

استقلالية وتأهيل المراجعين الداخليين بالمؤسسات الليبية

إبراهيم الدنفور

عبد الكريم أبورويلة

ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تمتع المراجعين الداخليين بالمؤسسات الليبية بالاستقلالية والتأهيل اللازمة للقيام اعمالهم، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات، وكذلك تم تحليل البيانات باستخدام اختبار (ولكوكسن Wilcoxon test) باعتباره أحد الاختبارات الإحصائية التي تجرى عندما تكون البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، أو أن مقياس البيانات ترتيبي، وتوصلت الدراسة إلى أنه يتوفر الاستقلال لكادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية، كما يتوفر التأهيل العلمي والخبرة العملية لدى كادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية للقيام بأعمال المراجعة الداخلية.

1. مقدمة:

مع التوسع الكبير في حجم الأعمال بالمؤسسات وتشعبها وتعدد أوجه النشاط بها وانتشارها جغرافياً، وتفويض السلطات بها إلى المستويات الإدارية المختلفة، ازدادت الحاجة إلى وجود وسيلة لإحكام الرقابة على كافة الأنشطة بالمؤسسات، لذا أصبحت المراجعة الداخلية محل اهتمام كبير لدى المسؤولين بتلك المؤسسات، باعتبارها نشاطاً رقابياً مهمته الأساسية مساعدة الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بكفاءة وفعالية، من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد مدى الالتزام بتطبيق السياسات والإجراءات الموضوعية، وتقييم فاعلية العملية التشغيلية وكفاءة العاملين بها، ومد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.

وتقوم المراجعة الداخلية على مجموعة مفاهيم تجسد الغاية التي أنشئت من أجلها، وترتكز أيضاً على مجموعة من المعايير، وهي المرشد لممارسي مهنة المراجعة الداخلية، وقد ازداد الاهتمام بها بعد أن طالت الفضائح المالية المؤسسات الكبرى في العالم بسبب عدم صدق بياناتها المفصح عنها، الأمر الذي أدخل العديد منها في أزمت اقتصادية، وإعطاء ثقة أكثر للأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بأن الأعمال يتم إنجازها وفقاً لما هو مخطط له وأن الأنظمة والقوانين يتم احترامها، وأن أصول والنزاهات المؤسسة حقيقية ويتم المحافظة عليها، وتم الاهتمام بالمراجعة الداخلية كوسيلة المحاسبية بعد تنفيذها، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات والمحافظة على الأصول، إلى نشاط تقييمي تأكيد مساعداً للإدارة العليا في كيفية تنفيذ الأنشطة المختلفة، من خلال وضع برنامج متكامل للمراجعة الداخلية وزيادة درجة استقلاليتها، لذا أصبحت المراجعة الداخلية وسيلة فعالة للتوجيه والإرشاد للإدارة من أجل إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين الأداء، ولتنفيذ هذه المهام يتطلب الأمر وجود مراجع داخلي مستقل يقوم بها أشخاص لديهم التأهيل والخبرة اللازمة للقيام بذلك.

وتهدف هذه الدراسة لدراسة استقلالية أعضاء كادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية، والتعرف على مستوى التأهيل العلمي والخبرة العملية لكادر المراجعة الداخلية في المؤسسات الليبية.

وتكمن أهمية ذلك في استفادة الأطراف ذات العلاقة بموضوع الدراسة خاصة المؤسسات الليبية والعاملين بها وأصحاب المصالح، باعتبار أن تقييم استقلالية وتأهيل المراجع الداخلي يساهم في تقديم اقتراحات لمعالجة مواطن الخلل أن وجدت الأمر الذي يعمل على زيادة كفاءة وفعالية مهنة المراجعة الداخلية.

2. الدراسات السابقة:

لقد تناولت مجموعة من الدراسات المراجعة الداخلية في ليبيا حيث أشار دراسة غير (1995) التي تناولت مدى توفر المقومات الأساسية لوظيفة المراجعة الداخلية في المصارف التجارية الليبية، إلى أن

أربع مصارف تجارية ليبية من بين المصارف الليبية الخمسة لا تتوفر فيها أقسام مستقلة للمراجعة الداخلية، ولا تتوفر بها المؤهلات العلمية المناسبة والخبرات الكافية لدى المراجعين الداخليين. الأمر الذب اكدت عليه دراسة الفطيمي (2004) التي هدفت لتقييم مقدرة المراجعة الداخلية على تنفيذ مهامها بفاعلية، وتحقيق مبدأ استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية، حيث أشارت إلى أن وظيفة المراجعة الداخلية بالمصارف الليبية بصفة عامة لديها قصور الأمر الذي يقلل من فعاليتها في تحقيق أهدافها، وافتقار موظفي المراجعة الداخلية للتأهيل العلمي المناسب.

من جهة أخرى وباستخدام معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين الأمريكي، والمتمثلة في (الاستقلالية، الكفاءة المهنية والتأهيل المهني، مجال نطاق العمل، أسلوب أداء العمل، إدارة وتنظيم قسم المراجعة) كأساس علمي ومنهجي سليم لتقييم وظيفة المراجعة الداخلية، توصلت دراسة بن سلامة (2009) إلى أن إدارات وأقسام المراجعة الداخلية بالمصارف التجارية الليبية تتمتع بالاستقلالية التامة من الناحيتين التنظيمية والموضوعية، وتوفر الكفاءة المهنية والتأهيل العلمي لدى العاملين بهذه الإدارات والأقسام، ولكن لا يوجد اهتمام من قبل المسؤولين بهذه الإدارات والأقسام بتنمية الكفاءة المهنية وزيادة التأهيل العلمي لمرووسيهم. كما أن دراسة لويله (2013) التي تناولت دور إدارة المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في مصرف الجمهورية، وتناولها لبعض المفاهيم المتعلقة بالحوكمة وبيان أهميتها وأهدافها ومبادئها، ثم التطرق إلى دور إدارة المراجعة الداخلية مع تطور المعايير المهنية للمراجعة الداخلية ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة، توصلت إلى أن أداء عملية المراجعة الداخلية تتم وفق المعايير المهنية الواجبة والتزام المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية اللازمة مع توافر الخبرة والتأهيل الفني للمراجع الداخلي يساعد في تفعيل مبادئ الحوكمة، كما أن وجود لجنة المراجعة للقيام بالواجبات والمهام الموكلة إليها يساهم أيضاً في تفعيل مبادئ الحوكمة.

وتختلف الدراسات السابقة عن الدراسة الحالية نظراً لاختلاف عدة عوامل كالبيئة التي أجريت فيها الدراسة، والنطاق والمدة الزمنية التي تناولتها، واختلاف نطاق الدراسة، كما يوجد اختلاف بين العينات المستهدفة في الدراسات السابقة وهذه الدراسة، حيث اشتملت عينة هذه الدراسة على المراجعين الداخليين بالمؤسسات الليبية بمختلف أنشطتها، بينما ركزت الدراسات السابقة التي تناولت البيئة المحلية في معظمها على المراجعة الداخلية بالمصارف التجارية العاملة بالبيئة الليبية، كما أن الفترات الزمنية التي أجريت بها تختلف عن الفترة التي تم إجراء هذه الدراسة بها.

3. المراجعة الداخلية:

أدى كبر حجم المؤسسات وانتشارها الجغرافي إلى انتهاج أسلوب اللامركزية في إدارتها من خلال تقسيمها وتفويض السلطات للمستويات الإدارية الأدنى لممارسة وظائفها الرئيسية، ولتضمن الإدارة العليا التزام جميع الوحدات التنظيمية التابعة لها بالسياسات والخطط المرسومة، إلى زيادة الحاجة لخدمات المراجعة الداخلية كأداة تقييم ومراقبة، إضافة إلى حاجة الإدارة إلى بيانات ومعلومات موثوق بها تمكنها من اتخاذ القرارات السليمة، وزيادة الثقة في تلك المعلومات، كل ذلك جعل من وجود المراجع الداخلي في المؤسسات أمراً مهماً وملحاً (العفيفي، 2009). ولقد قدم معهد للمراجعين الداخليين الأمريكي (IIA) تعريفاً للمراجعة الداخلية بأنها "نشاط تأكيدى واستشاري موضوعي ومستقل يهدف إلى تحسين أعمال المؤسسة ويساعدها على تحقيق أهدافها من خلال اتباع مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية آليات إدارة المخاطر والمراقبة والحوكمة" (حمد، 2016، ص185). أي أن المراجعة الداخلية تمثل نشاط مستقل بالمؤسسة، يقوم بمهمة الفحص المستمر لوسائل الإدارة الموضوعية تحت تصرفها قصد مراقبة المؤسسة ككل، والتحقق من كافة الإجراءات المعمول بها، وأنها توفر الضمانات الكافية، وأن التنظيمات فعالة والهيكل واضحة ومناسبة، ويقوم بها أعضاء مكتب

المراجعة الداخلية بالمؤسسة، بهدف مساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها وتطوير عملياتها لتواكب التغيرات في بيئة المؤسسة الداخلية والخارجية.

1.3 استقلالية المراجعة الداخلية:

تحتل وظيفة المراجعة الداخلية موقعاً مهماً في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث تقوم بأداء مهامها طبقاً للسياسات والإجراءات والأنظمة الموضوعية من قبل الإدارة العليا، ولا تستطيع المراجعة الداخلية مزاوله نشاطها بعد اعتماد نظامها الداخلي وخطة عملها من قبل الإدارة العليا، ويجب أن تكون أهدافها واضحة من خلال خطة العمل المعتمدة، وأن تكون تلك الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات مبنية في وثيقة رسمية مكتوبة، بحيث تشمل فحص كل الأنشطة والعمليات التي يتم تنفيذها في المؤسسة في أي وقت ودون أي قيود، مع حرية الحصول على الوثائق والتحاوّر مع الأشخاص، وكل ما يمكن أن يحسّن أو يسهم في تنفيذ مهمتها، وأن يبين النظام الداخلي للمراجعة عمل أعضائها بالمراجعة فقط دون الأعمال التنفيذية، وأن يضمن الاتصال المباشر لمدير المراجعة الداخلية بالإدارة العليا (براهمة، 2014).

ويتأثر موقع وظيفة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي بحسب حجم وطبيعة نشاط المؤسسة، ومع اتساع نشاط المراجعة الداخلية في المؤسسات أصبح من الضروري أن تتبع هذه الوظيفة لأعلى مستوى إداري بالمؤسسة كأداة رقابية فعالة لمستوى الأداء الكلي للمؤسسة، وحسب الاتجاهات الحديثة في الكثير من المؤسسات بإنشاء لجان المراجعة أصبح من ضمن مهامها الإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية والخارجية، وكلما تطورت العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية تطورت الاستقلالية والموضوعية في الفحص والتقدير، ولضمان ذلك يجب أن تكون لجنة المراجعة مسؤولة على توظيف، وترقية، ومكافأة رئيس المراجعة الداخلية، كما يجب اعتماد جميع السياسات والمعايير والإجراءات عن طريق لجنة المراجعة (السوافيري، 2002).

وتمثل استقلالية المراجع الداخلي التحرر من أي ظروف تهدد قدرته من حيث وتأدية أعماله ومسؤولياته بطريقة غير متحيزة وبالقدر الذي يساعد المراجع الداخلي على تقديم أحكام نزيهة وغير متحيزة تعتبر جوهرية لتنفيذ عمليات المراجعة الداخلية ممارسة نشاطه، وقد أصدر معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (IIA) معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية التي تضمنت الإشارة إلى استقلالية المراجع الداخلي، بحيث يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وتحقق الاستقلالية للمراجع الداخلي بأن يقوم بأداء عمله بحرية وموضوعية وبإعطاء رأي غير متحيز، الأمر الذي يتطلب ضرورة أن يكون الموقع التنظيمي للمراجعة الداخلية كافياً بحيث تصدر بها لائحة تحدد فيها أهدافها وسلطاتها ومسؤولياتها المنوطة بها، وتحديد المستوى الإداري الذي يتبعه المراجع الداخلي، والجهة التي يرفع تقريره إليها وتحديد الجهة المخولة بتعيينه وعزله وتحديد راتبه، وهي في العادة أعلى سلطة إدارية بالمؤسسة كمجلس الإدارة أو لجنة المراجعة، مع توفير احتياجات المراجعة الداخلية من الأفراد والامكانيات المختلفة التي بدونها لا تتم عملية المراجعة، بالإضافة إلى أن يكون عمل المراجع الداخلي موضوعياً من خلال تحديد اختصاصات العاملين بها وتحديد حالات التعارض في هذه الاختصاصات، مع الحرص على تغيير وتبديل المهام بين العاملين من وقت لآخر، وضمان عدم قيام المراجع الداخلي بمهام وأعمال تنفيذية حتى لا يقوم بمراجعتها فيما بعد، مع ضرورة مراجعة النتائج التي توصل إليها المراجع الداخلي قبل كتابة التقرير النهائي.

أي أنه يقصد باستقلالية نشاط المراجع الداخلي تحرره من الشروط والظروف التي تهدد قدرته على الاضطلاع بمسؤولياته، وتكمن استقلالية المراجع في إمكانية وصوله المباشر ودون أي قيود إلى الإدارة العليا، وتتعرّز أكثر بأداء أعماله بموضوعية، وهي نمط ذهني غير متحيز يخوّل المراجع الداخلي أداء أعمال المراجعة على نحو يجعله يضمن سلامة نتائج وجودة أعماله، ويجب أن يرتبط مدير المراجعة الداخلية بأعلى مستوى إداري في الهيكل التنظيمي للمؤسسة ليتمكن من الاضطلاع

بمسؤولياته على أكمل وجه، كما يجب عليه أن يقدم للإدارة العليا تأكيداً على الاستقلالية التنظيمية لنشاط المراجعة الداخلية، وأن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع الإدارة العليا للمؤسسة، وأن يكون دوره محصوراً داخل إطار المراجعة الداخلية ولا يجب عليه تولي أي مسؤولية خارج هذا الإطار، وأن يتحلى بالصفات الأساسية للمراجع وهي الحياد وعدم الانحياز، فلا يجب أن يكون في وضعية تضارب المصالح المهنية والشخصية، وعليه الإفصاح عمّا من شأنه التأثير في الواقع أو في الظاهر على استقلاليته أو موضوعته للإدارة العليا، وأن يكون الإفصاح على ضوء ما هو منتظر من نشاط المراجعة الداخلية من ناحية، وعلى ضوء المسؤوليات المنوطة بعهدته مدير المراجعة اتجاه الإدارة العليا من ناحية أخرى.

2.3 العناية المهنية:

لتقوم المراجعة الداخلية بدورها بالمؤسسة بشكل يمثل إضافة قيمة للمؤسسة يجب أن تؤدي أعمالها بالكفاءة والعناية المهنية المطلوبة، الأمر الذي يتطلب توفر الخبرة الفنية اللازمة والتأهيل العلمي المناسب لدى المراجعين الداخليين، حتى يتمكنوا من أداء الأعمال المسندة إليهم بكفاءة عالية، كما يجب أن تتوفر المقومات الضرورية في إدارة المراجعة الداخلية، ومنها المؤهلات الفنية والمهارات والمعرفة اللازمة لأداء مسؤوليات المراجعة، حيث كلما اتسع نطاق المراجعة الداخلية، تطلب ذلك توافر مهارات ومؤهلات متعددة اذى من يقوم بمهام المراجعة الداخلية، مع توفير تأكيد معقول على وجود إشراف ملائم على عمليات المراجعة، والتزام المراجعين الداخليين بقواعد الأخلاق الخاصة بالوظيفة، والحرص على عدم تجاوزها مهما كانت درجاتهم في السلم الوظيفي، ويجب عليهم اكتساب المعارف الحديثة عن طريق التدريب المستمر وحثهم على بذل العناية المهنية الكافية أثناء أدائهم لأعمالهم.

ولقد وضحت المعايير الدولية للمراجعة الداخلية أهم الصفات والميزات الواجب توافرها في القائمين بوظيفة المراجعة الداخلية بما يتماشى مع المهمة والسلطة والمسؤولية المطلوبة من المراجعة الداخلية القيام بها، وتعني الكفاءة تمتع المراجع الداخلي برصيد كافٍ من المعارف والمهارات الفنية والكفاءات الأخرى الضرورية اللازمة للقيام بمسؤولياته، ويجب على المراجع الداخلي أن يحدد أهم المخاطر والإجراءات الوقائية ضدها، وأن يعمل على تحسين مستواه وقدراته الفنية من خلال التطوير المستمر، وأن يتمتع بالعناية المهنية المطلوبة عند قيامه بالمسؤوليات المنوطة به في جميع نشاطاته، وأن يتحلى بمستوى معقول من التبصر.

منهجية الدراسة:

ولقد اعتمدت الدراسة لتحقيق أهدافها على المنهج الوصفي التحليلي، ولقد تم بناء الإطار النظري للدراسة من خلال مراجعة الأدب المحاسبي فيما يتعلق بموضوع الدراسة بالاطلاع على الكتب والدوريات والدراسات ذات العلاقة، واشتمل مجتمع الدراسة على جميع العاملين في إدارات وأقسام المراجعة الداخلية في جميع المؤسسات الليبية التابعة للقطاعين العام والخاص، ولعدم إمكانية تغطية جميع هذه المؤسسات في جميع المناطق بسبب محدودية الإمكانيات المتوفرة لهذه الدراسة، تم الاقتصار على المرجعين الداخليين بالمؤسسات العامة والخاصة العاملة بالمنطقة الوسطى.

لتحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات عن طريق الاستبيان، الذي تم تصميمه لتحقيق أهداف الدراسة وقد روعي في تصميمها الشروط الموضوعية الواجبة، وتضمن جزئيين، خصص الجزء الأول منها للمعلومات الديموغرافية للمشاركين كالمؤهل العلمي، والوظيفة، والتخصص، وسنوات الخبرة، وتبعية المؤسسة التي يعمل بها المشارك، أم المحور الثاني خصص للسؤال عن استقلالية وتأهيل المراجع الخارجي. ولتسهيل الإجابة أمام المشاركين في الدراسة تم صياغة الفقرات في الجزء الثاني من الاستبانة على أساس مقياس ليكرث الخماسي وقد تم توزيع صحيفة الاستبيان بشكل مباشر (التسليم

باليد) وتم توزيع عدد (105) استبيان، واستلام عدد (83) استبيان منها عدد (77) استبيان صالحه للاستخدام.

وتم اختبار الصدق والثبات للبيانات التي تم الحصول عليها عن طريق الاستبيان من خلال أن صياغة الفقرات تمت استناداً على الأدبيات المماثلة لدراسة، كما تم عرض صحيفة الاستبيان على مجموعة من ذوي الخبرة والاختصاص لأخذ ملاحظاتهم حولها، أي ما يعرف بصدق المحكمين، كما تم استخدام اختبار ألفا كورنباخ لتحديد درجة الثبات وكانت نتيجة الاختبار تساوي (95.1%)، الامر الذي يعتبر مؤشر جيد، كما تم تطبيق معامل الثبات ألفا لقياس صدق الأداة باستخدام طريقة الصدق الذاتي، حيث بلغ معامل الصدق (97.5%) وهو مؤشر ممتاز مما يشير لإمكانية الاعتماد على البيانات المتحصل عليها لإجراء الاختبارات الإحصائية. وتم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام اختبار **Wilcoxon Test** واختبار **Mann-Whitney Test**.

4. الاختبارات الإحصائية:

تم إجراء الاختبارات الإحصائية الآتية:

1.4 تحليل المعلومات العامة عن المشاركين في الدراسة:

يحتوي هذا الجزء على فقرات تتعلق بمعرفة خصائص عينة الدراسة كالمؤهل العلمي والتخصص والشهادات العلمية وعدد سنوات الخبرة والوضع الوظيفي وتبعية المؤسسة التي يعمل بها المشاركين في الدراسة لأحد القطاعين العام أو الخاص وهي على النحو الآتي:

• المؤهل العلمي:

والجدول رقم (3) يوضح المستويات العلمية لعينة الدراسة.

الجدول (3) خصائص عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
دكتوراه	01	1.3%
ماجستير	10	13%
بكالوريوس	53	68.8%
دبلوم عالٍ	13	16.9%
الإجمالي	77	100%

يتضح من الجدول (3) أن ما نسبته (1.3%) من المشاركين في الدراسة يحملون شهادة الدكتوراه، بينما (13%) من المشاركين حاصلين على المؤهل العلمي ماجستير، و(68.8%) من المشاركين يحملون مؤهلاً جامعياً البكالوريوس، وما نسبته (16.9%) من المشاركين يحملون المؤهل العلمي دبلوم عالٍ، أي أن جميع المشاركين في الدراسة يحملون مؤهلات تعليم عالٍ، مما يُعدّ مؤشراً جيداً للتأهيل العلمي للمشاركين وفهمهم لموضع الدراسة.

- التخصص العلمي:

الجدول (4) يظهر التخصصات العلمية لعينة الدراسة.

الجدول (4) خصائص عينة الدراسة من حيث التخصص العلمي

التخصص	العدد	النسبة
محاسبة	74	96.1%
إدارة أعمال	2	2.6%
اقتصاد	1	1.3%
الإجمالي	77	100%

يتضح من الجدول (4) أن نسبة (96.1%) من المشاركين في الدراسة كان تخصصهم محاسبة مالية، وما نسبته (2.6%) من المشاركين كان تخصصهم إدارة أعمال، وما نسبته (1.3%) من المشاركين تخصصهم اقتصاد، أي أن النسبة الأعظم من المشاركين كان تخصصهم محاسبة مالية وهذا يسهم في تعزيز قدرة المشاركين على فهم موضوع الدراسة والأسئلة الواردة بالاستبيان، الأمر الذي يضيف الثقة على البيانات المتحصل عليها منهم.

- سنوات الخبرة:

والجدول (5) يوضح الخبرة العملية لعينة الدراسة.

الجدول (5) الخبرة الوظيفية للمشاركين في مجال المراجعة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	28	36.4%
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	21	27.3%
من 10 إلى أقل من 15 سنة	13	16.8%
من 15 سنة فأكثر	15	19.5%
الإجمالي	77	100%

ومن خلال الجدول (5) نلاحظ ما نسبته (63.6%) من المشاركين في الدراسة تزيد مدة خبراتهم في مجال المحاسبة والمراجعة عن 5 سنوات مما يسهم في تعزيز الثقة في الإجابات المتحصل عليها منهم.

- تبعية المؤسسة:

والجدول (6) يوضح تبعية مؤسسات المشاركين لأحد القطاعين العام أو الخاص.

الجدول (6) تبعية المؤسسة

نوع القطاع	العدد	النسبة
العام	41	53.2%
الخاص	36	46.8%
الإجمالي	77	100%

ويتضح من خلال الجدول (6) أن ما نسبته (53.2%) من المشاركين يعملون في مؤسسات القطاع العام، والنسبة الباقية (46.8%) من المشاركين يعملون في القطاع الخاص وهذا سيفيد الدراسة من خلال التقارب بين النسبتين.

2.4 اختبار فرضيات الدراسة:

تناول هذا الجانب من التحليل اختبار فرضيات الدراسة للوصول إلى قرار بشأن رفض أو قبول الفرضيات باستخدام البيانات التي تم الحصول عليها من الاستبيان، وذلك باستخدام اختبار ولكوكسن (**Wilcoxon test**)، باعتباره أحد الاختبارات الإحصائية التي تجرى عندما تكون البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، أو أن مقياس البيانات ترتيبي، كما أن البيانات المتحصل عليها لا تتبع التوزيع الطبيعي.

أولاً: اختبار الفرضية الأولى (استقلالية المراجع الداخلي):

نصت الفرضية الأولى على (يتوفر الاستقلال لكادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية).

تم تخصيص محور من الاستبيان اشتمل على تسع فقرات، وقد تمت صياغتها لاختبار مدى تمتع المراجع الداخلي في البيئة الليبية بالاستقلالية، والجدول (7) يوضح نتائج اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في المؤسسات الليبية بالاستقلالية.

الجدول (3-13) نتائج اختبار ولكوكسن لاستقلالية المراجع الداخلي

ر.م	استقلالية المراجع الداخلي	Wilcoxon test			القرار بشأن H_0	النتيجة
		p value	الرتب السالبة	الرتب الموجبة		
1	يتم تعيين وعزل المراجع الداخلي بموافقة مجلس الإدارة (لجنة الإدارة) واقتراح هيئة المراقبة (لجنة المراجعة).	.000	472	1608	رفض	موافق
2	يتبع المراجع الداخلي بالمؤسسة مجلس الإدارة (لجنة الإدارة) ويعمل تحت إشراف هيئة المراقبة.	.000	310	2175	رفض	موافق
3	يوازن المراجع الداخلي بين كونه موظفاً داخل المؤسسة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	.000	291	2337	رفض	موافق
4	يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله بالأداء يؤدي أي أنشطة تنفيذية ليقوم فيما بعد بمراجعتها.	.000	184	1896	رفض	موافق

5	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته دون ضغوط أو إملاءات لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.	.000	257	1896	رفض	موافق
6	يستطيع المراجع الداخلي إيصال رأيه دون قيود إلى هيئة المراقبة أو مجلس الإدارة حين يكتشف مخاطر تؤثر على تحقيق الأهداف.	.000	450	2035	رفض	موافق
7	الاستقلال الحالي المتوفر للمراجع الداخلي بالمؤسسة يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بكفاءة.	.000	321.5	1694.5	رفض	موافق
8	المراجع الداخلي قادر على إبداء أعلى درجات الموضوعية في عمله، ولا يخضع لتأثير مصالحه الشخصية.	.000	322	1631	رفض	موافق
9	يقوم المراجع الداخلي بالكشف للمستوى الإداري المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.	.000	277	1208	رفض	موافق

من خلال الاطلاع على نتائج اختبار ولكوكسن الواردة بالجدول (7) يتضح الآتي:

أن قيمة (P- Value) لجميع الفقرات أرقام (1، 2، 3، 4، 5، 6، 7، 8، 9) أصغر من مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)، مما يعني رفض الفرض الصفري (H_0) لجميع هذه الفقرات، وبالنظر إلى مجموع الرتب الموجبة والسالبة نلاحظ أن مجموع الرتب الموجبة أكبر من السالبة مما يعني قبول فرضية الدراسة، أي تمتع المراجع الداخلي بالمؤسسات الليبية بالاستقلالية.

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية (تأهيل المراجع الداخلي):

نصت الفرضية الثانية على (يتوفر التأهيل العلمي والخبرة العملية لكادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية)، والجدول (8) يوضح نتائج اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في المؤسسات الليبية بالتأهيل العلمي والخبرة العملية.

الجدول (8) نتائج اختبار ولكوكسن لتأهيل المراجع الداخلي

ر.م	تأهيل المراجع الداخلي	Wilcoxon test			القرار بشأن H_0	النتيجة
		P value	الرتب السالبة	الرتب الموجبة		
1	يمتلك المراجعون الداخليون بالمؤسسة المعرفة والمهارات والمؤهلات والخبرة العملية المتعلقة بعملية المراجعة الداخلية.	.000	370.5	2044.5	رفض	موافق
2	تشتت إدارة المراجعة الداخلية عند تعيين المراجع الداخلي توافر المهارة الفنية والخبرة العملية علاوة على التأهيل العلمي المناسب.	.000	424	1787	رفض	موافق
3	تمتلك إدارة المراجعة الداخلية برنامجاً متكاملاً للتدريب المستمر للمراجعين الداخليين عن طريق إقامة الدورات التدريبية لهم بهدف اطلاعهم على آخر التطورات في المراجعة الداخلية.	.000	386	1267	رفض	موافق

4	يتوفر لدى المراجع الداخلي فهم لطبيعة عمل المؤسسة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة بنشاط المؤسسة.	.000	282	1929	رفض	موافق
5	يملك المراجع الداخلي مهارات الاتصال بجميع أفراد المؤسسة.	.000	248	1832	رفض	موافق
6	يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بمعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية المتعارف عليها.	.000	424	1656	رفض	موافق
7	يتم تعيين مراجعين داخليين من حديثي التخرج ودون وجود خبرة عملية.	.769	938	1015	قبول	محايد
8	تشمل خطة المراجعة برنامجاً لتدريب وتطوير كادر المراجعة الداخلية تماشياً مع تطور العمليات التشغيلية بالمؤسسة.	.006	492	1104	رفض	موافق

من خلال الاطلاع على نتائج اختبار وكوكسن الواردة بالجدول (8) نلاحظ ما يلي:

أن قيمة (P- Value) في الفقرة رقم (7) أكبر من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$) مما يعني قبول الفرض الصفري (H_0) ورفض الفرض البديل (H_1)، أي أن إجابات المشاركين في الدراسة حول الوسيط الافتراضي، وهذا يعني أن إجابات المشاركين كانت في منطقة المحايد، وبالتالي عدم توفر الأدلة الكافية لقبول أو رفض هذه الفقرات.

أما بقية الفقرات ذات الأرقام (1، 2، 3، 4، 5، 6، 8) فإن قيمة (P- Value) أصغر من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$) مما يعني رفض الفرض الصفري (H_0) وقبول الفرض البديل (H_1)، وبالنظر إلى مجموع الرتب الموجبة والسالبة نلاحظ أن الرتب الموجبة أكبر من الرتب السالبة مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على هذه الفقرات، ومن خلال التحليل تم قبول فرضية الدراسة، يتوفر التأهيل العلمي والخبرة العملية لكادر المراجعة الداخلية العامل بالمؤسسات الليبية.

5. الخلاصة:

من خلال التحليلات والاختبارات الإحصائية التي أجريت على البيانات المجمعة عن طريق الاستبيان تم التوصل إلى تمتع المراجعين الداخليين العاملين في المؤسسات الليبية بالاستقلالية، وكذلك تمتعهم بالتأهيل العلمي والخبرة العملية اللازمة للقيام بمهام وظيفة المراجعة الداخلية بالمؤسسات الليبية.

المراجع:

- المحجوب، حميدة علي (2015)، دور المراجع الداخلي في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية — دراسة تطبيقية على المصارف التجارية العاملة في ليبيا، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، الأكاديمية الليبية فرع مصراته.
- العفيفي، مؤمن محمد حسن (2009)، مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة)، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، غزة.
- السوافيري، فتحي رزق (2002)، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.
- الفطيمي، محمد مفتاح (2004)، تقييم فعالية إدارات المراجعة الداخلية دراسة نظرية تطبيقية بالمصارف التجارية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا.
- بن سلامة، علي رمضان علي (2009) تقييم واقع وظيفة المراجعة الداخلية بالمصارف التجارية العاملة العاملة بليبيا، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا.
- براهمة، كنزة (2014)، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر.
- حمد، منى كامل (2016)، دور الاتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي والإداري، رسالة ماجستير منشورة، مجلة المحاسب، المجلد 23، العدد 45، كلية اقتصاديات الأعمال، جامعة النهرين، العراق.
- غفير، كاميليا مسعود سالم (1995)، المقومات الأساسية للمراجعة الداخلية ومدى توافرها في المصارف التجارية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة قاريونس، بنغازي، ليبيا.
- لويلة، منال عبدالله (2013)، دور إدارة المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في — دراسة حالة مصرف الجمهورية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، الأكاديمية الليبية، طرابلس.