (2015): The Accounting Education In Libyan Universities After Libyan Revolution Of 2011, *Faculty o f Economics & Business* - University of Brawijaya, Vol. 23, No. 2 .

3-International Accounting Education Standards Board (IAESB) , (Jun 2014) Handbook of International Education Pronouncements, **2014 ed.IFAC**

4-Libman Zipora,(2012):Licensing procedures ,Teacher Effectiveness and Reasonable Expectation , **International Review of Education**, Vol 58,No.2

5- Cory, S.N. and Huttenhoff, T.F.(2011) ' Perspectives of Non-Public Accountant about Accounting Education and Certifications :An Exploratory Investigation '' Journal of Finance and Accountancy ,Volume 6 , pp. 77 – 89

6 - Buchholz, Alexander. k , Kass, Frimette (February 2011) : Astudy Of Accounting Students Per Ception Of Changes In Requirements For Certified Public Accountant (CPA) Licensure In New York State, ASBBS Annual Conference: Las Vegas, Volume 18, Number 1.

7- Troy, C, Smith, K, G, dan Domino, M, A, (2011), "CEO Demographics and Accounting Fraud: Who is More Likely to Rationalize Illegal Acts? ", ***Strategic Organization***, 9 (4), 259-282.

8- Korne, Dirk, Custers, Thomas, Ethar, V.and Klazinga, Neik (2009) Development of Accounting Education International Journal of Education Quality.