



جامعة الزاوية
إدارة الدراسات العليا والتدريب
كلية الاقتصاد الزاوية
قسم المحاسبة

دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي
والإداري بالجامعات الليبية
(دراسة استكشافية)

إعداد الطالب:

أكرم عبدالله هويصة

إشراف:

د. عيسى عبدالله الغنودي

أستاذ مشارك بقسم المحاسبة بكلية الموارد البشرية □ جامعة صبراتة

2021-2020م

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الإجازة العالية الماجستير بتاريخ 2021/9/30م

الموافق 23 صفر 1443هـ قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة الزاوية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿رَبَّنَا افْتَحْ بَيْنَنَا وَبَيْنَ قَوْمِنَا بِالْحَقِّ وَأَنْتَ خَيْرُ الْفَاتِحِينَ﴾

الأعراف من الآية 89

الإهداء

إلى من رباني وارتقى إلى سلم الحياة وعلمني كيف أصنع في لحظات اليأس.
إلى من قاسموني أيام حياتي بجلوها ومرها إلى من كانوا دوماً يترقبون نجاحي.
إلى أهل الوفاء ومنبع الإخاء ورصيدي في هذه الحياة ... هم أسماء أكتفي أن أقول
إنهم أعزاء.

أسرتي الكريمة

إلى من علمني حرفاً وسقاني أدباً .. وأرواني علماً ... إلى كل من مد لي يد العون
والإرشاد في إنجاز هذا الدراسة ...

(أساتذتي)

لهم جميعاً أهدي خلاصة جهدي هذا

شكر وتقدير

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بشكري وعظيم امتناني و خالص
التقدير إلى الأستاذ الدكتور: عيسى عبدالله الغنودي, الذي قبل بكل رحابة
صدر الإشراف على هذه الدراسة, فقد وجدت فيه زعم النا صح ف جزاه الله
عني كل خير, كما يسرني ان أ سجل خالص الشكر إلى لجنة المناقشة:
أستاذ الدكتور/ مصطفى ساسي افتوحة والدكتور/ طارق المهدي مامي.
كما يشرفني أن أتقدم بالشكر والتقدير إلى زملاء الدراسة والأصدقاء
الذين قدموا لي يد العون.
كما أتقدم بالشكر إلى إدارة الدراسات العليا والتدريب,
بجامعة الزاوية لتعاونهم معي.
وكما أتقدم بجزيل الشكر و فائق الاحترام إلى أسرتي الكريمة؛ لما
قدموه لي من دعم و عون لإكمال دراستي .

والله ولي التوفيق

الباحث

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الآية.
ب	الإهداء.
ج	الشكر والتقدير.
م	الملخص
الفصل التمهيدي	
2	المقدمة.
4	الدراسات السابقة.
4	أولاً- الدراسات العربية.
10	ثانياً- الدراسات الأجنبية.
14	ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.
15	مشكلة البحث.
17	أهداف البحث.
17	أهمية البحث.
18	فرضيات الدراسة.
18	منهجية البحث.
19	حدود البحث.
الفصل الأول	
المراجعة الداخلية ودورها في دعم الحوكمة واكتشاف الفساد المالي	
21	المبحث الأول- المراجعة الداخلية: المفهوم والأهداف والمقومات
21	تطور المراجعة الداخلية.

رقم الصفحة	الموضوع
23	طبيعة ومفهوم المراجعة الداخلية.
25	أهداف المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية.
25	أهداف المراجعة الداخلية حسب المعيار الأمريكي العام رقم 300.
26	وظائف ومهام وحدات المراجعة في الجامعات الأردنية.
27	مقومات المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية.
28	مقومات ممارسة أنشطة المراجعة الداخلية بالمؤسسات الإنتاجية والخدمية كما حددتها مؤسسة المراجعين الداخليين الأمريكية.
30	العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.
32	متطلبات تأهيل وحياد المراجع الداخلي.
35	الموقع التنظيمي.
36	الموضوعية.
37	المبحث الثاني: معايير المراجعة الداخلية
37	تمهيد.
37	معايير ممارسة المراجعة الداخلية.
38	410 تخطيط عملية المراجعة.
39	430 توصيل النتائج.
41	المعايير العامة والمحددة للمراجعة الداخلية.
41	قسم المراجعة الداخلية
42	المراجع الداخلي
45	شرح وتوضيح معايير المراجعة الداخلية.

رقم الصفحة	الموضوع
47	دليل آداب وسلوك المراجع الداخلي.
50	المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات.
56	المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة واكتشاف الفساد المالي.
56	دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي
57	دور المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف الأداء المالي
60	دور تقرير المراجع الداخلي في تحسين الأداء المالي
62	دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار المالي
67	المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة الداخلية والمراجعة المالية والتشغيلية
68	المراجعة الداخلية والمراجعة المالية
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
73	المبحث الأول: الإطار العام للمنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية
73	أولاً- بيئة ومجتمع وعينة الدراسة.
74	ثانياً- أداة جمع البيانات.
77	ثالثاً- الأساليب الإحصائية المستخدمة في وصف وتحليل البيانات.
78	المبحث الثاني: وصف وتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة
79	أولاً- اختبار الثبات والصدق.
80	ثانياً - خصائص مفردات عينة الدراسة
87	ثالثاً- اختبار فرضيات الدراسة.
124	المبحث الثالث: النتائج والتوصيات

رقم الصفحة	الموضوع
124	أولاً- النتائج.
124	ثانياً- التوصيات.
126	المراجع
126	أولاً- المراجع العربية.
130	ثانياً-المراجع الأجنبية.
133	الملاحق
134	ملحق (1) استمارة الاستبانة
142	ملحق (2) نتائج الحاسب الآلي

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
31	أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والخارجية	1
40	الإطار الشامل لمعايير المراجعة الداخلية	2
55	المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وفقا لمعهد المراجعين الداخليين الأمريكي	3
70	تقييم نظم الرقابة الداخلية	4
74	توزيع مجتمع الدراسة حسب الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية.	5
76	الاستثمارات الموزعة المسترجعة ونسبة المسترجع منها حسب الجامعات قيد الدراسة.	6
78	توزيع الدرجات على الإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي	7
79	نتائج اختبار الثبات والصدق	8
80	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة	9
82	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	10
83	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص	11
84	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	12

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
86	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية	13
87	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي	14
91	نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.	15
95	نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية	16
96	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي	17
100	نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية	18

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
104	نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي بالاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية	19
106	جدول رقم (20) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية	20
109	نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية	21
113	نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية	22
114	التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي	23
118	نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية	24

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
121	نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية	25
123	نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.	26

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
29	العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية	1
81	التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة	2
82	التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	3
83	التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص	4
85	التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	5
86	التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية	6

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، والاطلاع على دور المراجع الداخلي في التحقق من سير العمل وفقاً للسياسات الموضوعية والتشريعات النافذة والمعايير المهنية، ومعرفة ما إذا كان المراجع الداخلي في الجامعات الليبية يتمتع بالاستقلال والحياد والموضوعية.

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الدراسة على البيانات الأولية والثانوية، حيث صممت استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وقد وزعت (55) نسخة منها على جميع العاملين في وحدات المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية، واستجاب منهم (44)، كما اعتمدت الدراسة أسلوباً للتحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها، واستخدم الباحث البرنامج الإحصائي للدراسة (SPSS) لتحليل البيانات.

وكان من أهم نتائج الدراسة وجود دور للمراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري من خلال توسيع نطاق عمله وتبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية، كما يوجد دور للمراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية.

وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات أهمها : على إدارة الجامعة إقامة دورات تدريبية للمراجعين الداخليين .

الكلمات المفتاحية :

المراجعة الداخلية - الأداء المالي - الأداء الإداري - ضبط الأداء المالي والإداري.

ABSTRACT

The study aimed to shed light on the role of the internal auditor in controlling the financial and administrative performance in Libyan universities, and to identify the role of the internal auditor in verifying the progress of work according to elaborated policies, enforceable legislation and professional standards as well as to know whether the internal auditor in Libyan universities enjoys independence, impartiality and objectivity.

In order to achieve the objectives of this study and to test its hypotheses, the study relied on the primary and secondary data, where the researcher designed a questionnaire commensurate with the subject and objectives of the study. In this regard, (55) copies of it were distributed among the employees of the internal audit units in Libyan universities; (44) of them responded. The study also adopted the descriptive statistical analysis method to describe and analyze the variables of the study and to test its hypotheses, and used the (S P S S) statistical program to analyze the data.

One of the most important results of the study was the existence of a role for the internal auditor in controlling financial and administrative performance by expanding the scope of his/her work and adopting clear performance standards for internal auditing in Libyan universities. There is also a role for the internal auditor in expanding the scope of his/her work and responsibilities to measure the efficiency and effectiveness of Libyan universities.

In conclusion, the researcher presented a set of recommendations, the most important of which is that the university administration should provide training courses for the internal auditors.

key words:

Internal audit, financial performance, administrative performance, control of financial and administrative performance.

الفصل التمهيدي

المقدمة

الدراسات السابقة

مشكلة البحث

أهداف البحث

أهمية البحث

فرضيات الدراسة

منهجية البحث

حدود البحث

المقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة عناية متزايدة بالمراجعة الداخلية من قبل المؤسسات التعليمية عامة والجامعات خاصة في العديد من دول العالم، تمثل ذلك في تزايد العناية بإنشاء إدارات مستقلة للمراجعة الداخلية، مع العمل على دعمها بالكفاءة البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفاعلية المطلوبة، ولعل من أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذه العناية هو التوجه نحو تطبيق مفاهيم الجودة والاعتماد الأكاديمي ومواجهة التحديات المرتبطة بالتنافسية . (العتيقي، تهامي، 2017م).

إن وظيفة المراجعة الداخلية تشكل أحد عناصر حوكمة الشركات لضبط الأداء المالي والإداري وتعظيم قيمة الشركة والحد من المخاطر المالية والتشغيلية التي تحدث عدم توازن في الهياكل المالية للشركات حال تفاقمها، فقد أصبح لزاماً على إدارات المراجعة الداخلية بالشركات إقرار واعتماد مبادئ حوكمة الشركات ضمن خططها وممارستها المهنية، بحيث يتضمن نشاط وظيفة المراجعة الداخلية اليوم تقدير المخاطر. (الجبو، 2017م)، ويعد التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المالية وتقييم الممارسات المحاسبية داخل المؤسسة وتقديم النصح والإرشاد للمؤسسة. (الأمير، محمد، 2017م)

لقد أدى التوسع الرأسي والأفقي والنمو المتسارع للمؤسسات إلى الحاجة لمحاسبة المسؤولية ومن ثم المراجعة الداخلية، فاستلزم الأمر الحاجة إلى خدمات أشخاص تتوفر لديهم الكفاءة العلمية والخبرة العملية، يتسمون بالاستقلالية والموضوعية في آرائهم ليقوموا بالمراقبة والمتابعة المستمرة واليقظة لكافة أوجه نشاط المؤسسة وتقديم التوصيات والمقترحات البناءة بهدف مراقبة الأداء وتحسينه، حيث تعد المراجعة الداخلية بؤرة النظام الرقابي، وإحدى المقومات والأدوات الرقابية المهمة (إسماعيل، 2016م).

تُعد المراجعة الداخلية أحد الركائز الرئيسية التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة، حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة بطرح آرائهم وإعداد التقارير المختلفة لحلها وإيصالها بشكل مباشر للأطراف المعنية بها، بهدف التأكد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المطبقة في المؤسسة. (عابد، 2015، ص15)، ويعد التدقيق الداخلي من أهم العوامل التي تساعد المؤسسات سواء كانت ربحية أو غير ربحية على زيادة أدائها، فهي من المهن المهمة التي تؤدي دوراً حيوياً في تقدم ورقي الوحدات الاقتصادية والمجتمع، فالمدقق الداخلي يعطي مجلس الإدارة التأكيد على السياسات التي تم اعتمادها وكذلك على حسن إدارة المؤسسة، حيث تُعد المحافظة على أموال المؤسسة وتحقيق كفاءة استخدامها من الأمور المهمة التي يعتمد عليها استمرار أي مؤسسة ونموها، وظهرت الحاجة للتدقيق الداخلي كما هو معروف بهدف اكتشاف الأخطاء والغش في كافة المؤسسات سواء أكانت خاصة أو حكومية. (رضوان، 2012م، ص10).

المراجعة الداخلية هي إحدى الوظائف الرقابية التي لا يقتصر الهدف من تطبيقها على حماية أصول المنشأة ودقة السجلات المحاسبية واكتمالها والحد من وقوع الغش والأخطاء فحسب، بل إنه يمتد ليشمل تقييم أداء وتطوير أداء المنشأة وضمان تقييد موظفيها بالأنظمة والتعليمات والسياسات التي تتبناها الإدارة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2010م).

لذا جاءت هذه الدراسة لحل إشكالية ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية ودور المراجع الداخلي بها، والتحقق من المسؤوليات وتوزيع المهام والاطلاع على دور المراجع الداخلي في التحقق من سير العمل وحماية الأصول والموارد من السرقة والاختلاس ودقة البيانات المالية.

الدراسات السابقة:

أولاً- الدراسات العربية:

1-دراسة (العتيقي وتهامي، 2017) بعنوان: تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية.

هدف هذا البحث إلى دراسة المراجعة الداخلية وأهم مجالاتها ومعاييرها وواقعها، ومن ثم وضع نموذج مقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج الوصفي مستعيناً باستطلاع رأي الخبراء حول مجالات نجاح المراجعة الداخلية وعواملها في الجامعات المصرية، وتوصل البحث إلى نتائج عدة أهمها: إن درجة تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية ضعيفة إجمالاً بوزن نسبي متوسط (1.47)؛ نتيجة لعدم وجود وحدات خاصة بها، وتقتصر المراجعة على ما تقوم به الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد من عمليات مراجعة خارجية بهدف اعتماد المؤسسة، أما من حيث درجة الأهمية فكانت أبعاد المراجعة على درجة كبيرة من الأهمية من وجهة نظر الخبراء، حيث وصل الوزن النسبي لها (2.64)، والتوصل إلى نموذج مقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية يهدف إلى: تشكيل وحدة للمراجعة الداخلية بكل مؤسسة جامعية، وتحديد مجالاتها ومعاييرها بالاستفادة من المعايير الدولية.

2-دراسة (رايس وحمزة، 2016-2017) بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحسين

الأداء المالي:

هدفت الدراسة إلى ضرورة وجود وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية لأهميتها البالغة، وإظهار مفهوم الأداء المالي ومدى تأثيره بعدة وظائف أخرى من بينها التدقيق الداخلي، ومدى تطبيق المعايير الإقليمية الجزائرية للتدقيق الداخلي، ومساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي فعلياً.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: يعتبر التدقيق الداخلي ركيزة ورقابة أولية تسبق التدقيق الخارجي، يساهم التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، التدقيق الداخلي يمس كل جوانب العمل في المؤسسة وليس المالي فقط، يعمل المدقق الداخلي على التحقق والتدقيق في مدى تنفيذ الأداء فعلياً مقارنة بالأداء المخطط مسبقاً.

وبناء على النتائج السابقة توصى الدراسة ضرورة إشراك المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة نظراً للدور المهم الذي يلعبه في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة الإنتاجية وحتى الإدارية، وضرورة توفير الموارد البشرية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة اسمنت تيسه.

3-دراسة (بعوج، 2015م) بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار".

هدف هذا البحث إلى إبراز مفهوم التدقيق الداخلي ومدى أهمية دوره الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة، وإظهار كيفية اتخاذ القرار بالاعتماد على تقارير المدقق الداخلي واقتراحاته، واعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكننا من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة، وذلك من أجل التعمق في مختلف الجوانب للموضوع، وتوصل البحث إلى نتائج أهمها: إن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبياً تابعة للمديرية العامة للمؤسسة، وأن التدقيق الداخلي يعد الوسيلة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب، وأوصى الباحث بأن المؤسسة تعد من التدقيق الداخلي على أنه أحد الأنظمة الرقابية لذا من الأفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الداخلي الفاعل لما يقدمه من قيمة مضافة للمؤسسة، ويجب أن يكون هناك أكثر من مدقق واحد في المؤسسة وتخصيص قسم لها يترأسه مدير التدقيق الداخلي.

4-دراسة (بالعالم، 2015) بعنوان : "دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء

المالي للمؤسسات المصرفية (دراسة ميدانية)".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية في الجزائر، ومن أجل ذلك أجريت دراسة استبائية لعينة من البنوك بولايي ورقلة والأغواط، واعتمدت الدراسة على بيانات جمعت من خلال الاستبانة التي تم توزيعها على العينة المختارة المتمثلة في الأفراد المعنيين في البنوك محل الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن وظيفة التدقيق الداخلي تعد من أهم الوظائف بالمؤسسة لاسيما في المجال المالي بالنسبة إلى البنوك فهو الذي يقوم بتقييم الأداء المالي داخل البنك، وكذا فهو يعد أداة من أدوات الرقابة الداخلية سيما في الجانب المالي، إذ تقوم بالرقابة على المقبوضات بكل أحجامها و خاصة المقبوضات النقدية الكبيرة، وكذا يقوم التدقيق الداخلي بتقديم استشارات الإدارة، فهو يقوم بتقديم خدمات للإدارة بخلاف التقارير المالية السنوية و ذلك تبعا لما تنص عليه معايير المراجعة الداخلية. الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الأداء المالي.

5-دراسة (عابد ونعيمة، 2015) بعنوان: "دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سوناطراك وحدة الصيانة بسكرة".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الإطار النظري للمراجعة الداخلية بصفة عامة، والأهمية البالغة التي أصبحت تكتسيها كل من المحاسبة والتدقيق في المؤسسة التي تسهم في اتخاذ أهم القرارات المؤثرة في نشاطها الاقتصادي، وإبراز الأهمية ودرجة الاستفادة من المراجعة الداخلية لتحسين الأداء المالي، وتم اتباع البحث المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري من الدراسة، كما تم دراسة الحالة لإسقاط المفاهيم النظرية على مؤسسة سوناطراك بسكرة، وتم التوصل إلى النتائج التي أهمها:

دراسة وتقييم إجراءات الرقابة الداخلية لمعظم الأنشطة بالمديرية، وكانت النتيجة أن المؤسسة تعطي أهمية بالغة للتدقيق، وتعد المؤسسة الوطنية سو نظراك إحدى أقوى المؤسسات العمومية الاقتصادية في الجزائر من حيث الأداء المالي، وأوصى الباحثان بنقاط أهمها: ضرورة توعية المؤسسة الاقتصادية بأهمية البحث العلمي وإيجاد آلية تنسيق بينها وبين الجامعة الجزائرية، وضرورة متابعة الوضعية المالية للمؤسسة ، والعناية بالعنصر البشري من خلال إجراء تكوينات وتدريبات للأشخاص الذين يشغلون وظيفة المراجعة الداخلية.

6-دراسة (الجابري، 2014) بعنوان: تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في الشركات التأمين العاملة في اليمن.

هدفت الدراسة إلى تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن. واعتمدت الدراسة على العينة التي تمثلت في المدققين الداخليين، في الإدارات العامة للمراكز الرئيسية لشركات التأمين في مدينة صنعاء وبلغ عددها (35) استبانة.

وتم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية أهمها المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ومن خلال تحليل البيانات توصلت الدراسة إلى وجود تأثير كبير لدور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن وذلك من خلال الآتي:

أن هناك عدد من الصعوبات التي تؤثر على المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية أهمها: تقييد صلاحيات التدقيق والفحص من قبل الإدارة التنفيذية، ضعف الإلمام باللوائح والأنظمة الالكترونية وضعف التأهيل وصعوبة التواصل مع مجلس الإدارة.

وبناء على النتائج السابقة توصى الدراسة شركات التأمين منح المدققين الداخليين فيها الصلاحيات الكاملة التي تساعد على القيام بالمهام المنطة بهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

7-دراسة (سعودي 2014-2015) بعنوان: فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: هناك إدراك لدى إدارة المراجعة الداخلية بأهمية إدارة المخاطر بالمؤسسة، وأهمية وضع إجراءات مراجعة تأخذ في الحسبان المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة، وأن المراجع الداخلي يقوم ببناء نتائج عمله على أساس التحليلات والتقويمات الملائمة والموضوعية، كما يركز المراجعون الداخليون في عملهم بشأن إدارة المخاطر على توفير تأكيد حول موثوقية وملائمة المعلومات والرقابة الداخلية في المؤسسات بصفة عامة، كما تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بوضع نظام لإجراءات إدارة المخاطر في المؤسسة ومراقبة وتقييم فعاليته.

8-دراسة (يوسف سعيد يوسف المدلل) بعنوان: "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري" دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير، جامعة غزة، 2007م.

هدفت هذه الرسالة إلى توضيح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة اعتماداً على الدراسة النظرية والدراسات السابقة وزعت على جميع الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية واستخدام الباحث البرنامج الإحصائي للدراسات الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات.

وكان من أهم نتائج الدراسة إن وحدات التدقيق الداخلي في الشركات تقوم بدور جيد في ضبط الأداء المالي والإداري والمساهمة بدعم حوكمة الشركات من

خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ودعم إدارة المخاطر وقدم الباحث مجموعة من التوصيات من أهمها ضرورة توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.

9-دراسة (الرحاحلة، 2005) بعنوان: "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية، وذلك من خلال التعرف على مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل المتعلقة والعوامل الشخصية للعاملين في مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وتقديم توصيات حول رفع مستوى فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة.

ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الدراسة على البيانات الأولية والثانوية، حيث صممت استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وقد وزعت (50) نسخة منها على جميع العاملين في وحدات التدقيق الداخلي في الجامعات الخاصة والرسمية الأردنية، استجاب منهم (94%). كما اعتمدت الدراسة أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها. وقد توصلت الدراسة إلى أن الجامعات الأردنية تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي، كما أن العوامل المتعلقة بأفراد العينة ليس لها تأثير في فاعلية الأداء بسبب التجانس، أما بالنسبة إلى العوامل المتعلقة بالجامعات فقد كان لعمر الجامعة دون غيره من العوامل أثر في فاعلية أداء التدقيق الداخلي، وأوصت الدراسة بضرورة تبادل الخبرة والمعرفة بين الجامعات في مجال التدقيق الداخلي.

ثانياً - الدراسات الأجنبية:

1-دراسة (Sarens & De Beelde, 2006) بعنوان:

Internal auditors perception about their role in risk management - A comparison between US and Belgian companies

تصور المدققين الداخليين لدورهم في إدارة المخاطر - مقارنة بين الشركات الأمريكية والبلجيكية.

هدفت الدراسة إلى توضيح ووصف دور المدققين الداخليين في عملية إدارة المخاطر وإجراء مقارنة بين فهم المدققين الداخليين في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وبلجيكا لدورهم في عملية إدارة المخاطر، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحثان بإجراء مقابلات مع عشرة مديرين للتدقيق الداخلي في كل من البلدين ، واستنتجت الدراسة أنه في حالة بلجيكا فإن المدققين الداخليين يركزون جل اهتمامهم على تصحيح أية عيوب في نظام إدارة المخاطر الخاص بشركاتهم ويؤدون دوراً محورياً في نشر الوعي والإدراك وصياغة نظام ملائم لإدارة المخاطر في شركاتهم، أما في الحالة الأمريكية فقد كانت التقديرات الموضوعية للمدققين الداخليين وآرائهم بخصوص إدارة المخاطر جزءاً جوهرياً من متطلبات النظرة الحديثة عن التدقيق الداخلي ومتطلبات قانون Sarbanes-Oxley act.

2-دراسة (Arena & et al, 2006) بعنوان:

Internal audit in Italian organizations : A multiple case study

التدقيق الداخلي في المنظمات الإيطالية: دراسة حالة متعددة.

هدفت هذه الدراسة إلى وصف الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية في هذه شركات ايطالية وتحري وتحليل أثر التعليمات المشرعة فيها وذلك عبر دراسة مقارنة بين أقسام التدقيق الداخلي في هذه الشركات الستة، وذلك عبر إجراء

مقابلات مع مدري التدقيق الداخلي في هذه الشركات والاطلاع على عينات من تقارير التدقيق الداخلي والوثائق العامة والتعليمات الداخلية المتعلقة بالحوكمة فيها ووجدت الدراسة تنوعاً كبيراً في الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية وكذلك ألفت الدراسة الضوء على الضغوط المؤسسية institutional pressures التي يتعرض لها المدققون الداخليون كما قدمت الدراسة دليلاً إضافياً على تأثير العوامل الأخرى في تطور أداء أقسام التدقيق الداخلي، علاوة على الضغوط المؤسسية يمكن حصرها في التالي:

1. التدريب والثقافة، حيث إن الدور الاستشاري للمدققين الداخليين يضطرهم إلى الإلمام بجميع مراحل العمل في الشركة .
2. الشخصية والقدرات القيادية التي تجعل المدقق الداخلي قادراً على إقناع جميع مستويات الشركة بدوره في تدعيم وإسناد النشاط.
3. تعاون الإدارة وتجاوبها، حيث إن هذا التعاون مهم جداً لدور المدقق الداخلي، ويلاحظ أن هذه الدراسة تناولت المراجعة الداخلية من باب الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية ولم تتطرق بشكل كافٍ لتقييم دور هذه الأقسام في تأديتها للمهام وإنجاز الأهداف المنوط بها.

3-دراسة (Philomena, 2003) بعنوان:

The Role of Internal Audit in Corporate Governance and Management in Australia

دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات وإدارتها في أستراليا .
هدفت هذه الدراسة المنشورة على موقع مؤسسة المدققين الداخليين في أستراليا عام 2003 إلى تعريف وتحديد هياكل المسؤولية وأهداف التدقيق الداخلي في المنظمات الأسترالية وتحديد دورها في حوكمة هذه المنظمات ودراسة الوضع الإداري

والتنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلي وتقديم توصيات حول تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات ودعم الإدارة السليمة، وقد قام الباحث لإنجاز مهمته بإجراء بحث عبر البريد الإلكتروني في ديسمبر عام 2002 لجمع معلومات يتمكن من خلالها من تحديد الوظائف الحالية للتدقيق الداخلي وحصرها من خلال مسؤوليات المديرين التنفيذيين للتدقيق وعلاقة المديرين التنفيذيين للتدقيق مع مجلس الإدارة وإدارة الشركة، وقد قام الباحث بإجراء نحو 25 مقابلة شبه مهيكلة (semi-structured interviews) للحصول على إيضاحات حول عمليات الحوكمة وكان من أهم النتائج أن 97% من المنظمات الاسترالية لها ميثاق للتدقيق الداخلي، وأن المنظمات المتبقية لها لائحة بالسياسات الخاصة بالتدقيق الداخلي، وقد استنتجت الدراسة تزايد أهمية التدقيق الداخلي على الصعيد المهني والأكاديمي، وأن المدققين الداخليين كانوا أكثر تركيزاً على نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وأن المدققين الداخليين كانوا قادرين على ممارسة أعمالاً مختلفة ومتنوعة من الأنشطة، وأوصى الباحث بتعزيز هذا الدور عبر ميثاق التدقيق الداخلي ومعايير أكثر صرامة لحوكمة الشركات وإعادة الاعتبار إلى المهارات والخبرات في اختيار الموظفين الذين يقومون بمهمة التدقيق وزيادة حدة التنافس بينهم.

4-دراسة (American Internal Auditors Institution, 2003) بعنوان:

"Internal Audit Independence and Corporate Governance

استقلالية التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

هدفت هذه الدراسة إلى بحث دور التدقيق الداخلي في الولايات المتحدة الأمريكية في عملية إعادة الثقة للأسواق والتقارير المالية بعد صدور قانون (SOA Sarbanes-Oxley act) وذلك من وجهة نظر المدققين الداخليين بوصفهم أحد أقوى الوسائل للرقابة على التقارير المالية ومراقبة الحوكمة في الشركات، ووجهت الدراسة عبر بحث بواسطة البريد الإلكتروني إلى المدققين الداخليين الأعضاء في

الجمعية في مدينة شيكاغو، وقامت بدراسة الممارسات السائدة وعلاقتها بالاستقلالية وبحوكمة الشركات ونطاق التدقيق الداخلي ومتطلبات الالتزام بقانون (SOA) واستعرضت الممارسات التي يرغب المدققون الداخليون بدراستها ودراسة مقترحات تطويرها، وقد استنتجت الدراسة ضرورة توافر دور أكثر نشاطاً للجنة التدقيق الداخلي وتحجيم دور المدير المالي أو مدير عام الشركة في مجال التقرير أو في الشؤون الفنية والإدارية الخاصة بفريق التدقيق الداخلي، كما أوصت بضرورة توسيع نطاق التدقيق ليشمل القضايا الاستراتيجية وزيادة عمليات تدقيق الالتزام، وأوضحت ضرورة زيادة دور التدقيق الداخلي في عملية حوكمة الشركات ودراسة إدارة المخاطر.

5-دراسة (David, 2001) بعنوان:

Genesis of a profession: towards professional status for internal auditing.

نشأة مهنة: نحو المكانة المهنية للتدقيق الداخلي.

هدفت هذه إلى توضيح مفهوم الاحتراف في مهنة المراجعة الداخلية وتوضيح دور معهد المدققين الداخليين كمعهد متخصص في تعزيز المهنية والاحترافية في المراجعة الداخلية وعرض (O'Regan) مقومات الاحتراف حسب النظريات المختلفة، ولخص هذه المقومات بأنها المعرفة والشرعية الاجتماعية المتشكلة عبر إطار مؤسسي ملائم والمرتكز إلى قواعد أخلاقية مناسبة، وأن معهد المدققين الداخليين (IIA) قد أنجز شوطاً طويلاً للوصول إلى الاعتراف المهني بالتدقيق الداخلي عبر تأسيسه لمعرفة تحافظ على استقلالها الذاتي عن المعارف الأخرى، وتكريسه لإطار مؤسسي يشمل مؤسسة رسمية هي المعهد ذاته والشهادة المهنية التي يصدرها والأدبيات والنشرات الدورية والمجلة التي يصدرها والنشاطات البحثية التي يوفرها، وإضافة إلى ذلك كله والأهم هو المعايير المكتوبة التي قام بتعميمها وقواعد آداب وسلوكيات المهنة التي أصدرها، ولكن الباحث أقر بأنه لا بد من المزيد من

الخطوات التي يجب السير عليها حتى يتم الاعتراف الكامل بحرفة مستقلة لشخص ما يسمى مدققاً داخلياً.

ومن الواضح أن هذه الدراسة تناولت المراجعة الداخلية من باب محاولة التأكيد على كونها مهنة مستقلة، ولم تتطرق إلى مفهوم وأهداف ونطاق ومسؤوليات هذه المهنة، ولا دورها في تحسين الأداء الإداري والمالي، ولا دورها في دعم نظم الرقابة وإدارة المخاطر بالمنشأة، الأمر الذي سوف نقوم به في دراستنا هذه. ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

مما سبق نرى أن الدراسات السابقة التي تم عرضها ركزت على مدى استخدام المراجع الداخلي في الشركات والمنشآت الخدمية في أماكن متفرقة من العالم، منها ما هو في البيئة العربية مثل مصر والأردن واليمن والعراق والسعودية، ومنها ما هو في بيئات أخرى مثل ماليزيا وإيطاليا وكندا والولايات المتحدة وبريطانيا وأستراليا وبلجيكا، إذ اتفقت جميعها على أهمية التدقيق الداخلي وأهمية مواكبة التطورات الحديثة التي طرأت على هذه الوظيفة، ومنها من عرض الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية في الشركات.

ولكنها لم تركز على الدور المنوط بوظيفة المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي عبر دور هذه الوظيفة في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقليل حالات التلاعب والغش وعدم الانضباط المالي، وعرض التطورات الحديثة على وظيفة المراجع الداخلي التي عززت من هذا الدور عبر تعزيز استقلالية وموضوعي وحدات المراجع الداخلي وتعزيز المكانة التنظيمية لهذه الوحدة، وهذه الدراسة هي أول دراسة حول هذا الموضوع يتم إجراؤها في ليبيا (على حد علم الباحث).

مشكلة البحث:

تعد المؤسسات التعليمية من أهم المؤسسات الاجتماعية في ليبيا، فهي تسعى لتلبية احتياجات المجتمع من خريجي التعليم، وتتولى الجامعات في ليبيا مسؤولية

التعليم والتعلم للنهوض بقطاع التعليم وتطويره في مختلف المجالات، وتحسين نوعية التعليم وإعداد المواطن الليبي عقلياً واجتماعياً وتأهيله علمياً وعملياً من أجل القيام بواجباته بكفاءة وفاعلية بما يحقق مصلحة للمجتمع.

ومن خلال إطلاعنا على تقرير ديوان المحاسبة عن الجامعات الليبية سنة 2019م لوحظ الآتي (ديوان المحاسبة 2019م):-

- اقتصار عمل مكتب المراجعة الداخلية على المهام التقليدية والتي تنحصر في المراجعة المستندية الحسابية دون أن يمتد عمله إلى عمليات تقسيم أنظمة الرقابة الداخلية وتقسيم الأداء المالي وإعداد تقارير دورية بالخصوص واحالتها إلى الإدارة العليا للمساهمة والمساعدة في اتخاذ القرارات بالجامعة.
- عدم التقييد بختم جميع أذونات الصرف المصروفة ومرفقاتها بختم ما يفيد الصرف تنفيذاً لنص المادة (105) من لائحة الميزانية والحسابات والمخازن.
- عدم تقييد قسم المصروفات بتقييم جميع المستندات المرفقة بأذونات الصرف المصروفة عن الباب الأول والثاني.
- صرف مكافآت لبعض الموظفين دون ارفاق قرارات الخاصة بصرف هذه المكافآت.
- عدم قيام إدارة الجامعة في إحالة بعض الاستقطاعات المالية إلى الجهات المستحقة لها.

تتلخص مشكلة البحث في الحاجة إلى تقييم مدى تطور وظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية استناداً إلى التطورات التي تحدث في هذا المجال سواء على الصعيد الأكاديمي أو على الصعيد المهني، من حيث اتباعها لمعايير واضحة في مجال المراجعة الداخلية ووجود أهداف ورؤية محددة يمكن على أساسها القيام بمراجعة الأداء المالي والإداري لهذه الجامعات ومدى قيام وحدات المراجعة الداخلية

بالمهام المنوط بها في ضبط الأداء المالي، مما يجعلنا أمام تساؤلات مهمة تتعلق بالمهنة ودورها في المجتمع.

والسؤال الرئيس للمشكلة يتمثل في:

- هل يقوم المراجع الداخلي بالدور المنوط به في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية؟

ومن هذا السؤال الرئيس تتفرع الأسئلة التالية:

- 1- هل يقوم المراجع الداخلي بتبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية؟
- 2- هل يتمتع المراجع الداخلي في الجامعات الليبية بالاستقلال والحياد والموضوعية؟
- 3- هل يتسع نطاق عمل ومسؤولياته المراجع الداخلي بالجامعات الليبية إلى قياس الكفاءة والفاعلية؟
- 4- هل يقوم المراجع الداخلي بالجامعات الليبية بتقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية؟

أهداف البحث:

الهدف الرئيس:

التعرف على دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.

ومن هذا الهدف الرئيس تتفرع الأهداف التالية:

- 1- الاطلاع على دور المراجع الداخلي في التحقق من سير العمل وفقاً للسياسات الموضوعية والتشريعات النافذة والمعايير المهنية.
- 2- معرفة ما إذا كان المراجع الداخلي بالجامعات الليبية يتمتع بالاستقلال والحياد والموضوعية.
- 3- معرفة نطاق عمل ومسؤوليات المراجع الداخلي بالجامعات الليبية في قياس الكفاءة والفاعلية.

4- الاطلاع على دور المراجع الداخلي بالجامعات الليبية في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية.

أهمية البحث:

- الأهمية العملية:

تتمثل أهمية هذه الدراسة في أهمية وظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية التي أصبحت من الأدوات التي تسهم في ضمان القضاء على نقاط الضعف، والإسهام في تحقيق أهداف الجامعة، كما تتبع أهمية هذه الدراسة في أهمية الرقابة بواسطة نظام المراجعة الداخلية بوصفها وسيلة فاعلة لإزالة كل أنواع الفساد بالجامعات الليبية، فضلاً عن تزايد بوصفها دور المراجع الداخلي في تقويم الأداء المالي والإداري.

- الأهمية العلمية:

- الإسهام في إثراء البحوث المتوفرة في مجال المراجعة، والرفع من الأداء المهني.

- إثراء المكتبات ومساعدة الطلبة من خلال فتح المجال لبحوث أخرى لها علاقة بموضوع البحث.

- أهميته للباحث:

الإسهام في زيادة معارف الباحث في مجال المراجعة الداخلية وما يتركه من أثر في حياته المهنية.

فرضيات الدراسة :

الفرضية الرئيسية: يوجد دور للمراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.

الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد دور للمراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.

الفرضية الفرعية الثانية: يتمتع المراجع الداخلي في الجامعات الليبية بقدر كاف من الاستقلال والحياد والموضوعية.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد دور للمراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية.

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد دور للمراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية.

منهجية البحث:

تعتمد الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك بهدف التوصل إلى نتائج منطقية تدعم الفرضيات الواردة في الدراسة، كما يتم استخدام المصادر الثانوية التي تشمل الأدبيات التي تناولت الموضوع، وتتكون المصادر الثانوية من الكتب والمجلات العلمية المتخصصة والدراسات السابقة .

وفيما يتعلق بالمصادر الأولية فقد تم إعداد وتصميم استبانة لغرض الدراسة، وتم توزيعها على موظفي مكاتب المراجعة الداخلية بالجامعات الليبية، وتم معالجة الاستبانة وتحليلها من خلال برنامج SPSS للتحليل الإحصائي وإجراء الاختبارات الإحصائية المناسبة والضرورية لموضوع البحث.

حدود البحث:

1- الحدود المكانية: تتمثل بيئة الدراسة في جميع وحدات المراجعة الداخلية بالجامعات الليبية في المنطقة الغربية البالغ عددها (9) جامعات وهي (جامعة طرابلس، جامعة الزاوية، جامعة صبراتة، جامعة الجبل الغربي، جامعة نالوت، جامعة المرقب، جامعة زليتن، جامعة مصراتة، أكاديمية الدراسات العليا).

2- الحدود الزمانية: 2020-2021م.

الفصل الأول

المراجعة الداخلية ودورها في دعم الحوكمة واكتشاف الفساد المالي

المبحث الأول

المراجعة الداخلية المفهوم والأهداف والمقومات

تأسس معهد المراجعين الداخليين عام 1941م، وهو يمنح شهادة المراجع الداخلي المعتمد (CIA)، وهي شهادة مقبولة عالمياً للمراجعين الداخليين. يقع معهد IIA العالمي في Altamonte Springs فلوريدا، ويضم أكثر من 190.000 عضواً من جميع أنحاء العالم من خلال 103 معاهد و160 فرعاً في الولايات المتحدة وكندا ومنطقة البحر الكاريبي (اعتباراً من عام 2018)، (معهد المدققين الداخليين www.google.com تاريخ الزيارة: 2021/09/25 الساعة: 11:00 صباحاً).

تطور المراجعة الداخلية: (لظفي، 2005)

وقد قام المجمع من حوالي نصف قرن بإنجاز الكثير لتعزيز المكانة المهنية للمراجعين الداخليين، ومن ضمن تلك الإنجازات الموافقة على بيان بمسؤوليات المراجعين الداخليين وتطوير هيكل عام للمعرفة ودليل للسلوك، وتحديد برامج التعليم المستمر والتأهيل المهني (مراجع داخلي مؤهل ومعتمد)، فضلاً عن تبني معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

وقد تركزت المراجعة الداخلية خلال الفترة من عام 1940م حتى عام 1950 في كثير من التنظيمات فقط في مجال المراجعة المالية، حيث ارتبطت ادارات المراجعة الداخلية بشكل كبير بتحليل القوائم المالية للإدارة، أما حديثاً فقد أخذت المراجعة الداخلية في حساباتها مدى واسعاً من المسؤوليات كما أشار إليها بيان مسؤوليات المراجعين الداخليين الصادر عن طريق مجمع المراجعين الداخليين على النحو التالي:

يتمثل هدف المراجعة الداخلية في مساعدة كافة أعضاء الإدارة في الاضطلاع بمسؤولياتها بشكل فعال عن طريق تزويدهم بأنواع معينة من التحليلات

والتقييمات والمقترحات بالإضافة إلى تعليمات ملائمة بخصوص الأنشطة محل الفحص. يرتبط المراجعون الداخليون بكل مرحلة من أنشطة المنشأة والتي قد تمثل خدمة للإدارة. ويمتد ذلك الارتباط الى مدى أوسع من السجلات المحاسبية والمالية إلى الحصول على فهم كامل بالأعمال والأنشطة محل الفحص.

طبقاً لذلك الهدف فإن ذلك الإيضاح قد حدد أنشطة عديدة رئيسة للمراجعة

الداخلية، على سبيل المثال التقييم والتوصية بالتحسينات الخاصة بالآتي:

1. مدى كفاية نظم الرقابة المالية والتشغيلية والالتزام بتطبيقها.
2. مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات المقررة.
3. المدى الذي من خلاله تتم المحاسبة على الأصول وحمايتها من الضياع.
4. مصداقية وإمكانية الاعتماد على المعلومات التي يتم التقرير عنها بواسطة الإدارة.

5. أداء العاملين والإدارة.

يحدد الهدف والأنشطة الخمسة ذات الصلة نطاق عملية المراجعة التشغيلية (Operational Auditing) وهو قلب النشاط الرئيسي لعملية المراجعة الداخلية المعاصرة ومحوره. فلم تعد المراجعة الداخلية مقصورة على الأمور المالية فحسب، إذ صار دورها أكثر ابتكاراً؛ لأنها توفر الفرصة في إلقاء بعد نظر عميق عن قضايا غير ظاهرة بسهولة للإدارة، على سبيل المثال وفورات التكلفة المتوقعة لمراكز توزيع المنتجات على المستهلكين المحليين.

من هنا يتضح أن المراجعة الداخلية قد بدأت كوظيفة يقوم بها شخص واحد، وقد تكونت أساساً لأداء عملية التحقق والمطابقة الحيادية للفواتير قبل سدادها، وبمرور الوقت تطورت المراجعة الداخلية لتكون نشاطاً مهنيًا يتطلب خبرة مهنية مرتفعة المستوى، حيث امتدت لتشمل تقييم كفاءة وفاعلية كافة مراحل عمليات التنظيم سواء أكانت تتمثل في أعمال مالية وغير مالية، تلك التغييرات أدت إلى

تكوين أقسام للمراجعة داخل التنظيم كأداة رئيسة يقوم بها مدير قسم المراجعة الداخلية بحيث يتم تقديم تقاريرها وتتبع مسؤولياتها لمجلس الإدارة أو لجان المراجعة. ويمكن القول بوجه عام أن وظيفة المراجعة الداخلية قد ارتبطت تاريخياً بفحص المعلومات المحاسبية داخل التنظيم، ومن هنا فإن هذا الجزء سوف يركز على الجوانب المحاسبية لهذا النظام، مع ذلك فقد تطورت المراجعة الداخلية بشكل متزايد، حيث تم التوسع في تلك الوظيفة لتمثل في فحص مدى كفاءة التنظيمات وفعاليتها، وغالباً ما يشار إلى هذا الدور المتطور للمراجع الداخلي بإداء وظيفة المراجعة الإدارية (Management Audit).

طبيعة ومفهوم المراجعة الداخلية:

"تعد المراجعة الداخلية من الوسائل المهمة لإدارة الجامعة وذلك للتأكد والتحقق من التزام الوحدات الإدارية فيها بالسياسات المالية والإدارية والتشريعات والأنظمة المالية والإدارية والسياسات العامة المتبعة فيها". (الرحاحلة، 2005، ص 63) ويعرّف (دهمش 1985) "المراجعة الداخلية للوحدات الحكومية على أنها: عملية الفحص والاختبار المهني والموضوعي المنتظم للعمليات المالية والإدارية وغيرها من عمليات الوحدة الحكومية. والتي تتم عادة بعد تنفيذ هذه العمليات لخدمة أغراض الإدارة".

وعرّفها معهد المراجعين الداخليين الأمريكي the Institute Of Internal Auditors (IIA) بأنها: "وظيفة تقييم معتمدة، تنشأ من داخل المؤسسة الاختبار وتقييم أنشطتها، بوصفها خدمة للمؤسسة، بهدف مساعدة موظفي المؤسسة على تنفيذ مسؤولياتها بفاعلية، وذلك من خلال تقديم التحليلات، والتقييمات، والتوصيات، والمشورة والمعلومات الخاصة بالأنشطة التي تتم مراجعتها" (أبوزر، 2012، ص 4).

كما عرّفها المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين French Internal Auditors and Consultants Institute of (FIIAC) على أنها:

"نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات التي تقوم بها، وتقديم النصائح من أجل القيام بتحسينات اللازمة التي تسهم في خلق القيمة" (غلاب، 2011، ص62).

يتضح مما سبق أن مفهوم المراجعة الداخلية يتمركز حول نشاط تقييمي مستقل داخل المنظمة بهدف التحقق من كفاية باقي الأدوات الرقابية وفعاليتها وتعزيزها، ومساعدة أعضاء المنظمة وإدارتها على الاضطلاع بمسؤولياتهم على نحو فاعل، وتزويدهم بالتحليلات وأنواع التقييم المختلفة، وكذلك بالتوصيات والاستشارات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تم مراجعتها.

لقد أصبح وجود المراجعة الداخلية لا غنى عنه لتحقيق جودة المؤسسات المختلفة، فهي تضمن للمؤسسة حماية أصولها، وقد تطورت المراجعة الداخلية في الفترة الأخيرة بشكل واسع، وأدى هذا التطور إلى إضافة وبعد جديد، وهو تقييم أداء العمليات للوقوف على مدى كفاءته وجودته (العتيقي، توهامي، 2017)، فالمراجع الداخلي يستطيع أن يقوم بذات المهام التي يقوم بها المراجع الخارجي خلال فترة وجوده، ويستطيع أيضا تدقيق كافة العمليات داخل المؤسسة على مدار العام، وأن وجود وحدة للمراجعة الداخلية بشكل صحيح يؤدي إلى تقليل عمل المراجعة الخارجية ويختصر الوقت ويوفر التكاليف، وتطوير الأنشطة ورفع كفاءتها، والمتابعة المستمرة لحسن سير العمل، وهذه مهمة المراجعين الداخليين بحكم طبيعة العمل الذي يقومون به باستمرار داخل المؤسسة، حيث معرفتهم حول العمليات والأنشطة الداخلية أكبر بكثير من معرفة المراجعين الخارجيين، وهو ما يعطي أهمية للدور الذي تمثله المراجعة الداخلية في خدمة أهداف المؤسسة (العمرات، 1990).

أهداف المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية :

تتمثل الأهداف الرئيسية للمراجعة الداخلية لأداء مؤسسات التعليم الجامعي

في (العتيقي، توهامي، 2017):

- تعزيز جودة التعليم الجامعي عن طريق القيام بمراجعة الإجراءات والأنشطة، وتحديد مواطن القوة ومواطن الضعف والمجالات التي تحتاج إلى تطوير.
 - مراجعة برامج المؤسسات الجامعية للتأكد من التزامها بالحد الأدنى من المعايير المعتمدة.
 - ضمان وجود المساءلة العامة لمؤسسات التعليم الجامعي من خلال إعطاء تقييم موضوعي لجودة تلك المؤسسات وبرامجها.
 - بيان مدى كفاية الرقابة الداخلية في المؤسسات التعليمية.
 - مراجعة السياسات والنظم الداخلية والتعرف على كيفية تطبيقها، ومدى كفاية الأداء في الأقسام والوحدات الإدارية المختلفة بالمؤسسات التعليمية.
 - رفع كفاءة أداء العاملين بالمؤسسة عن طريق التدريب، وذلك بحكم إمام المراجعين الداخليين بجميع أوجه نشاط المؤسسة وعملياتها، وكونهم أكثر قدرة على اقتراح البرامج التدريبية وإعدادها.
 - التأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، وجميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها .
- أهداف المراجعة الداخلية حسب المعيار الأمريكي العام رقم 300:
(الرحال: 2005، ص64) ما يلي:
1. التأكد من تكامل المعلومات المالية والتشغيلية والتقارير.
 2. تحديد أن المنظمة تلتزم بالقوانين والسياسات والإجراءات والأدوات المالية.
 3. فحص ما إذا كانت المؤسسة تعمل بفاعلية وبطريقة اقتصادية.
 4. تحديد ما إذا كانت موارد المنظمة مناسبة وتستغل لتحقيق الأهداف والأغراض التي خصصت من أجلها.
 5. التأكد من أن أنظمة حماية الأصول توفر الحماية المناسبة لتلك الأصول.

وظائف ومهام وحدات المراجعة في الجامعات الأردنية:(الرحاطة، 2005، ص64)

1. التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في الجامعة، واختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للأنظمة والقوانين.
2. مراجعة القرارات الإدارية ومتابعة الإجراءات الهادفة لحماية موجودات الجامعة من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع.
3. التأكد من أن القرارات ذات الآثار المالية تنفذ بدقة وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.
4. التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية يراعى تطبيقها من قبل جميع العاملين في الجامعة.
5. المراجعة والرقابة على الأقسام والأجهزة الأخرى بما يضمن تنفيذ الرقابة الداخلية وتطبيقها.
6. المراجعة والرقابة على جميع المستندات والوثائق المالية وفحص بياناتها والتأكد من صحتها وسلامتها.
7. إعداد القوائم المالية الشهرية والدورية والتحليلات المالية الخاصة بها وكذلك التحليلات الإحصائية.
8. إعداد الدراسات المالية والتحليلية والمقارنة وتقديمها للإدارة العليا بغرض المساعدة في اتخاذ القرار .
9. التأكد من ملكية الموجودات الثابتة وحيازتها والعمل على الحفاظ عليها طوال عمرها الإنتاجي المحدد.
10. التأكد من تحقق الإيرادات بأقل تكلفة ممكنة.
11. التأكد من تطبيق جميع المعايير المحاسبية والمالية الخاصة وفقا للأصول والمعايير المحاسبية الدولية المتعارف عليها.

وبناء على ما تقدم من سرد لمهام وحدات المراجعة الداخلية في الجامعات الأردنية وواجباتها، فإننا نلاحظ أن عملية المراجعة الداخلية في الجامعات تنحصر في الرقابة المالية والإدارية ولا تتعداها إلى النواحي الأكاديمية أو التزام الجامعة بأسس الاعتماد الموضوعية من قبل مجلس التعليم العالي.

مقومات المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية : (العتيقي، التهامي، 2017)

1. يوجد العديد من المقومات الرئيسية التي ينبغي مراعاة توافرها للقيام بعملية المراجعة الداخلية بالشكل السليم، ومن أهمها :

- **هيكل تنظيمي سليم:** إنّ وجود هيكل تنظيمي كفاء يعد نقطة البداية لنظام مراجعة داخلية فاعلة كونه يحدد المسؤوليات وتسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات لكل إدارة بدقة، وهو يختلف من مؤسسة إلى أخرى وفقا لحجم المؤسسة وعدد أقسامها وأنشطتها وعملياتها، فالهيكل التنظيمي الجيد يمكن أن يساعد في تتبع أنشطة المؤسسة وربط النتائج بالأهداف.

- **نظام متكامل للرقابة الداخلية والمحاسبية:** يساعد هذا النظام على نجاح المراجعة الداخلية كون المحاسبية تمثل البيئة التي يتم فيها إنجاز جميع الأنشطة، كما أنها مصدر للمعلومات والتقارير المحاسبية المطلوبة لمختلف المستويات الداخلية والخارجية، وحتى يحقق نظام المحاسبة دوره بكفاءة يجب أن يتميز بالبساطة والوضوح، وأن يؤدي إلى إظهار نتائج الأنشطة بوضوح ودقة من خلال التقارير المحاسبية.

- **عدم التعارض في المصالح بين فريق المراجعة الداخلية والإدارة،** وهذا ما يستوجب وجود نوع من التكامل والتعاون بين الإدارة ووحدة المراجعة الداخلية، فالإدارة تعتمد على تقارير المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تحقق أهداف المؤسسة، وحسن استخدامها لما تمتلك من موارد.

- التزام فريق المراجعة بالمعايير المهنية: إن السلوك الأخلاقي للفرد هو في المقام الأول التزام شخصي و ليس إنتاج قواعد وقوانين ملزمة، الا أن صياغة ميثاق أخلاقي للمراجعين الداخليين يؤكد ترسيخ القواعد الأخلاقية لمهنة المراجعين في كافة تصرفاتهم أثناء الزيارات الميدانية للجامعات.

مقومات ممارسة أنشطة المراجعة الداخلية بالمؤسسات الإنتاجية والخدمية كما حددت مؤسسة المراجعين الداخليين الأمريكية:
(<http://www.theiia.org/download/cfm?file=3512>)

على النحو التالي :

- الاستقلال التنظيمي والهيكل الوظيفي: لابد أن يتمتع نظام المراجعة بالاستقلالية، ومن أفضل الممارسات تقديم رئيس لجنة المراجعة توصيفاً وظيفياً لأعضاء اللجنة لرئيس الجامعة.

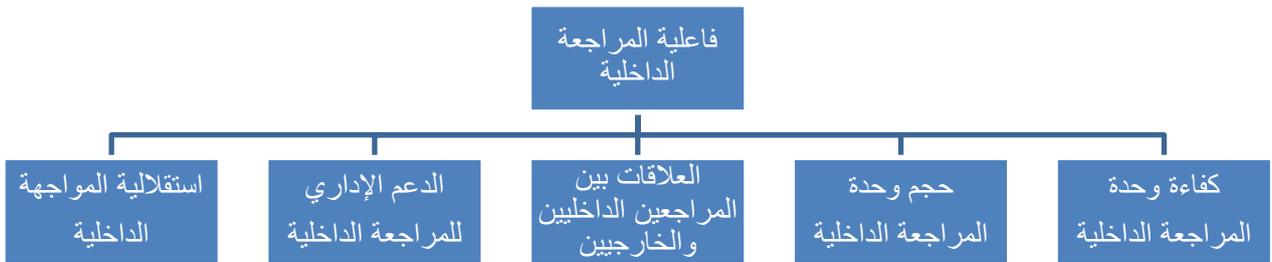
- الإتاحة الكاملة غير المقيدة: لابد أن يتاح للجنة المراجعة الداخلية الحرية الكاملة في الحصول على جميع البيانات عن وحدات وأقسامها الجامعة المختلفة وبياناتها ومعلوماتها.

- الصفة الرسمية للمراجعة الداخلية : الغرض والرسالة والصلاحيات للمراجعة الداخلية لابد أن تكون في صورة رسمية مستقلة لها معايير مهنية ومسؤوليات وواجبات معترف بها .

- المعايير المهنية للمراجعة: توفر إطاراً لجودة المراجعة وفقاً للميثاق الأخلاقي المقبول.

- التدريب وتقييم الجودة: للقيام بعملية المراجعة الداخلية ينبغي أن يشترك المراجعون الداخليون في برامج التعليم المستمر، كما تتطلب المعايير المهنية تقييم الجودة الخارجية الأنشطة المراجعة الداخلية كل خمس سنوات وكذلك التقييم الذاتي المستمر.

- المدخل القائم على المخاطر والأولويات: يجب أن تقيم المراجعة الداخلية المخاطر التنظيمية أو المؤسسية والتغيرات التشغيلية للاستخدام الفاعل لمصادر المراجعة الداخلية، وينبغي أن يطبق هذا المدخل أيضا لتطوير خطة عمل المراجعة الداخلية وكذلك كل عملية داخلية.
- تقارير المراجعة والمتابعة: تبنى نتائج المراجعة على التقارير الرسمية الداخلية، وتوزع للمستويات الإدارية ذات الاختصاص وكذلك للجنة، كما ينبغي أن تقوم المراجعة الداخلية على الملاحظات والتوصيات لضمان خطط عمل إدارية أكثر فاعلية في التنفيذ.
- خدمات التوجيه والإرشاد: ينبغي أن تقدم المراجعة الداخلية خدمات الإدارة، وتفحص الشكاوى، وحالات الاحتيال والغش، وعادة تكون بشكل غير رسمي لتحسين عمليات التشغيل، وتقوم على الثقة من خلال الاتصال بلجنة المراجعة لمواجهة قضايا ومشكلات الجامعة بشكل مستمر، والشكل التالي يوضح العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية :



شكل (1): العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية

العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية: (العتيقي، التهامي، 2017)

إن المراجعة الخارجية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، حيث يكون مستقلا عن إدارتها، وغرضه الرئيس تقديم تقرير حول وضع المؤسسة الحالي، ولقد كان ظهور المراجعة الداخلية لاحقا للمراجعة الخارجية، ومن ثم فهي تعد حديثة إذا

ما قورنت بالمراجعة الخارجية ونشأت بناء على احتياجات الإدارة لإحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، وفي ضوء أهداف كل من المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

يمكن تحديد أوجه التشابه والاختلاف بينهما فيما يلي:

- كلاهما محكومة بالمعايير الدولية، وتشمل هذه المعايير كلاً من المعايير المهنية والميثاق الأخلاقي.
 - المخاطرة هي عنصر مهم في عملية التخطيط لكل من المراجعة الداخلية والخارجية.
 - في المراجعة الداخلية والخارجية يتم التركيز على نظام الضبط الداخلي للمنظمة.
 - كلتا الوظيفتين مهمة في التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين.
 - في المراجعة الداخلية والخارجية تقدم نتائج الأنشطة من خلال تقارير المراجعة.
 - كلاهما تهدف إلى ضمان وجود نظام فاعل للرقابة الداخلية في المؤسسة.
- أما فيما يتعلق بأوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية فيمكن توضيحها وفقاً للجدول (1).

جدول (1) أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والخارجية

م	المعايير	المراجعة الداخلية	المراجعة الخارجية
1.	الموقع أو الوظيفة داخل المؤسسة.	المراجعون الداخليون هم جزء من المؤسسة، تحدد أهدافهم من خلال معايير مهنية من إدارة المؤسسة وعملاتهم الأساسيون هم الإدارة ومجلس الإدارة	المراجعون الخارجيون ليسوا جزءاً من المؤسسة، ولكنهم مندمجون فيها والأهداف توضع أساساً بالقانون وعملاتهم هم الجمعية العمومية.
2.	الأهداف	نطاق العمل في المراجعة الداخلية يتسم بالشمولية ويساعد المؤسسة في إنجاز أهدافها وتحسين العمليات وإدارة المخاطر والضبط الداخلي للجودة والحوكمة، يركز على كل الجوانب في المؤسسة سواء التمويل أو غير التمويلية، كما يركز على الأحداث المستقبلية كنتيجة للمراجعة والتقييم المستمر للعمليات	الرسالة الأساسية للمراجعة الخارجية شيء تقديم تقرير مستقل عن المواقف التمويلية بالمؤسسة سنوياً
3.	الاستقلالية	يجب أن تكون المراجعة الداخلية مستقلة عن الأنشطة التي يتم مراجعتها	المراجعة الخارجية مستقلة عن عملائها وعن المنظمة
4.	منهجية أو طريقة الضبط الداخلي	المراجعة الداخلية تأخذ كل الصور المتصلة بنظام ضبط الجودة الداخلي بالمؤسسة	المراجعة الخارجية مرتبطة بنظام الضبط الداخلي من منظور مادي والتي تسمح بحذف الأخطاء غير المهمة والتي ليس لها تأثير في النتائج المالية
5.	تطبيق أو تنفيذ المراجعة	تشمل المراجعة الداخلية كل معاملات المؤسسة	تشمل المراجعة الخارجية فقط العمليات المتعلقة بالتمويل وأداء المنظمة
6.	عدد مرات المراجعة	تتم المراجعة الداخلية طوال السنة ولها رسالة مبنية على مستوى المخاطر المحددة لكل قسم بالمؤسسة	المراجعة الخارجية تتم في نهاية كل سنة

وعلى الرغم من وجود هذه الاختلافات بين المراجعة الداخلية والخارجية، إلا أن المراجعة الداخلية مكملة للمراجعة الخارجية؛ لأن وظيفة الأولى تنفيذية، والثانية ترتبط أكثر بمراجعة النتائج المفيدة العملية المراجعة الداخلية، ولا تعد كل منهما منافسة للأخرى، وإنما المؤسسة بحاجة إلى كليهما، فعناية المراجع الداخلي بالرقابة

الداخلية من حيث تحسينها وتقييم أدواتها يحتاج إليها المراجع الخارجي لتحديد نطاق مراجعته، أيضا وجود المراجع الداخلي كأحد العاملين بالمؤسسة يعطيه الفرصة للقيام بإجراء الفحوص التحليلية، بينما المراجع الخارجي عادة ما يقوم بالمراجعة الاختبارية وليست الشاملة، والتي يمكن من خلالها الاعتماد على نتائج الفحص الذي يقوم به المراجع الداخلي (السوافيري، وعبد المالك، 2003، 38).

متطلبات تأهيل وحياد المراجع الداخلي : (لظفي، 2005)

متطلبات تأهيل المراجع الداخلي

بدلا من الاعتماد على المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين لإصدار إرشادات مهنية، فإن المراجعين الداخليين قد تطلعوا إلى تكوين مجمع للمراجعين الداخليين (Institute of Internal Auditors (IIA)، وهو يعد منظمة مماثلة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين والذي أعتى بتحديد المعايير الأخلاقية ومعايير الممارسة، فضلاً عن توفير التدريب اللازم وتشجيع المراجعين الداخليين ليكونوا مهنيين، ويؤدي مجمع المراجعين الداخليين دوراً رئيساً في زيادة تأثير المراجعة الداخلية وتعظيم فاعليتها.

وقد صاحب نمو المراجعة الداخلية وأهميتها في الشركات تزايد الاعتراف المهني بالمراجع الداخلي، حيث تم تكوين مجمع المراجعين الداخليين في عام 1941م، وفي عام 1972م حدد مجمع المراجعين الداخليين برنامجاً تأهلياً عالياً يؤدي إلى منح ترخيص مراجع داخلي مؤهل Certified Internal Auditor (CIA) إلى هؤلاء المراجعين الذين يستوفون متطلبات الاختبار والخبرة.

إنّ معايير ممارسة معهد المراجعين الداخليين تتضمن خمسة مجموعات من الإرشادات التي تتضمن كل من المراجعة المالية والتشغيلية وهي:

الاستقلال والكفاية المهنية ونطاق العمل وأداء عمل المراجعة بالإضافة إلى إدارة قسم المراجعة الداخلية. ولا شك أن هناك أوجه تشابه و اختلاف عند مقارنة تلك المعايير بمعايير المراجعة المقبولة المتعارف عليها صادرة عن طريق المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين. وكل تلك المعايير يتم تدعيمه أيضا بإرشادات أكثر تفصيلا عن كيفية الوفاء بتلك المعايير بشكل يماثل إيضاحات معايير المراجعة SASs الصادرة عن طريق المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين.

فحتى يصبح الشخص مراجعا داخليا مؤهلا Certified Internal Auditor (CIA)، يتعين عليه أن يجتاز الامتحان التأهيلي الذي يستمر على مدار يومين، ويتكون من عدة أجزاء رئيسة في المراجعة الداخلية (جزئين) والإدارة والأساليب الكمية ونظم المعلومات (جزء واحد)، بالإضافة إلى المحاسبة والتمويل والاقتصاد (جزء واحد)، كما يجب أن يكون لديه سنتان من الخبرة كمراجع داخلي كحد أدنى، وبوجه عام تتضمن معايير خبرة المراجعة الداخلية الحصول على خبرة في مكاتب المحاسبة القانونية، وللاحتفاظ بشهادة ترخيص مراجع داخلي مؤهل يتعين أن يلتزم الفرد بمعايير المزاولة الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين وقواعد آداب وسلوك المهنة، بالإضافة إلى الوفاء بمتطلبات تعليمية مهنية مستمرة. وتجدر الإشارة إلى أن المراجعين الداخليين المؤهلين لن يقوموا بالحصول على ترخيص المزاولة من أي تنظيم أو هيئة حكومية.

ويشير إيضاح المراجعة إلى أن هدف المراجعة الداخلية يتمثل في مساعدة أعضاء التنظيم في القيام بمسؤولياتهم بشكل فاعل، وللوفاء بذلك الهدف فإن وظيفة المراجعة الداخلية توفر تحليلا وتقييما، كما تقوم أيضا بتقديم توصيات واستشارات ومعلومات بخصوص الأنشطة محل المراجعة، ويتضمن هدف المراجعة الداخلية زيادة الرقابة الفاعلة في التنظيم عند تكلفة معقولة.

ويشير إيضاح مسؤوليات المراجعة الداخلية أيضا إلى أن نطاق المراجعة الداخلية يتضمن ما يلي:

1. فحص إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ومدى مصداقيتها، والوسائل المستخدمة لتحديد كيفية التسجيل والتبويب والتقرير عن تلك المعلومات.

2. فحص النظم المقررة لضمان الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح التي يمكن أن تكون ذات أثر جوهري في الأعمال والأنشطة، فضلا عن إعداد التقارير؛ لتحديد ما إذا كان التنظيم يلتزم بذلك أم لا.

3. فحص وسائل الحماية والرقابة على الأصول والحفاظ عليها.

4. فحص العمليات والبرامج؛ لضمان ما إذا كانت النتائج متسقة مع الأهداف المحددة، وما إذا كانت العمليات والبرامج يتم تنفيذها وفقا للمخطط له أم لا.

وبوجه عام يرتبط النشاطان الأخيران بالمراجعة التشغيلية Operational Auditing، وتقوم المراجعة الداخلية بتنفيذ أنشطتها في ظل السياسات المقررة عن طريق الإدارة ومجلس إدارة التنظيم.

متطلبات الحياد والاستقلال في المراجعة الداخلية: (لظفي، 2005)

على الرغم من أن مصطلح (مراجع مستقل) يشير نمطيا إلى المراجعين في مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية المستقلة، إلا أن فاعلية المراجع الداخلي تعتمد بشكل كبير على استقلاله عن المسؤولين والأنشطة محل المراجعة داخل التنظيم، وإذا لم يكن الأمر كذلك فإن سلامة نتائج ومقترحات المراجع الداخلي ستفتقد للمصداقية وإمكانية الاعتماد عليها، فعلى سبيل المثال هل من المصدقية أن يتم إعداد تقرير عن استراتيجية التمويل المتوقعة لنائب الرئيس عن الشؤون المالية بواسطة المراجع الداخلي ويقوم بتقديمه لنائب الرئيس عن الشؤون المالية؟ لذلك فإن معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الصادرة عن طريق مجمع المراجعين

الداخليين قد ركزت على جوهرية الاستقلال في أحد الإيضاحات التي حددت الموقع التنظيمي والموضوعية كوسيلة رئيسة لتحقيق الاستقلال عن الأفراد المسؤولين والأنشطة على التوالي: حيث يسمح الاستقلال للمراجعين الداخليين أن يقوموا بأداء أحكام موضوعية غير متحيزة ولا ضرورية للأداء السليم لعمليات المراجعة، ويتم تحقيق ذلك من خلال الموقع التنظيمي الملائم والموضوعية.

الموقع التنظيمي:

ناقش دليل معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الموقع التنظيمي في أحد أجزائه وهو على النحو التالي:

" يجب أن يكون مدير قسم المراجعة الداخلية مسؤولاً أمام أحد المسؤولين في التنظيم والذي يكون له سلطة كافية لتعزيز وتقوية الاستقلال والتأكد من وجود تغطية واسعة لعملية المراجعة والدراسة الكافية لتقارير المراجعة، بالإضافة إلى اتخاذ الإجراءات الملائمة لمقترحات المراجعة ".

يجب أن يعد المراجعون الداخليون تقاريرهم إلى مستوى تنظيمي معين أكبر من المستويات التنظيمية محل المراجعة، وبعبارة أخرى يتعين ألا يرتبطوا بإعداد تقارير تنتقد مستويات تنظيمية نظيرة أو أعلى من المستوى التنظيمي للمراجعين الداخليين، وعلى سبيل المثال قد يرفض المراجع الداخلي الذي يعد تقارير إلى المدير التنظيم أن يعد تقريراً عن مواطن الضعف في أنشطة قسم الإدارة المالية، فالمراجع الداخلي الذي يعد تقريراً عن مجلس الإدارة قد لا يكون رافضاً أن يقرر عن مواطن الضعف المرتبطة بالمستويات التنفيذية تحت مجلس الإدارة، ومهما يكن من أمر فإنه كلما ارتفع المستوى التنظيمي الذي يعد المراجع الداخلي تقريره عنه زاد مدى الفاعلية المحتملة للمراجع الداخلي.

وفي الممارسة العملية يقوم المراجعون الداخليون في أغلب التنظيمات تقليدياً بإعداد تقرير إلى المديرين الماليين وعلى سبيل المثال نائب الرئيس للشؤون المالية، ومع ذلك في السنوات الحديثة أصبحت المراجعة الداخلية موجهة بشكل متزايد نحو

الرقابة التشغيلية والإشراف والحماية التي تعد جميعها مسؤوليات رئيسة لمجلس الإدارة. ونتيجة لذلك التأكيد المتزايد على الوفاء بمتطلبات مجلس الإدارة بدلا من الإدارة فإن المراجعة الداخلية قد تحركت بعيدا بشكل أكثر عن المراجعة المالية (دورها التقليدي) واقتربت بشكل دقيق تجاه المراجعة التشغيلية (الدور البارز المعاصر).

الموضوعية:

ناقش دليل معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الموضوعية على

النحو التالي:

" لن تتأثر موضوعية المراجع الداخلي بشكل عكسي عندما يقترح المراجع معايير الرقابة على التنظيم أو يقوم بفحص إجراءات قد يتم تنفيذها ".

إن تصميم وإقامة وتشغيل النظم لا تعد من وظائف المراجعة، أيضا فإن اقتراح الإجراءات الخاصة بتنفيذ النظم لا يعد أحد وظائف المراجعة، حيث يفترض أن أداء تلك الأنشطة تضعف من موضوعية عملية المراجعة، ولذلك فإن المراجعين الداخليين لا يعدون ببساطة أحد نظم الرقابة الداخلية للتنظيم، وإنما يمثلون الرقابة على كافة نظم الرقابة الأخرى، لذلك السبب فبينما يمكن للمراجعين الداخليين أن يقترحوا وجود نظم رقابة معينة فإنهم يجب ألا يقوموا بتصميم وتطبيق نظم الرقابة الداخلية، بالأحرى فإنهم لتعظيم موضوعتهم يجب على المراجعين الداخليين أن يخدموا التنظيم كأطراف حيادية عن تقييم نظم الرقابة القائمة.

إن تصميم وتطبيق نظم الرقابة الداخلية ومراجعتها يمكن أن يؤدي الى تعارض في المصالح، فهل يمكن للمراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة نظم الرقابة بموضوعية التي قام بتصميمها وتطبيقها.

المبحث الثاني

معايير المراجعة الداخلية

تمهيد :

المعايير هي عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المراجع أثناء أدائه لمهنته، والتي نستنتج من الفروض والمفاهيم التي تدعمها ، والمراجعة مهنة حرة تحكمها قوانين وقواعد ومعايير ، والمراجع شخص محترف متخصص ومهمته تزداد تعقيداً من فترة إلى أخرى نتيجة لتعدد عالم الأعمال اليوم وتعدد المحاسبات، وهذا ينبغي على المراجع مراعاة المعايير أثناء قيامه بمهمته ، حتى لا يكون مقصراً وما يتبع ذلك من عواقب .(مخلوف، 2007)

معايير ممارسة المراجعة الداخلية : (لظفي، 2005)

أوجه التشابه والاختلاف بين معايير المراجعة الداخلية والخارجية:

حدد مجمع المراجعين الداخليين (IIA) معايير الممارسة التي يتعين الالتزام بها من قبل أعضاء المجمع، وبوجه عام هناك خمسة معايير عامة رئيسية تتعلق بالمجالات التالية:

(1) الاستقلال والحياد. (2) الكفاية المهنية.

(3) نطاق العمل. (4) أداء عمل المراجعة الداخلية.

(5) إدارة قسم المراجعة الداخلية.

وتمثل تلك المعايير فائدة مهمة للإدارة بوصفها تضمن كفاءة دور المراجعة الداخلية وقياس مدى فاعليتها. كما أن المراجعين الداخليين يمكنهم استخدام تلك المعايير كمرشد جيد عند المزاولة والممارسة لتلك الوظيفة.

ويتم تدعيم كل معيار عام بمعايير محددة خاصة، ويوضح الجدول البياني رقم (2 / 2) ملخصاً لتلك المعايير العامة الخاصة المرتبطة بالممارسة المهنية للمراجعة الداخلية، حيث يتبين أن هناك أوجه تشابه بين المعايير العامة المجمع المراجعين الداخليين ومعايير المراجعة المتعارف عليها المقبولة عموماً (GAAP) والصادرة من المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، حيث تتعلق معايير مجمع المراجعين الداخليين بالاستقلال والكفاية المهنية and Independence professional Competency وهي تتشابه مع المعايير العامة لمعايير المراجعة المتعارف عليها (GAAP)، كما ترتبط معايير (LA) الخاصة بأداء عمل المراجعة الداخلية بمعايير العمل الميداني وإعداد التقارير المناظرة الخاصة بالمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).

أيضاً هناك أوجه تشابه في المعايير الخاصة المحددة الصادرة من التنظيمين، على سبيل المثال معايير العناية المهنية الواجبة Due professional Care وتخطيط عملية المراجعة وفحص وتقييم أدلة الإثبات Evidence ويصاحب كل معيار خاص بدوره إرشادات وأدلة وإجراءات مناسبة للوفاء بتلك المعايير، وعلى سبيل المثال فإن إرشادات معايير تخطيط عملية المراجعة بالإضافة إلى توصيل نتائجها تتمثل في الآتي:

410 تخطيط عملية المراجعة:

" يجب أن يخطط المراجعون الداخليون كل عملية مراجعة".

حيث يجب أن يتم توثيق عملية التخطيط بحيث تتضمن:

- 1- تحديد أهداف عملية المراجعة ونطاق العمل.
- 2- الحصول على معلومات عامة بخصوص الأنشطة محل المراجعة.
- 3- تحديد الموارد الضرورية لأداء عملية المراجعة.
- 4- الاتصال مع كافة الذين يحتاجون أن يعلموا عن عملية المراجعة.

- 5- أداء دراسة أو مسح ملائم تضمن أن يكون هناك تآلف مع الأنشطة ونظم الرقابة محل المراجعة بغرض تحديد المجالات التي يتعين تركيز عملية المراجعة عليها أو توجيه انتباه لجان المراجعة إليها وتقديم المقترحات بشأنها.
- 6- كتابة برنامج المراجعة.
- 7- تحديد كيفية وزمن من يتم إبلاغ نتائج المراجعة.
- 8- الحصول على موافقة على خطة عمل المراجعة.

430 توصيل النتائج:

يجب أن يعد المراجعون الداخليون تقريراً عن نتائج عملية مراجعتهم."

حيث يجب عند أداء التقرير مراعاة ما يلي:

- 1- يجب أن يتم إصدار تقرير مكتوب موقع عليه بعد أن يتم إتمام عملية المراجعة والفحص، وقد يتم إعداد تقارير دورية Interim Reports مرحلية حيث قد يتم تقديمها بطريقة مكتوبة أو شفوية وتوفيرها بشكل رسمي أو غير رسمي.
- 2- يجب أن يناقش المراجع الداخلي الاستنتاجات والمقترحات مع مستويات الإدارة الملائمة قبل إصدار التقارير النهائية.
- 3- يجب أن تكون التقارير موضوعية، وواضحة، ودقيقة، وموجزة، وبناءة، ومعدة في توقيت زمني مناسب.
- 4- يجب أن توضّح التقارير غرض ونتائج عملية المراجعة ونطاقها، كما يجب أن تتضمن التقارير التعبير عن رأي المراجع وإبداء رأيه عندما يكون ذلك ملائماً.
- 5- قد تتضمن التقارير توصيات ومقترحات بخصوص أوجه التحسينات الممكنة والأداء المقنع الصحيح والإجراء التصحيحي اللائق.
- 6- قد يتم تضمين وجهات نظر الوحدات محل المراجعة بخصوص استنتاجات المراجعة ومقترحاتها في تقرير المراجعة.
- 7- يجب أن يقوم مدير المراجعة الداخلية بفحص واعتماد تقرير المراجعة النهائي قبل إصداره، كما يجب أن يقرر إلى من سيتم توزيع هذا التقرير.

وتختص لجنة المعايير المهنية (professional Standards Committee) (PSC) (إحدى لجان مجمع المراجعين الداخليين) (TA) بإصدار إيضاحات معايير المراجعة الداخلية (Statements On Internal Auditing Standards) (SIAS) وهي تفسيرات وإيضاحات ملزمة لمعايير الممارسة، ويوضح الجدول (2) الإطار الشامل لمعايير المراجعة الداخلية، وسوف يتبع ذلك الجدول شرح مختصر للمعايير العامة الخمسة.

جدول (2) الإطار الشامل لمعايير المراجعة الداخلية

اسم الوثيقة	سلطة الموافقة النهائية	التعريف
قائمة بمسؤوليات المراجعة الداخلية.	مجلس إدارة مجمع المراجعين الداخليين.	مناقشة دور ومسؤوليات المراجعة الداخلية.
المعايير الخاصة بالممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.		
المعايير العامة.	مجلس إدارة مجمع المراجعين الداخليين.	تنص على خمسة معايير عامة للمراجعين الداخليين.
المعايير الخاصة المحددة.	لجنة المعايير المهنية (PSC).	تنص على 25 معياراً خاصاً والتي يجب أن يتم اتباعها للالتزام بالمعايير العامة.
إيضاحات عن معايير المراجعة (SIAS).	لجنة المعايير المهنية (PSC).	توفر تفسيرات ملزمة للمعايير العامة، والمعايير الخاصة والإرشادات التي يتم تضمينها في المعايير. وتستخدم تلك الإيضاحات بشكل إضافي لإضافة أو تغيير الإرشادات القائمة.
توجيهات المواولة.	لجنة المعايير المهنية (PSC).	تحدد السياسات والإجراءات التي يتبناها مجمع المراجعين الداخليين في إدارة المعايير المهنية.
إيضاحات للمعايير المهنية.	رئيس لجنة المعايير العامة.	تدرس مشاكل تنشأ عنه تطبيق نشرات معايير المجمع. وتلك النشرات لا تعد رسمية لمجمع مجمع المراجعين.

المعايير العامة والمحددة للمراجعة الداخلية:

تتمثل المعايير العامة المحددة للمراجعة الداخلية فيما يلي:

110 الموقع التنظيمي:

يجب أن يكون الموقع التنظيمي (قسم المراجعة الداخلية) كافياً بالشكل الذي يسمح بالوفاء بمسؤوليات أداء عملية المراجعة.

120 الموضوعية:

يجب أن يكون المراجعون الداخليون موضوعيين عند أداء عمليات المراجعة الداخلية.

200 الكفاية المهنية:

يجب أداء عمليات المراجعة الداخلية بكفاية وعناية مهنية واجبة.

قسم المراجعة الداخلية:

210 تعيين أفراد العمل:

يجب أن يوفر قسم المراجعة الداخلية ضمانات بأن الكفاية الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين ملائمة لعمليات المراجعة التي يتم أداءها.

220 المعرفة و المهارات والتدريب

يجب أن يمتلك قسم المراجعة الداخلية أو يجب أن يحصل على المعرفة والمهارات والتدريب الملائم المطلوب لتنفيذ مسؤولياته عن أداء عملية المراجعة

230 الإشراف

يجب أن يوفر قسم المراجعة الداخلية ضمانات بأن عمليات المراجعة الداخلية يتم الإشراف عليها على وجه صحيح.

المراجع الداخلي:

240 الالتزام بمعايير السلوك:

يجب أن يلتزم المراجعون الداخليون بمعايير السلوك المهنية.

260 العلاقات الإنسانية والاتصالات:

يجب أن يتميز المراجعون الداخليون بالمهارة في التعامل مع الأفراد وبإمكانية الاتصال بشكل فاعل.

270 التعليم المستمر:

يجب أن يحافظ المراجعون الداخليون على كفاءتهم التعليمية من خلال برامج التعليم المستمر.

280 العناية المهنية الواجبة:

يجب أن يمارس المراجعون الداخليون العناية المهنية الواجبة في أداء عمليات المراجعة الداخلية.

300 نطاق العمل:

تقييم كفاية وفاعلية نظام الرقابة في المنظمة وجودة أداء تنفيذ المستويات الإدارية طبقاً للمعايير المقررة:-

310 إمكانية الاعتماد على المعلومات:

يجب أن يفحص المراجعون الداخليون إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ومدى سلامتها وشمولها، والوسائل المستخدمة للتحديد والقياس والتبويب والتقرير عن تلك المعلومات.

320 الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح:

يجب على المراجعين الداخليين فحص النظم المقررة لضمان الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير

جوهري في العمليات والتقارير، ويجب أن يحدد دوماً ما إذا كان التنظيم يلتزم بذلك أم لا.

330 حماية الأصول:

يجب على المراجعين الداخليين فحص وسائل حماية الأصول، والتحقق من وجود تلك الأصول وقتما يكون ذلك ملائماً.

340 الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد:

يجب على المراجعين الداخليين تقييم اقتصاديات وكفاءة توظيف واستخدام الموارد بالتنظيم.

350 تحقيق الأهداف العامة والخاص المقررة للعمليات أو البرامج:

يجب على المراجعين الداخليين فحص العمليات أو البرامج لضمان ما إذا كانت النتائج متسقة مع الأهداف العامة والخاصة المقررة أم لا، وما إذا كانت العمليات أو البرامج قد تم تنفيذها وفقاً للمخطط أم لا.

400 أداء عمل المراجعة:

يجب أن يتضمن عمل المراجع تخطيط عملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات، وتوصيل النتائج والمتابعة.

410 تخطيط عملية المراجعة:

حيث يجب أن يخطط المراجعون الداخليون لكل عملية مراجعة.

420 فحص وتقييمها المعلومات

يجب على المراجعين الداخليين أن يقوموا بجمع وتحليل وتفسير وتوثيق المعلومات لتأييد نتائج عملية المراجعة.

430 توصيل النتائج:

حيث يجب أن يقوم المراجعون الداخليون بالتقرير عن نتائج عملية مراجعتهم.

440 المتابعة:

حيث يجب على المراجعين الداخليين أن يقوموا بالمتابعة لضمان أن الإجراء الملائم قد تم اتخاذه في ضوء نتائج عملية المراجعة المعد عنها التقرير.

500 إدارة قسم المراجعة الداخلية

حيث يجب أن يقوم مدير قسم المراجعة الداخلية بإدارة هذا القسم بشكل صحيح وملائم.

510 الهدف و السلطة والمسئولية

يجب أن يكون لدى مدير المراجعة الداخلية قائمة بالهدف والسلطة والمسئولية المرتبطة بقسم المراجعة الداخلية.

520 التخطيط:

حيث يجب على مدير المراجعة الداخلية أن يحدد الخطط المرتبطة بتنفيذ مسؤوليات قسم المراجعة الداخلية.

530 السياسات والإجراءات:

حيث يجب على مدير المراجعة الداخلية أن يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة لتكون مرشداً لأعضاء فريق عمل المراجعة الداخلية.

540 إدارة وتنمية الأفراد

حيث يجب على مدير المراجعة الداخلية أن يحدد برنامجاً لاختيار وتنمية الموارد البشرية لقسم المراجعة الداخلية.

550 المراجعون الخارجيون:

حيث يجب على مدير المراجعة الداخلية التنسيق بين جهود المراجعة الداخلية والخارجية.

560 ضمان الجودة:

يجب على مدير المراجعة الداخلية أن يقوم بالحفاظ على برنامج ضمان الجودة وتحديثه؛ لتقييم أعمال قسم المراجعة الداخلية.

شرح وتوضيح معايير المراجعة الداخلية:

1-الاستقلال والحياد:

إن مفهوم مجمع المراجعين الداخليين للاستقلال والحياد يعد مفهوماً مختلفاً مقارنة بمفهوم الاستقلال والحياد⁽¹⁾. الصادر من المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين حيث يعد المراجعون الداخليون عاملين لدى الشركات التي يقومون بمراجعتها، وكما تم الإشارة إليه في المعيار 100 بأن المراجعين الداخليين يجب أن يكونوا حياديين أو مستقلين عن الأنشطة التي يقومون بمراجعتها. ويتم تحقيق الحياد من خلال الموقع التنظيمي بالإضافة إلى الموضوعية، ويتم تعزيز الحياد وتعظيمه - على سبيل المثال - عندما يكون مدير المراجعة الداخلية:

1-مسؤولاً عن الأفراد في التنظيم ويكون له السلطة الكافية التي تتيح له تغطية شاملة لعملية المراجعة والدارسة الكاملة، فضلاً عن اتخاذ التصرف الفاعل وتقديم التوصيات والمقترحات نتيجة المراجعة.

2-أن يكون له اتصال مباشر بمجلس الإدارة أو لجنة المراجعة.

(1) لا شك أن تعبير حياد المراجع الداخلي له معنى مختلف عن حياد المراجع الخارجي، حيث يجب أن يكون المراجع الخارجي مستقلاً وحيادياً في عيون الأفراد خارج التنظيم والذين يعتمدون على وظيفة المراجعة المرتبطة بإبداء الرأي. بينما يجب أن يكون المراجع الداخلي حيادياً مستقلاً في عيون الأفراد داخل التنظيم والذين يعتمدون على عمله (وهم الإدارة ومجلس الإدارة).

وتتطلب الموضوعية أن يكون للمراجعين الداخليين اتجاه عقلي حيادي عند أداء عمليات المراجعة الداخلية، ويتم إضعاف الموضوعية عندما يفترض المراجعين الداخليين مسؤوليات عملهم أو عندما لعلها يتخذون قرارات الإدارة.

2- الكفاية المهنية:

يعترف ذلك المعيار للمزاولة بالحاجة إلى الكفاية والصلاحية والعناية الواجبة عند أداء عمليات المراجعة الداخلية - ويتم تحديد معايير خاصة لقسم المراجعة الداخلية وللمراجع الداخلي، وتعترف بأن كلاً من قسم المراجعة والمراجع الداخلي الفردي يجب أن يمتلكوا المعرفة والمهارات والتدريب على ضبط النفس في تنفيذ مسؤوليات أداء عملية المراجعة الداخلية، وتتضمن المعايير المرتبطة بالمراجع الداخلي ما يأتي:

1- الالتزام بمعايير السلوك.

2- مهارات العلاقات الإنسانية والاتصال.

3- التعليم المهني المستمر.

3- معايير نطاق العمل:

تعترف تلك المعايير بأن عمل المراجعين الداخليين يمكن أن يمتد وراء اهتمامات المراجعة المالية للرقابة الداخلية (إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية وسلامتها وحماية الأصول). ويتعلق المعيار 320 بمراجعات الالتزام بينما يرتبط المعياران رقم (340) ورقم (350) بعمليات المراجعة التشغيلية، حيث توفر معايير نطاق العمل إرشادات عند أداء كل نوع من أنواع المراجعة.

4- معايير أداء عمل المراجعة:

تعترف معايير الأداء بأن كل جزء من أجزاء عملية المراجعة ضروري ولا غنى عنه (التخطيط وفحص وتقييم أدلة الإثبات بالإضافة إلى توصيل النتائج). ويتم

الاعتماد هنا على تحديد أهداف الأداء وليس إرشادات محددة، إذ يعد المعيار رقم (440) - بعنوان المتابعة - معياراً فريداً للمراجعة الداخلية، حيث يستلزم هذا المعيار أن يكون المراجع الداخلي مرتبطاً بتقييم التصرف المقرر عنه في نتائج المراجعة، بالإضافة إلى أي مقترحات تم تضمينها بالتقرير.

5- إدارة قسم المراجعة الداخلية:

توفر تلك المعايير توجيهات لمدير قسم المراجعة الداخلية، ويتراوح مدى تلك التوجيهات من الإلمام ببيان عن الغرض إلى السلطة والمسؤولية المرتبطة بقسم المراجعة الداخلية لأغراض الحفاظ على برنامج للرقابة على الجودة الخاصة بالقسم وتحديده حيث تتضمن تلك المعايير تحديد وتعيين وترقية أعضاء فريق قسم المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى التنسيق بين عمليات المراجعة الداخلية وعمل المراجع الخارجي.

دليل آداب وسلوك المراجع الداخلي:

تبنى مجمع المراجعين الداخليين دليلاً للآداب والسلوك في يولييه 1988م إذ تضمن الهدف من الدليل، وحمية التطبيق، ومعايير السلوك وهي على النحو التالي:

الهدف:

تتمثل العلامة المميزة لأي مهنة في قبول أعضائها تحمل مسؤولية معينة لتحقيق مصلحة من يخدمونهم، ويجب على أعضاء مجمع المراجعين الداخليين وجميع المراجعين الداخليين المؤهلين العمل على الحفاظ على معايير عالية للسلوك والقيام بتلك المسؤولية بفاعلية. وقد تبنى مجمع المراجعين الداخليين هذا الدليل لأعضائه والمراجعين الداخليين المؤهلين.

حمية التطبيق:

يعد دليل السلوك هذا واجب التطبيق على كافة أعضاء المجمع بالإضافة الى جميع المراجعين الداخليين، وتعد العضوية في المجمع وقبول المراجعين الداخليين على تلك العضوية إجراء اختياريًا.

أن مجرد الموافقة على ذلك يفيد قبول الأعضاء والمراجعين الداخليين المؤهلين التزاماً ذاتياً يتعلق بالتقيد بمتطلبات القوانين واللوائح المرتبطة.

إن توفر معايير الآداب المحددة فيما بعد ذلك دليل المبادئ الرئيسة لمزاولة المراجعة الداخلية. ويجب أن يدرك الأعضاء والمراجعون الداخليون أن حكمهم الفردي يعد مطلوباً عند تطبيق تلك المبادئ.

ويجب أن يستخدم المراجعون الداخليون - المؤهلون - ذلك اللقب اختياريًا ويمكنهم أيضاً استخدامه بطريقة متسقة مع كافة المتطلبات القانونية.

وسوف يخضع الأعضاء - الذين يتم الحكم عليهم من قبل مجلس إدارة المجمع لانتهاكهم لمعايير الآداب والسلوك الخاصة بذلك الدليل - إلى فقدان عضويتهم في المجمع، أما المراجعون الداخليون الذين قد يحكم عليهم أيضاً بالمثل سوف يتعرضون لفقدان لقب مراجع داخلي مؤهل.

معايير السلوك:

1- يجب أن يتسم الأعضاء والمراجعون الداخليون المؤهلون بالأمانة والموضوعية والاجتهاد عند ممارسة واجباتهم لمسؤولياتهم وأدائهم.

2- يجب أن يُظهر الأعضاء المراجعون الداخليون المؤهلون الإخلاص في كافة الأمور المرتبطة بشؤون التنظيم أو الطرف الذي يقدمون إليه خدماتهم. ومع ذلك يجب ألا يكون الأعضاء والمراجعون الداخليون طرفاً ذا صلة - وهم على علم - بأي نشاط غير قانوني أو غير شرعي.

- 3- يجب إلا يرتبط الأعضاء أو المراجعون الداخليون المؤهلون -- وهم على علم - بالتصرفات أو الأنشطة التي تعد مخزية أو ضارة بالسمعة لمهنة المراجعة الداخلية أو لتنظيماتهم.
- 4- يجب أن يحجم الأعضاء والمراجعون الداخليون المؤهلون عن الدخول في أي نشاط قد يكون به تعارض مع مصالح تنظيمهم، أو يحد من قدرتهم على تنفيذ واجباتهم ومسؤولياتهم.
- 5- يجب إلا يقبل الأعضاء أو المراجعون الداخليون المؤهلون أي شيء ذي قيمة من العاملين أو العميل أو المورد المرتبط بشركتهم والذي من شأنه أن يضعف أو يوحي بإضعاف حكمهم المهني.
- 6- يجب أن يقوم الأعضاء والمراجعون الداخليون المؤهلون بأداء فقط تلك الخدمات التي يمكن أن يتوقعوا إتمامها بشكل معقول بكفاءة مهنية.
- 7- يجب أن يتبنى الأعضاء والمراجعون الداخليون وسائل مناسبة للالتزام بالمعايير الخاصة بالمزاولة المهنية للمراجعة الداخلية.
- 8- يجب أن يكون الأعضاء والمراجعون الداخليون حريصين عند استخدام المعلومات التي يحصلون عليها عند أداء واجباتهم. ويجب ألا يقوموا بإفشاء المعلومات السرية واستخدامها لمنفعة أي شخص ولا بأي طريقة قد تكون مناقضة لقوانين أو معوقة لمصلحة الشركة.
- 9- يجب أن يكشف الأعضاء أو المراجعون الداخليون - عند التقرير عن نتائج أعمالهم - عن كافة الحقائق الجوهرية المعروفة لهم والتي - في حالة عدم الإفصاح عنها - يمكن أن تشوه تقارير الأعمال تحت الفحص أو تخص ممارسات ضارة.
- 10- يجب أن يجتهد الأعضاء والمراجعون الداخليون باستمرار في إجراء تحسينات في كفايتهم وتطويرات في فاعلية وجودة خدمتهم.

11- يجب أن يكون الأعضاء والمراجعون الداخليون - عند ممارسة مهنتهم على وعي ويقظة بالتزاماتهم للحفاظ على أعلى معايير الكفاية والأخلاق والشرف التي يتم إعلانها عن طريق المجمع، ويجب أن يتقيد الأعضاء بالقوانين واللوائح وتدعيم أهداف مجمع المراجعين الداخليين.

المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات: (العتيقي، تهامي، 2017)

يجيب هذا المحور عن السؤال الثاني، ما المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات من خلال عرض بعض المعايير المتبعة في الجامعات؟
تعد المعايير بمثابة القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم عمليات وحدة المراجعة الداخلية وأنشطتها، وقد اعتمدت عدة مجالات ومعايير لأداء فريق المراجعة الداخلية للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها في المؤسسات الجامعية، ومن أهمها (العمرى، وعبد المغني، 2006):

- المراجعة المؤسسية: تقوم الوحدة بعمليات مراجعة مؤسسية لمؤسسات التعليم الجامعي، بحيث تتماشى مع معايير جودة الأداء المعتمدة دولياً، وتحديد فاعلية إجراءات ضمان الجودة المعمول بها في المؤسسة الخاضعة للمراجعة، كما تبين مدى التزامها بمؤشرات الجودة المعدة مسبقاً والتي يتم على ضوءها تحديد مواطن القوة ومواطن الضعف في المؤسسة.

- مراجعة البرامج الأكاديمية: تقوم وحدة مراجعة أداء مؤسسات التعليم الجامعي بمراجعة البرامج الأكاديمية في الجامعات بهدف ضمان حصول الخريجين على المعرفة والمهارات اللازمة التي تؤهلهم لدخول سوق العمل؛ حيث إن عملية مراجعة البرامج الأكاديمية هي عملية متخصصة تركز على قياس إجراءات ضمان الجودة لبرنامج دراسي لمادة علمية معينة، وتتم عملية المراجعة من خلال اتباع مؤشرات استرشادية عدة تم إعدادها وتطويرها من قبل عدد من الخبراء

والمختصين، ويحدد تقرير المراجعة الحكم على برامج المؤسسة التعليمية ومدى توافقها مع المعايير المعتمدة، كما يشتمل التقرير على اقتراحات وتوصيات لتحسين برامج الدراسة الأكاديمية للمؤسسة التعليمية.

- بناء القدرة الذاتية للمؤسسة: تقوم وحدة مراجعة أداء مؤسسات التعليم الجامعي بإعداد مبادرات ثم تنفيذها لتطوير القدرات المعرفية المؤسسية والفردية في إدارة ضمان الجودة، وذلك في الوظائف الرئيسية الثلاث وهي: التعليم والتعلم، البحث العلمي، وخدمة المجتمع، وبذا تتمكن المؤسسة من تحسين أنظمة ضمان الجودة في وظائفها الرئيسية.

- المراجعة التشغيلية (مراجعة العمليات) : وهي مراجعة شاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة هذه الوظائف وفعاليتها وملاءمتها من خلال تحليل الهيكل التنظيمي، وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف المؤسسة من خلال هذه الوظائف، كما تهدف المراجعة التشغيلية إلى التحقق من الكفاءة والفاعلية في الأنشطة المراد تدقيقها، ومساعدة الإدارة على حل المشكلات بتقديم توصيات مجدية من أجل اتباع أساليب عمل واقعية، وأهم ما تستفيد منه المراجعة التشغيلية: إيجاد طرائق جديدة وفاعلة للاتصال بين المستويات المختلفة في المؤسسة، واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية (Glezen .Donald ,1997)، كما تركز المراجعة التشغيلية على الفحص والتقييم الشامل لعمليات المؤسسة لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً لما كان مخططاً لها وفق السياسات والخطط المتعلقة بالأهداف، كما يتضمن أيضاً تقييماً لمدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة، والتوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرائق والأساليب اللازمة لزيادة الكفاءة (W Cookand Winkle,1984).

- المراجعة الإدارية : تمثل إحدى مجالات المراجعة الداخلية، وتتناول فحماً تحليلياً شاملاً للهيكل التنظيمي، والخطط والأهداف ووسائل التشغيل واستخدام الموارد البشرية في مؤسسة ما أو نشاط معين أو قسم أو وحدة أو أي جزء من أجزاء المؤسسة (Leonard, 1993)، ويرى معهد الإدارة البريطاني أن الفحص الذي تقوم به المراجعة الداخلية يجب أن يشمل الهيكل التنظيمي والإجراءات والأساليب الإدارية وكل أنشطة الإدارة، وأن الهدف من المراجعة الإدارية هو التأكد مما إذا كانت موارد المنظمة تستخدم بأفضل أسلوب ممكن في حدود أهداف المؤسسة، أما النتائج التي تحققها المراجعة الإدارية فيرى المعهد أنها تتبلور في تحفيز الإدارة على اتخاذ الإجراءات التي تقود إلى زيادة الربحية (British 1994 ,Institute of Management)، وهي تهدف إلى مراجعة أداء المؤسسة وتقييمها، أو أي جزء منها بهدف إبداء الرأي عن مدى كفاءة الإدارة، كما أنها تتعلق بتقييم جودة أسلوب إدارة المخاطر والرقابة، وكذلك تدقيق الالتزام، وهو عبارة عن مراجعة الضوابط الرقابية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة الأنظمة وملاءمتها التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات.

- معايير تأهيل المراجعين الداخليين: وتعتمد على ثلاثة عناصر رئيسة وهي: التأهيل العلمي، والتأهيل المهني والتعليم المستمر؛ ويتمثل التأهيل العلمي في الدراسة والتكوين في مختلف المعاهد والجامعات والكليات المتخصصة والتي تقوم بتكوين المراجع وتزويده بمختلف المقاييس اللازمة لإعداده، ويتمثل التأهيل المهني في إكسابه الخبرة عن طريق التدريب وغيره من الوسائل المختلفة، أما التعليم المستمر فيتمثل في برامج التكوين المستمر عن طريق الملتقيات لمواكبة آخر المستجدات.

- مدى استقلالية المراجع الداخلي : يعد استقلال المراجع أحد المعايير المهمة للمراجعة، لذلك يجب أن يكون مستقلا في أداء أعماله لكي تتحقق فاعلية المراجعة، لذلك يجب عليه أن يتبع المستويات الإدارية العليا لكي يتمكن من مراجعة المستويات الرقابية الأخرى وفحصها وتقييمها للتأكد من مدى تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة، وهذا يتطلب من المراجع الداخلي أن يكون بعيدا عن وضع السياسات والإجراءات أو الارتباط بأي عمل تنفيذي آخر يتولى مراجعته، وبعد عمليات الفحص والمراجعة التي يقوم بها يقدم نتائج عمله وتوصياته في تقارير لمجلس الإدارة، وقد ذكر مجمع المراجعين الداخليين بأمريكا أن استقلال المراجع الداخلي من العوامل الرئيسية لفاعلية برنامج المراجعة الداخلية، وأن استقلاله يتوقف على اعتبارين، الأول : أن تحديد المستوى التنظيمي للمراجع يتوقف على قيمة الخدمات التي سوف تحصل عليها الإدارة؛ لذلك يجب على المراجع أن يكون مسؤولا عن قراراته. والثاني: أن موضوعية الدراسة من أهم عوامل نجاح المراجعة الداخلية، ولذلك يجب إشراك المراجع في وضع نظام العمل داخل المؤسسة؛ لأنه يخضع لتقييمه فيما بعد (British Institute of Management, 1994).

ويشتمل نطاق المراجعة الداخلية على فحصي نظام الرقابة الداخلية وتقييم كفاءته وفاعليته بالمنظمة، وجودة الأداء في الاضطلاع بالمسؤوليات، وكذلك يشتمل على (The Institute of Internal Auditors, 1998)

- مراجعة درجة الثقة والنزاهة في المعلومات المالية والتشغيلية، والطرانق التي يتم استخدامها لتحديد تلك المعلومات وقياسها وتصنيفها ورفع التقارير عنها.

- مراجعة النظام الموضوع للتحقق من تطبيق تلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين والتشريعات الموضوعة، التي قد يكون لها تأثير جوهري في العمليات والتقارير، وتحديد درجة التزام المنظمة بذلك.

- مراجعة أدوات حماية الأصول والتحقق من الوجود الفعلي لتلك الأصول، وعند الاقتضاء تقييم فاعلية توظيف الموارد وكفاءتها.
- مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من النتائج ومدى اتساقها مع الأهداف الموضوعية، وكذا التحقق من سير الخطط والبرامج لما هو مرسوم لها.
- تقييم مدى استخدام الإدارة للموارد المتاحة بما يحقق الأهداف.
- تساعد الإدارة في الوصول إلى أعلى كفاءة ممكنة في إدارة الموارد المادية والبشرية، وذلك عن طريق اكتشاف مواطن الضعف ومواطن القوة، وبذلك تتحقق الكفاءة المطلوبة.

كما تشمل المراجعة الداخلية التحقق الكامل من تطبيق مبادئ الجودة الشاملة ومعاييرها من خلال الرقابة، والتحقق من التنفيذ الفعلي لمتطلبات معايير الجودة الشاملة، وهذا بدوره يؤدي إلى التأكد من تحسين مستوى الأداء بالمؤسسات ككل، وأن الأداء يتم وفقاً لأعلى مستوى من الجودة.

يتضح مما سبق أن المراجعة الإدارية تغطي مراجعة أهداف المنظمة وخططها وسياساتها، بالإضافة إلى الإمكانيات المادية والبشرية بها؛ بغرض تحديد مدى إسهامها من عدمه في تحقيق الكفاءة المنشودة، كما تمتد المراجعة الداخلية لتشمل الإدارة كمجموعة من الوظائف، كالتخطيط (تحويل الأهداف والخطط والسياسات إلى أداء فعلي)، والإدارة كرقابة واتخاذ قرارات (مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير واكتشاف الانحرافات وعلاجها)، ويمكن تقسيم المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (The Institute of Internal Auditors) إلى معايير عامة ومعايير الأداء، والجدول التالي يبين هذه المعايير (جمعة، 2005).

جدول (3) المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وفقا لمعهد المراجعين الداخليين الأمريكي

رقم المعيار	المعايير العامة	رقم المعيار	معايير الأداء
1000	الأهداف والسلطة والمسؤولية	2000	أنشطة المراجعة الداخلية
1100	الموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	الكفاءة والعناية المهنية	2200	تخطيط المهمة
1300	ضمان الجودة وبرامج التحسين	2300	أداء المهمة
		2400	نتائج الاتصال
		2500	برامج المراقبة
		2600	قبول الإدارة للمخاطر

يتضح من الجدول (3) أن المعايير العامة تتضمن السلطة والمسؤولية والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية وضمان الجودة وبرامج التحسين، وهي تحقق الإطار العام للمراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية، أما فيما يتعلق بمعايير الأداء الخاصة بالمراجعة فهي تشمل الأنشطة وطبيعة العمل وأداء المهام وتخطيطها وعمليات الاتصال والرقابة والقدرة على إدارة المخاطر.

المبحث الثالث

فعالية المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي

دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي:

تساهم المراجعة الداخلية في كشف الثغرات الموجودة في الأداء المالي للمؤسسة، كما أنها تلعب دوراً كبيراً في تحقيق لأهداف الأداء المالي، من خلال تقرير المراجع الداخلي الذي يكون بمثابة مرجع للمسيرين في المؤسسة.

1- تعريف الأداء المالي:

يعرف الأداء المالي على أنه: "يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، وهو الدافع الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم" (الكساسبة، 2011، ص27).

يوضح هذا التعريف أن الأداء المالي يستخدم مؤشرات مالية معينة تقيس مدى التوصل إلى تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً، كما أنه عامل أساسي في توفير الموارد المالية وأداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية.

كما يعرفه Miller and Doss على أنه: "التعبير عن نشاطات إدارة الأعمال باستعمال مقاييس مالية معينة وأنه الأداة الرئيسية الداعمة لجميع أنشطة المؤسسة المختلفة" (الخطيب، 2010، ص45).

يظهر من هذا التعريف أن الأداء المالي هو مرآة عاكسة لأعمال المؤسسة من خلال مقاييس مالية.

ويعرف الأداء المالي أيضاً بأنه: "مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها، أمام الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل ثروة" (السعبري، 2012م، ص 235).

يوضح هذا التعريف أن تسيير الأداء المالي هو قدرة المؤسسة على تسيير ممتلكاتها تسييراً جيداً على المدى القصير والطويل.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الأداء المالي يمثل مرآة عاكسة لأداء المؤسسات وانجازاتها، حيث يوضح ويحدد مدى قدرة المؤسسة على استغلال مواردها وإمكانياتها بالشكل الأمثل والذي يوصلها إلى تحقيق أهدافها المسطرة.

دور المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف الأداء المالي:
لتحقيق أهداف الأداء المالي يجب على المؤسسة أن تستخدم الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية وهذا ما تتكفل به عملية المراجعة الداخلية عن طريق الحماية والبناء.

أولاً: المراجعة الداخلية عن طريق الحماية

حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمخطط مسبقاً:
(سعودي، 2012، ص 39-40).

- التأكد من الموائمة بين القياس، السياسات، الخطط والإجراءات.
- حماية أصول المؤسسة.
- التأكد من سلامة المعلومات والبيانات المسجلة.

1- التأكد من الموائمة بين القياس، السياسات، الخطط والإجراءات:

عند وضع المؤسسة للأهداف التي تسعى لبلوغها أو لتحقيقها يجب عليها التحكم الدقيق في مختلف السياسات والإجراءات بطريقة صارمة ويتطلب ذلك التحديد الجيد المخطط من أجل بلوغ الأهداف المرجوة.

2- حماية أصول المؤسسة:

تحتوي أصول المؤسسة على استثمارات التي تساعد في عملية الإنتاج (المباني، المخزونات، معدات وأدوات... الخ)، ويهدف نظام الرقابة الداخلية إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة والحفاظ على سلامة تلك الأصول المادية.

3- التأكد من سلامة المعلومات والبيانات المسجلة:

تعتمد الرقابة الداخلية على دقة ونوعية المعلومات المقدمة والمتصلة بالوثائق المحاسبية، فالمعلومات التي تعطيها المؤسسة لمحيطها الخارجي تعكس وتبين وضعيتها وصورتها أمامه وهذه المعلومة لا بد أن تكون مبنية على أساس توقيت الحصول ومدى تمثيلها للواقع.

ثانياً: المراجعة الداخلية عن طريق البناء

تمثل المراجعة الداخلية على أنها وظيفة رقابية علاجية وإرشادية، إذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة من أجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة وعلى ذلك يعمل المراجع الداخلي على فحص، مراجعة، تحديد وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية، ووضع الحلول لها والقيام بعملية التشخيص الممكنة، أي يتم تحديد نقاط القوة والضعف ورفع كل هذا بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة، بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية يقوم المراجع الداخلي بما يلي: (سعودي، 2012م، ص40-41).

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات، الإجراءات والخطط والموضوعة.

- التحقق من حماية الأصول.

- اقتراح ما من شأنه تطوير وتحسين الأداء المالي.

كما يمكن أن نقسمها بحسب ما يبتغيه المراجع الداخلي إلى تحقيقه إلى

مداخل مختلفة:

- مدخل المراجعة الداخلية لمدى الالتزام.

- مدخل المراجعة الداخلية للعمليات.

1- مدخل المراجعة الداخلية لمدى الالتزام:

تهدف عملية المراجعة من هذا المدخل إلى التحقق إذا ما كان العاملون في المستويات الإدارية المختلفة قد التزموا بنص الأوامر والتعليمات الصادرة عن الإدارة العليا واتبعوا الإجراءات المناسبة في تنفيذ واجباتهم، وتتم هذه المراجعة من خلال ثلاث مستويات هي:

1-1- مستوى التحقق:

بموجب هذا المستوى يبحث المراجع عن أدلة وبراهين تثبت صحة أية عملية يراجعها، ويحرص المراجع هنا على جمع معلومات عن أعمال المؤسسة من جهة خارجية محايدة مثل:

- شهادة الرصيد الصادرة عن البنوك.
- رسائل وأجوبة المدينين والدائنين.
- إعادة تقييم الممتلكات من قبل متخصصين.

1-2- مستوى المراجعة المستندية:

يعتمد المراجع في هذا المستوى على المستندات التي تثبت صحة القيود والمطابقة القانونية للشروط والواجب اتباعها في المعاملات والعمليات، وبموجب هذا المستوى لا يفحص المراجع أكثر من السجلات، الدفاتر والوثائق (سعودي، 2012م، ص 41-42).

1-3- مستوى مراجعة النظم:

يركز المراجع وفقا لهذا المستوى على النظام نفسه، فيأخذ كل نظام على حدى، ويفحصه ويقيمه ويحاول ربطه مع النظم الأخرى، وذلك للتحقق من أن النظم الموضوعة تعمل بشكل صحيح، وأنها تحقق الغرض الذي وضعت من أجله وأنها لا تتعارض مع الأهداف.

2- مدخل مراجعة العمليات:

يسعى المراجع في مراجعته للعمليات إلى الحصول على أدلة وقناعات تثبت ارتفاع كفاية العمليات وفعالية السياسات، الإجراءات ووسائل الرقابة المتبعة لتدعيم كفاءة تلك العمليات وبشكل أساسي فإن هذه المراجعة تشمل على فحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

يتبع المراجع الداخلي في مراجعة العمليات مستويين لتحقيق غايات المراجعة وهما:

1-2- المستوى التنظيمي:

يركز المراجع الداخلي في هذا المستوى اهتماماته على الوحدة التنظيمية، حيث يخضع جميع عملياته وأنشطته لمراجعتها، تحليله وتقييمه، ويشمل فحصه مراجعة الأهداف، الخطط، الأساليب وإجراءات هذه الوحدة، لكنه لا يخرج بفحصه عن الحدود التنظيمية لهذه الوحدة.

2-2 المستوى التوظيفي:

يتبع المراجع الداخلي في هذا المستوى أو النشاط محل المراجعة من بداية العملية أو النشاط إلى نهايته، وحتى وإن اخترقت إجراءات هذه العملية الحدود التنظيمية للوحدات المختلفة، فالعمليات كثيراً ما تشترك في إنجازاتها أكثر من وحدة تنظيمية، وعلى المراجع أن يقوم بفحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعها في مختلف الوحدات التنظيمية، ومن أمثلة العمليات التي تراجع عمليات الشراء والبيع وإصدار الأوراق المالية.

دور تقرير المراجع الداخلي في تحسين الأداء المالي:

يعد تقرير المراجع الداخلي من آخر خطوات مهمة المراجعة تقريباً في المؤسسة الاقتصادية، وحتى يكون التقرير مرآة عاكسة لوضعية المؤسسة الفعلية يجب أن يقوم المراجع الداخلي بوظيفته على أكمل وجه وأن يتحلى بالنزاهة ويتصف

بالكفاءة والموضوعية، أي أن يبدي رأيه الفعلي بشكل محايد، دون التحيز لأحد الأطراف على حساب الآخر، وذلك لمساعدة الجهات التي سيرفع لها التقرير مع الأخذ بعين الاعتبار كل التوصيات والاقتراحات ومحاولة تصحيح ما تم الكشف عنه.

حيث يمكن تعريف التقرير على أنه: "عرض لمعلومات جديدة أو تحديد لقرار أتخذ في الماضي وتوصية باتخاذ قرار مستقبلاً".

كما ان للتقرير معايير تقيد المراجع الداخلي يجب عليه اعتمادها عند إعداده للتقرير النهائي أهمها:

- يجب إعداد تقرير مكتوب وموقع بعد اكتمال عملية المراجع.
 - لا بد من مناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي المكتوب.
 - لا بد من إدراج تحسينات مستقبلية وتوصيات بالعملية التصحيحي اللازم ضمن التقرير.
 - يجب أن تعرض التقارير الغرض، النطاق والنتائج.
 - على مدير المراجعة الداخلية أن يفحص ويقيم التقرير قبل إصداره.
 - يجب أن تتصف التقارير بالموضوعية، الوضوح والاختصار.
- كما أن تصميم تقرير المراجع الداخلي يتأثر بعدة خصائص أهمها:
- **المنفعة:** حيث يجب أن يحقق التقرير هدفاً معيناً في خدمة الإدارة، ولا بد أن تعرض المعلومات في التقارير بشكل مختصر. ومفيد يحث المدير على اتخاذ القرارات الملائمة.
 - **الشكل الملائم:** لا بد أن تكون التقارير واضحة، سهلة القراءة والفهم، بالإضافة إلى الثبات حيث من اللازم أن تعد التقارير ضمن ثلاث مراحل: مرحلة التخطيط لعدد التقارير التي سيتم إصدارها في المرحلة النهائية، والمرحلة الثانية والتي تكون بالتزامن مع عملية المراجعة الداخلية، ومن خلالها يتم كتابة الملاحظات والتوصيات أولاً بأول (قسمة، 2015-2016م، ص58-59).

أما المرحلة الأخيرة فهي مرحلة جمع الأجزاء المختلفة عن التقرير في وثيقة موحدة ومنسقة ومرتبطة.

بعدما يقوم المراجع الداخلي بكل الخطوات من مراجعة وفحص وكذلك تقييم لنظام الرقابة الداخلية وفحص الحسابات والقوائم المالية، يقوم بإعداد التقرير الذي يضم نتائج ما قام به، ويكون موجهاً لإدارة المؤسسة، للإطلاع على الملاحظات والتوصيات والاقتراحات، فيما يخص الأداء المالي والذي يكون مرفقاً بعدد من أدلة الإثبات.

حيث أن المراجع الداخلي من خلال هذا التقرير يسعى إلى الإبلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن عملية المراجعة الداخلية إلى الإدارة العليا والتأثير على عملية اتخاذ القرار، بالإضافة إلى إبداء رأيه من خلال التوصيات اللازمة لتطوير إجراءات العمل ونقل المعلومات والأفكار وتبادلها، ومن ثم تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء مهمة المراجعة الداخلية.

وعليه فمن خلال تقرير المراجعة الداخلية يتم تقديم معلومات تمتاز بالمصداقية والموثوقية، وهذا ما يؤثر ويؤدي إلى اتخاذ قرارات سليمة، وتحسين الأداء من خلال مقارنة أداء المؤسسة سواء كان مع المؤسسات المماثلة، باعتبار المؤسسة تنشط في محيط تنافسي، أو مقارنة المؤسسة بنفسها بسنوات سبقت السنة الحالية.

دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار المالي:

تمثل عملية اتخاذ القرار المالي جانباً هاماً في العملية الإدارية، بحيث أصبحت مبنية على أسلوب علمي حتى تكون القرارات أكثر دقة، وتساهم في حل المشاكل الإدارية.

أولاً: تعريف وأنواع القرار المالي

1- تعريف القرار المالي:

"هو اختيار بديل من بدائل كثيرة، من أجل الوصول إلى هدف وحل مشكلة وانتهاز فرصة".

2- تعريف اتخاذ القرار المالي في المؤسسة الاقتصادية:

"هي مجمل الإجراءات والخطوات والأسس التي تعمل بطريقة علمية دقيقة وتحليلها لتشغيل البدائل الممكنة، من أجل تحقيق هدف معين، بحيث يترتب على هذه العملية البديل الأمثل وهو القرار الذي يخدم المؤسسة الاقتصادية". (الشنطي وآخرون، 2010، ص 21-29).

3- أنواع القرارات المالية:

تتمثل أنواع القرارات المالية في: (الشنطي وآخرون، 2010)

أ- قرار الاستثمار:

هو القرار المتعلق بكيفية استخدام المؤسسة للموارد المتاحة لها لاقتناء مختلف أنواع موجوداتها.

ب- قرار التمويل:

هو القرار متعلق بكيفية اختيار المصادر التي سيتم الحصول منها على الأموال اللازمة للمؤسسة لتمويل الاستثمار في موجوداتها.

ج- قرار توزيع الأرباح:

تتضمن سياسة توزيع الأرباح لتحديد النسبة التي سيتم دفعها نقدا للمساهمين، والأرباح التي سيتم دفعها على شكل أسهم كما تتضمن العمل على استقرار معدلات التوزيع على المدى الزمني.

ثانياً: مساهمة المراجعة الداخلية في سير عملية اتخاذ القرار المالي:

هناك مساهمة المراجعة الداخلية في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار، والتي سوف يتم التطرق لها بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة من هذه المراحل.

1- تحديد المشكلة:

إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليل نوع المشكل لإيجاد الحل المناسب لها، ويكمن دور المراجع الداخلي في هذه المرحلة من مراحل اتخاذ القرار، كونه يكشف عن الانحرافات والأخطاء ويديرها في تقريره لتظهر بذلك في شكل مشكلات على الأطراف المعنية حلها وأخذها بعين الاعتبار وذلك لاتخاذ القرار الأنسب.

كما أن عملية اتخاذ أي قرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شيء حيث بوجودها يكون هناك حاجة لصنع القرار، ولكن في نفس الوقت يجب التأكيد على أهمية الأهداف، حيث أن هذه الأخيرة هي التي تحدد طبيعة وحجم المشكلة.

2- إيجاد البدائل:

إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حالة معينة، وأن يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح للنقاش، ومن بين هذه البدائل توصيات واقتراحات المراجع الداخلي المدرجة أيضاً في تقريره، ويتم دراستها وتقويمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، مع العلم أن لكل بديل عيوباً ومزايا.

تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل والامكانيات المتاحة لمتخذ القرار،

والملائمة بدرجات متفاوتة فيما بينها، لحل مشكلة محل القرار. (نقاز، 2007، ص14-15)

3- تقييم البدائل:

عندما يتضح للمدير البدائل المتاحة وجب بعد ذلك أن يقوم بتقويم كل بديل في النقاط التالية:

- إمكانية تنفيذ البديل ومدى توافر الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة.
- تكاليف تنفيذ البديل ومدى الكفاية التي يحققها من حيث الاقتصاد، السرعة والالتقان.
- آثار تنفيذ البديل على العمال داخل المؤسسة أو خارجها في المجتمع ككل.
- الآثار النفسية والاجتماعية للبديل.
- مناسبة الوقت والظروف لتبنى هذا البديل.

ومن الطبيعي أن نجاح المدير في تقييمه للبدائل أمر يتوقف على مدى صدق وحيادية البيانات التي يجب أن يحاط بها، ومن أهمها تقرير المراجع الداخلي، وعلى مدى وصول هذه المعلومات في الوقت المناسب قبل إصدار القرار (الطراونة، 2012).

4- الاختيار بين البدائل:

تتم مقارنة البدائل من حيث المزايا والعيوب ثم اختيار البدائل الأفضل والأحسن طبقاً للنواحي التي ذكرت في مرحلة التقييم، ويتوقف الاختيار على كفاءة وقوة شخصية متخذ القرار، وقدرته على التصرف السليم، وحالته النفسية والظروف المحيطة بالعمل، ويتطلب هذا خبرة ودراسة علمية، ولكن لا يمكن للمراجع الداخلي في هذه المرحلة التدخل في القرار يراه الطرف المعني مناسباً.

5- تنفيذ القرار المالي:

بعدما حدد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها، يصل إلى مرحلة التنفيذ، وهو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه على أرض الواقع ولنجاح عملية تنفيذ القرار المالي لابد من توفر بعض الشروط من أهمها ما يلي: (نقاز، 2007).

- أن يكون القرار قابلاً للتنفيذ للإمكانيات الموجودة.
- أن يلقي القرار حماساً ومساندة وتأييداً من قبل المنفذين.
- أن يكون القرار واضحاً للأهداف التي يسعى لتحقيقها.
- أن يرفع القرار معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.

6- المتابعة والتقييم:

إن المؤسسة الفعالة تقوم بالقياس الدوري لتبلغ عن النتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان يرجى تحقيقها، فإن وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن، ومن هنا يتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم التقييم وبالتالي المراجعة، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة يجب إحداث بعض التغييرات ربما في البديل الذي تم اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأحداث لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها.

وفي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته أي حتى يتسنى تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً في هذه الخطوة بالذات ليزداد أهمية دور المراجع الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد المشكلة ثم البدائل الأمثل، هذا من شأنه أن يجعل قسم المراجعة يحسر على التطبيق الجيد لهذا القرار، وتعمل على توريد المعلومات الوافية حول هذه القرارات المتخذة، حيث نستنتج من كل هذه الخطوات أن المراجعة الداخلية له دوراً رئيسياً في كل خطوة.

المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة الداخلية والمراجعة المالية والتشغيلية: (لطي، 2005)

المراجعة الداخلية كامتداد للرقابة الداخلية:

لدى مديري الشركات واجبات قانونية شاقة تجاه حماية أصول الشركة وضمان الاحتفاظ بسجلات محاسبية صحيحة، كما يتعين عليهم أيضا تأسيس القرارات المهمة لتخصيص الموارد بناء على معلومات المحاسبة الإدارية الداخلية، ولاشك فإن حجم وتعقيد كثير من الشركات يجعل من المستحيل على مديريها أن يقوموا بالإشراف على أعمالها شخصيا، ومن ثم فهم يعتمدون بشكل كبير على نظم الرقابة الداخلية التي يتم تضمينها داخل النظم المحاسبية أو النظم الإدارية المرتبطة بذلك.

وطبقا للمعايير الصادرة عن طريق مجمع المراجعين الداخليين (IIA)، فإن نظم الرقابة الداخلية تهدف إلى ضمان: (1) إمكانية الاعتماد على المعلومات ومدى سلامتها، (2) الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين واللوائح، (3) الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد، (4) تحقيق الأهداف العامة والخاصة المقررة للأعمال أو البرامج.

يعد هذا التعريف مماثلاً إلى حد كبير لتلك الأهداف المذكورة في أدبيات المراجعة الخارجية، ولا شك أن التأكيد الموضوع على كل من تلك الأهداف التي يتضمنها هذا التعريف يمكن أن يتباين من شركة إلى أخرى، فبعض الشركات تركز مزيداً من العناية نحو ضمان أن الإدارة توفر معلومات موثوقاً فيها، كما أن لديها نظم تمكن من منع الغش والسرقة، بينما قد تركز شركات أخرى بشكل أكبر نسبياً على الإجراءات المرتبطة بالإشراف والرقابة على كفاءة الشركة في استخدام مواردها. بوجه عام يؤدي تباعد الإدارة العليا عن الأعمال الروتينية إلى وجود مشاكل وكالة Agency problems وهي مماثلة لتلك الموجودة في أدبيات العلاقة بين المديرين والمساهمين، فقد يكون للأفراد العاملين بالشركة حافز لإنتاج سجلات أو تقارير مضللة من أجل إخفاء الغش، وضمان الحصول على علاوات أو مكافآت مرتفعة، وقد تفشل نظم الرقابة الداخلية والنظم المحاسبية في منع سوء الاستخدام

بسبب وجود إشراف ومتابعة ضعيفة. ويمكن أن تنشأ نواحي الضعف الرقابية بسبب وجود تغيرات في الإجراءات لم يتم إجازتها والموافقة عليها.

وحيث إن المديرين لا يمكنهم الإشراف على النظام بأنفسهم، من ثم فإنهم يلجؤون إلى تعيين قسم أو إدارة مراجعة داخلية لتنفيذ تلك الوظيفة بالنيابة عنهم ولذلك يتم وصف المراجعة الداخلية بأنها وظيفة الرقابة الإدارية Managerial Control التي تهتم بشكل رئيس بقياس فاعلية نظم الرقابة الأخرى وتقييمها.

وقد يتبادر إلى الذهن إلى أن قسم المراجعة الداخلية غير مسؤولاً عن تصميم وتشغيل أو الإشراف على النظم الرقابية الأخرى، إلا أنه يتوقع أن تقوم المراجعة الداخلية بفحص تلك النظم لضمان أن النظم الرقابية الداخلية فاعلة وأن تشغيلها يتم بشكل صحيح، ولا شك فإن الأهمية المرتبطة بفحص المعلومات المحاسبية تعتمد بشكل كبير على الهيكل الإداري السليم للتنظيم.

المراجعة الداخلية والمراجعة المالية:

يتم استخدام المراجعين الداخليين عن طريق المنشأة لأداء كل من المراجعة المالية والتشغيلية، وقد تزايد دور المراجعين الداخليين بشكل كبير في العقدين الأخيرين بصفة رئيسة بسبب الحجم والتعقيد المتزايد لكثير من الشركات.

يعد المراجعون الداخليون في ظل المراجعة المالية مسؤولين عن تقييم ما إذا كانت أنظمة الرقابة الداخلية قد تم تصميمها وتشغيلها بفاعلية، وما إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها بصدق وعدالة. حيث إن المراجعين الداخليين يخصصون كافة وقتهم في شركة واحدة لذا فإن معرفتهم بأعمال الشركة وأنظمتها الداخلية يعد أكثر مقارنة بمعرفة المراجعين الخارجيين.

لم تحدد إرشادات المراجعة أداء عمليات المراجعة الداخلية للشركات بشكل جيد كما هو الحال عند أداء عمليات المراجعة الخارجية، ويرجع ذلك إلى نقص المستخدمين الخارجيين الذين لا يعرفون الإجراءات التي يؤديها المراجعون الداخليون

اعتمادا على نتائج عملية المراجعة، وقد تكون لإدارة الشركات المختلفة توقعات متباينة بشكل واسع النوع ونطاق المراجعة المالية التي يتعين أداؤها عن طريق المراجعين الداخليين. على سبيل المثال فإن أوراق عمل إحدى الشركات قد تقرر أن المراجعين الداخليين الذين يجب أن يقوموا بتقييم نظم الرقابة الداخلية والقوائم المالية لكل قسم يجب تدويرهم سنويا، بينما إدارة بعض الشركات الأخرى قد تقرر أن التدوير لكل ثلاث سنوات يعد كافيا، (لظفي، 2005).

المراجعة الداخلية ودورها في المراجعة التشغيلية: (لظفي، 2005)

بوجه عام يتم أداء المراجعات الداخلية التشغيلية بهدف تحقيق واحد أو أكثر من ستة أغراض مختلفة، تشتق جميع تلك الأغراض من أنشطة المراجعة الداخلية الرئيسية المحددة أدناه طبقا لإيضاح مسؤوليات المراجعين الداخليين الصادر عن مجمع المراجعين الداخليين على النحو التالي:

- تقييم نظم الرقابة الداخلية.
- الالتزام.
- حماية الأصول.
- التحقق.
- تقييم الأداء.
- توصيات بإجراء تحسينات على العمليات والتشغيل.

تقييم نظم الرقابة الداخلية:

تقوم منشآت الأعمال بتطبيق نظم الرقابة الداخلية لضمان الالتزام بأغراض وأهداف الإدارة. قد تأخذ نظم الرقابة شكل سياسات وبرامج أو إجراءات، على سبيل المثال قد تقوم الشركة بتكوين برنامج لتسجيل ومتابعة تلف المخزون في مواقع الإنتاج كإجراء رقابة على التشغيل لتحقيق الهدف التنظيمي لتخفيض التكاليف

بالشركة على الرغم من أن نظم الرقابة الداخلية الفردية سوف تتباين إلا أن جميعها تحتفظ بإطار عمل عام متعارف عليه: على النحو التالي:

جدول رقم (4)

المثال	إطار العمل
1- تخفيض تكاليف تلف المخزون.	1- الهدف.
2- طلب المواد الخام طبقا لسياسة الطلب عند الحاجة لتدنية مستويات المخزون ولذلك يتم الرقابة على تكاليف التلف.	2- أساليب تحديد الالتزام بالهدف.
3- إذا زادت تكاليف التلف، يتم دراسة: a- إعادة تقييم المتغيرات في نموذج طلب الكمية. b- طرائق بديلة للاحتفاظ بالمخزون.	3- التصرف عند عدم الالتزام.

عندما يتم تقييم نظم الرقابة فإن هدف المراجع الداخلي يتمثل في تحديد ما إذا كانت أنشطة الرقابة كافية، وذلك يعني أن تلك النظم الرقابية تعد مقنعة في ضوء الأهداف التي من أجلها تم تصميمها. إن تقييم تلك النظم الرقابية أحد يعد أنشطة المراجعة التشغيلية الجوهرية، حيث إن المراجعة الداخلية ذاتها تعد إحدى إجراءات الرقابة التنظيمية المصممة لقياس وتقييم فاعلية نظم الرقابة الداخلية الأخرى.

الالتزام:

لا تعد نظم الرقابة الداخلية ذات مغزى إلا إذا تم الالتزام بتطبيقها طبقا لما هو مخطط، ولذلك فإن الهدف من المراجعة التشغيلية يتمثل في تحديد ما إذا كانت سياسات وبرامج وإجراءات الرقابة المقررة تعمل بشكل مقنع، ومع ذلك فإن تركيز عمليات فحص الالتزام ليس بالضرورة أن في التعامل مع النتائج المحتملة لعدم الالتزام (على سبيل المثال تلف المخزون الزائد عن اللازم) ولكن يتمثل في منع الحالات الإضافية لعدم الالتزام.

حماية الأصول:

تتمثل عمليات المراجعة التنظيمية المرتبطة بشكل وثيق بعمليات فحص الالتزام في تلك العمليات المصممة لتحديد ما إذا كانت الأصول قد تم المحاسبة عنها بشكل صحيح وتم حمايتها بشكل ملائم من الخسائر، وقد يتم إجراء عمليات فحص حماية الأصول سواء لكل من الأصول السائلة (مثل النقدية أو الأوراق المالية قصيرة الأجل) أو بالنسبة إلى الأصول غير السائلة (على سبيل المثال المخزون والآلات والمعدات)، وعلى الرغم من أن تركيز كل منها يختلف بسبب أن الأصول السائلة تكون قابلة للتعرض للغش بشكل كبير، فإنه أي الحالتين فإن المراجع الداخلي يعتني بصفة رئيسة باختبار فاعلية نظم الرقابة المحاسبية والمالية أو التشغيلية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول وحمايتها.

التحقق:

إذا لم تكن البيانات المستخدمة عن طريق الإدارة دقيقة وذات مصداقية فإن القرارات التي تتخذها الإدارة من المحتمل أن تسفر عن قرارات غير رشيدة، ولذلك يمكن أن يتم تصميم المراجعات التشغيلية للتحقق من دقة ومصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة. وكما هو الحال بالنسبة لعمليات فحص الالتزام فإن تركيز عمليات التحقق لن تكون بالضرورة استجابة لنتائج البيانات غير الدقيقة أو غير القابلة للاعتماد عليها وإنما هي بالأحرى تتأسس على تعزيز الدقة وإمكانية الاعتماد.

تقييم الأداء:

يعد تقييم أداء العاملين عملية صعبة جداً مقارنة بعملية الالتزام بالرقابة المحاسبية أو المالية، وكنتيجة لذلك فإن تفسيرات وتقييمات أداء العاملين يمكن أن تكون عملية شاقة ومجهددة تماما، على سبيل المثال فإن أداء العاملين غالبا ما يتأثر

بعديد من المتغيرات بخلاف المكافآت الاقتصادية ذات الصلة، ومثال ذلك الرضا والقبول الوظيفي للعاملين، وأن تفسير أثر تلك المتغيرات في تحفيز العاملين للاضطلاع بمسؤولياتهم بشكل كافٍ يمكن أن يكون صعباً، من ثم فإن تقييم أداء العاملين يعد صعباً جداً أيضاً، وبغض النظر عن الرقابة التنظيمية على الفاعلية التشغيلية فإن المراجعين الداخليين كثيراً ما يطلب منهم تقييم أداء العاملين. ومع ذلك فإن عمليات فحص أداء العاملين يمكن أن يمثل أحد أنشطة المراجعة التشغيلية الأقل اتساقاً مع حدود الخبرة المهنية للمراجع الداخلي.

التوصيات بالتحسينات:

يجب أن يتم تصميم كل من أنشطة المراجعة التشغيلية للمراجع الداخلي لإبداء مقترحات للتحسينات، وعندما يكون هناك ظرف يجب التقرير عنه نتيجة لاكتشاف خطأ أو غش أو تصرف غير قانوني فإن آثاره يجب أن يتم تصحيحها، ويتعين تقديم توصيات لتحسين عملية المحاسبة عنها، وعلى الرغم من أن ذلك ليس نشاط مراجعة في حد ذاته فإن التوصية بالتحسينات كنتيجة لأحد أنشطة المراجعة التشغيلية يمثل محصلة نهائية للدور المهني للمراجع الداخلي، فليس كافياً أن يقوم المراجع الداخلي بالانتقاد، وإنما يجب أن يكون خلافاً عند تطوير مقترحات للتحسينات.

الدراسة الميدانية

تمهيد:

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة وأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق اعدادها وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً المعالجات الاحصائية التي اعتمدها الباحث عليها في تحليل الدراسة.

المبحث الأول:- الإطار العام للمنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية
يهدف هذا المبحث إلى معرفة الخطوات التي اتبعها الباحث في سبيل إجراء الدراسة الميدانية، ولقد تم تحديد هذه الخطوات في الآتي:

أولاً- بيئة ومجتمع وعينة الدراسة:

1- **بيئة الدراسة:** تتمثل بيئة الدراسة في جميع وحدات المراجعة الداخلية بالجامعات الليبية في المنطقة الغربية البالغ عددها (9) جامعات وهي: (جامعة طرابلس، جامعة الزاوية، جامعة صبراتة، جامعة غريان، جامعة نالوت، جامعة المرقب، جامعة الاسمرية، جامعة مصراتة وأكاديمية الدراسات العليا).

2- **مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في جميع العاملين بوحدات المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية في المنطقة الغربية البالغ عددهم (55) موظفاً. والجدول رقم (5) يبين توزيع مجتمع الدراسة حسب الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية.

الجدول رقم (5) توزيع مجتمع الدراسة حسب الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية.

م	الجامعة	العدد
1	جامعة طرابلس	15
2	الجامعة الاسمرية	10
3	جامعة الزاوية	10
4	جامعة غريان	5
5	جامعة المرقب	4
6	جامعة صبراتة	4
7	جامعة مصراتة	3
8	الأكاديمية الليبية	3
9	جامعة نالوت	1
	المجموع	55

ثانياً - أداة جمع البيانات:

إن طبيعة موضوع الدراسة فرض نوعاً محدداً من أدوات جمع البيانات وتحليلها وهي استمارة الاستبانة حيث إن دقة البيانات ومصداقيتها التي يتم جمعها يعتمد على حسن اختيار الباحث للأداة التي تستخدم لذلك، مع الحرص على صياغة مجموعة من الأسئلة بهدف الحصول على بيانات تخدم أهداف الدراسة.

1-تصميم استمارة الاستبانة:

لقد تم تصميم استمارة الاستبانة بشكل مبدئي من خلال ما تم استخلاصه من الجانب النظري لهذه الدراسة، وتم تقسيم استمارة الاستبانة إلى أجزاء عدة، وقد روعي في إعداد الاستبانة وضوح الفقرات وسهولة الإجابة عنها، حيث طلب من المستجيب وضع علامة (✓) أمام الإجابة التي يراها مناسبة.

2- اختبارات الصدق " الصلاحية

للتأكد من صدق وصلاحية استمارة الاستبانة قام الباحث بالاختبارات الآتية:

أ- صدق المحتوى (أو صدق المضمون)

لقد راع الباحث جانب صدق المحتوى في الاستمارة، من خلال التأكد من أن جميع الأسئلة التي تحتويها الاستمارة تغطي جميع أبعاد المشكلة قيد الدراسة، كما تغطي جميع جوانب وأبعاد الفرضيات الرئيسية والفرعية المنتقاة من الإطار النظري للدراسة.

ب- الصدق الظاهري:

للتأكد من أن أسئلة الاستبانة تحقق الغرض الذي أعدت من أجله وهو هدف الدراسة، تم عرض الاستبانة على الأستاذ المشرف وأساتذة متخصصين في علم المحاسبة والإحصاء، وبعد أن تم جمع آراء وملاحظات جميع هؤلاء المتخصصين على فقرات استمارة الاستبانة تم إجراء التعديلات اللازمة سواء بالحذف أو الإضافة في الفقرات، حتى تم التوصل إلى الصورة التي أعدت للتطبيق، وتضم ست مجموعات رئيسة من الأسئلة، وهي كالتالي:

المجموعة الأولى: وتضم 7 أسئلة شخصية، وتشمل الجامعة التابع لها، الوظيفية، المؤهل العلمي، التخصص، سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية ومدى الرغبة في الحصول على نتائج الدراسة.

المجموعة الثانية: وتشمل 13 عبارة حول دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.

المجموعة الثالثة: وتشمل 12 عبارة حول مدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية.

المجموعة الرابعة: وتشمل 11 عبارة حول دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية.

المجموعة الخامسة: وتشمل 12 عبارة حول دور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية.

المجموعة السادسة: وتشمل 10 عبارات حول دور المراجع الداخلي في المشاركة في تقييم وإدارة المخاطر بالجامعات الليبية.

وبعد عملية التحكيم قام الباحث بتوزيع استمارات الاستبانة على جميع العاملين بوحدات المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية في المنطقة الغربية البالغ عددهم (55) شخصاً. وبعد فترة زمنية تم الحصول على عدد (44) استمارة استبيان من الاستمارات الموزعة. والجدول رقم (6) يبين عدد استمارات الاستبانة الموزعة والمسترجعة ونسبة المسترجع منها حسب الجامعات قيد الدراسة.

جدول رقم (6) الاستمارات الموزعة والمسترجعة ونسبة المسترجع منها حسب الجامعات قيد الدراسة.

الجامعة	الموزع	المسترجع	نسبة المسترجع %
جامعة طرابلس	15	9	60 %
الجامعة الأسمرية	10	9	90 %
جامعة الزاوية	10	7	70 %
جامعة غريان	5	5	100 %
جامعة المرقب	4	4	100 %
جامعة صبراتة	4	3	75 %
جامعة مصراتة	3	3	100 %
الأكاديمية الليبية	3	3	100 %
جامعة نالوت	1	1	100 %
المجموع	55	44	80 %

من خلال الجدول رقم (6) نلاحظ أن نسبة المسترجع الكلية 80% من جميع استمارات الاستبانة الموزعة وهي نسبة كبيرة.

ثالثاً: - الأساليب الإحصائية المستخدمة في وصف وتحليل البيانات.

1- اختبار كرونباخ ألفا (α) للصدق والثبات

يعد اختبار كرونباخ ألفا (α) واحد من الاختبارات الإحصائية المهمة لتحليل بيانات الاستبانة، ولذلك نحتاج قبل القيام بعمل تحليل للبيانات الإحصائية إلى عمل اختبار كرونباخ ألفا (α) وهو اختبار إحصائي يحدد فيما إذا كانت أسئلة الاستبانة صحيحة على أثر أجوبة مفردات العينة، حيث كلما كانت قيم معامل كرونباخ ألفا كبيرة أكبر من (0.60) يدل على توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، ما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها. وما يزيد من الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها. لذلك يتم استخدام هذا الأسلوب للتأكد من ثبات أداة الدراسة وصدقها. (البياتي: 2005، 49).

2- التوزيع النسبي:

يستخدم أسلوب التوزيع النسبي لوصف طبيعة إجابات مفردات العينة عن سؤال معين، فإذا كان المقياس المستخدم هو مقياس خماسي يتم الوصف كالاتي: (رزق الله، 2002، 158)

أ- إذا كانت نسبة إجابات مفردات العينة مرتفعة في (غير موافق بشدة) يشير إلى أن درجة الموافقة منخفضة جداً.

ب- إذا كانت نسبة إجابات مفردات العينة مرتفعة في (غير موافق) يشير إلى أن درجة الموافقة منخفضة.

ج- إذا كانت نسبة إجابات مفردات العينة مرتفعة في (موافق إلى حد ما) يشير إلى أن درجة الموافقة متوسطة.

د- إذا كانت نسبة إجابات مفردات العينة مرتفعة في (موافق) يشير إلى أن درجة الموافقة عالية.

هـ- إذا كانت نسبة إجابات مفردات العينة مرتفعة في (موافق بشدة) يشير إلى أن درجة الموافقة عالية جدا.

لذلك يتم استخدام هذا الأسلوب لوصف إجابات مفردات عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الاستبانة.

3- اختبار ولوكسون حول المتوسط ((Wilcoxon on – test

يستخدم اختبار ولوكسون لاختبار الفرضيات الإحصائية المتعلقة بمتوسط مجتمع الدراسة (μ) إذا كانت بيانات عينة الدراسة وصفية قابلة للترتيب وكذلك إذا كانت البيانات كمية وحجم العينة صغير والمجتمع لا يتبع التوزيع الطبيعي. لذلك يتم استخدام هذا الاختبار لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من عبارات الاستبانة. (عاشور وأبو الفتوح: 1995، 29)

4- اختبار Z حول المتوسط

يستخدم اختبار Z حول المتوسط لاختبار الفرضيات الإحصائية المتعلقة بمتوسط المجتمع إذا كانت بيانات العينة كمية وحجم العينة كبير. لذلك يتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية للدراسة. (البلداوي: 1997، 332).

المبحث الثاني:- وصف وتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة بعد تجميع استمارات الاستبانة استخدم الباحث الطريقة الرقمية في ترميز البيانات حيث تم ترميز الإجابات كما بالجدول التالي رقم (7)

جدول رقم (7) توزيع الدرجات على الإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

من خلال الجدول رقم (7) يكون متوسط درجة الموافقة (3) . فإذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة يزيد معنويًا على (3) دلّ على ارتفاع درجة الموافقة. أما إذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة يقل معنويًا عن (3) دلّ على انخفاض درجة الموافقة , في حين إذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة لا تختلف معنويًا عن (3) دلّ على أن درجة الموافقة متوسطة، وبهذا سوف يتم اختبار ما إذا كان متوسط درجة الموافقة يختلف معنويًا عن (3) أم لا. وبعد الانتهاء من ترميز الإجابات و إدخال البيانات الأولية باستخدام حزمة البرمجيات الجاهزة (Statistical Package for Social Science (SPSS)) تم استخدام هذه الحزمة في تحليل البيانات الأولية كما يلي:

أولاً:- اختبار الثبات والصدق: Reliability and Validate

للتأكد ثبات أداة الدراسة وصدقها قام الباحث بحساب معامل كرونباخ ألفا (Cornbach Alpha) ومعامل الصدق الذاتي عن طريق إيجاد الجذر التربيعي لمعامل كرونباخ ألفا (Cornbach Alpha) لكل محور من محاور استمارة الاستبانة لجميع المحاور. فكانت النتائج كما بالجدول رقم (8).

جدول رقم (8) نتائج اختبار الثبات والصدق

م	المجموعة	عدد العبارات	معامل ألفا الثبات	معامل الصدق
1	دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية.	13	0.716	0.846
2	دور المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية.	12	0.822	0.907
3	دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية.	11	0.816	0.903
4	دور المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقويمها.	12	0.804	0.897
	دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات اللبية	58	0.940	0.970

من خلال الجدول رقم (8) نلاحظ أن قيم معامل كرونباخ ألفا (α) (معاملات الثبات) لكل مجموعة من عبارات استمارة الاستبانة تتراوح بين (0.716 إلى 0.940) وهي قيم كبيرة أكبر من 0.60 وهذا يدل على توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات. وكذلك فإن معاملات الصدق تتراوح بين (0.846 إلى 0.970) وهي قيم كبيرة أكبر من 0.60 وهذا يدل على توفر درجة عالية من الصدق، ما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها، ما يزيد من الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها.

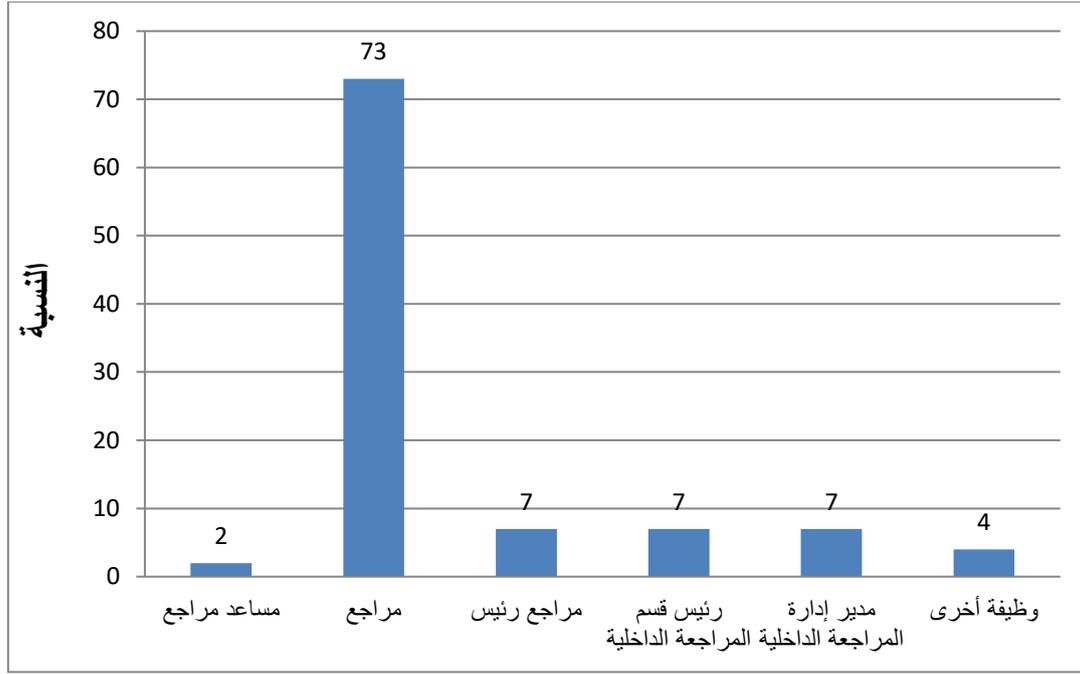
ثانيا - خصائص مفردات عينة الدراسة

1- توزيع مفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (9) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة، والشكل رقم (1) يبين التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لهذه الحالة.

جدول رقم (9) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفية	العدد	النسبة %
مساعد مراجع	1	2%
مراجع	32	73%
مراجع رئيس	3	7%
رئيس قسم المراجعة الداخلية	3	7%
مدير إدارة المراجعة الداخلية	3	7%
وظيفة أخرى	2	4%
المجموع	44	100.0



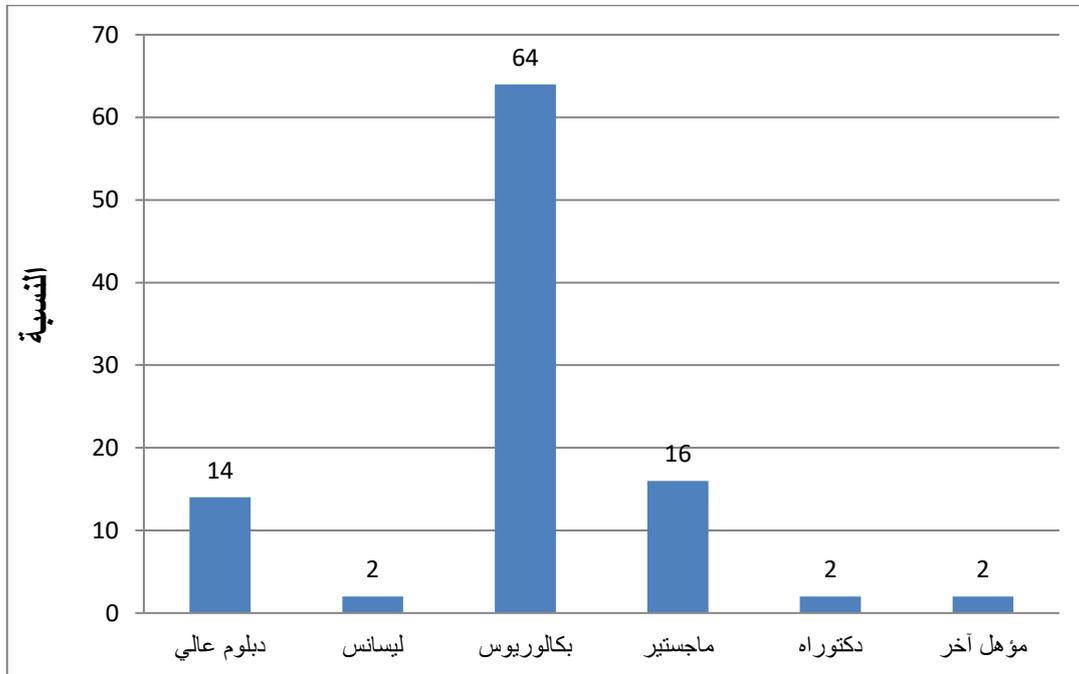
شكل رقم (2) التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة من خلال الجدول رقم (9) والشكل رقم (2) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة وظيفتهم مراجع ويمثلون نسبة (73%) من جميع مفردات عينة الدراسة ثم يليه ممن وظيفتهم مراجع رئيس، رئيس قسم المراجعة الداخلية ومدير إدارة المراجعة الداخلية ويمثلون نسبة (7%) لكل وظيفة من هذه الوظائف من جميع مفردات عينة الدراسة ثم يليه ممن وظيفتهم وظيفة أخرى ويمثلون نسبة (4%) من جميع مفردات عينة الدراسة والباقي ممن وظيفتهم مساعد مراجع ويمثلون نسبة (2%) من جميع مفردات العينة.

2- توزيع مفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الجدول التالي رقم (10) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي والشكل رقم (3) يمثل الشكل البياني للتوزيع النسبي المئوي لهذه الحالة:

جدول رقم (10) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	العدد	المؤهل العلمي
14%	6	دبلوم عالي
2%	1	ليسانس
64%	28	بكالوريوس
16%	7	ماجستير
2%	1	دكتوراه
2%	1	مؤهل آخر
100.0%	44	المجموع



شكل رقم (3) التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

من خلال الجدول (10) والشكل رقم (6) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة ممن مؤهلاتهم العلمية بكالوريوس يمثلون نسبة (64%) من جميع مفردات عينة الدراسة، يليهم ممن مؤهلاتهم العلمية ماجستير ويمثلون نسبة (16%) من جميع مفردات عينة الدراسة، ثم ممن مؤهلاتهم العلمية دبلوم عالي ويمثلون نسبة (14%) من جميع مفردات عينة الدراسة، والباقي هم ممن كانت مؤهلاتهم العلمية

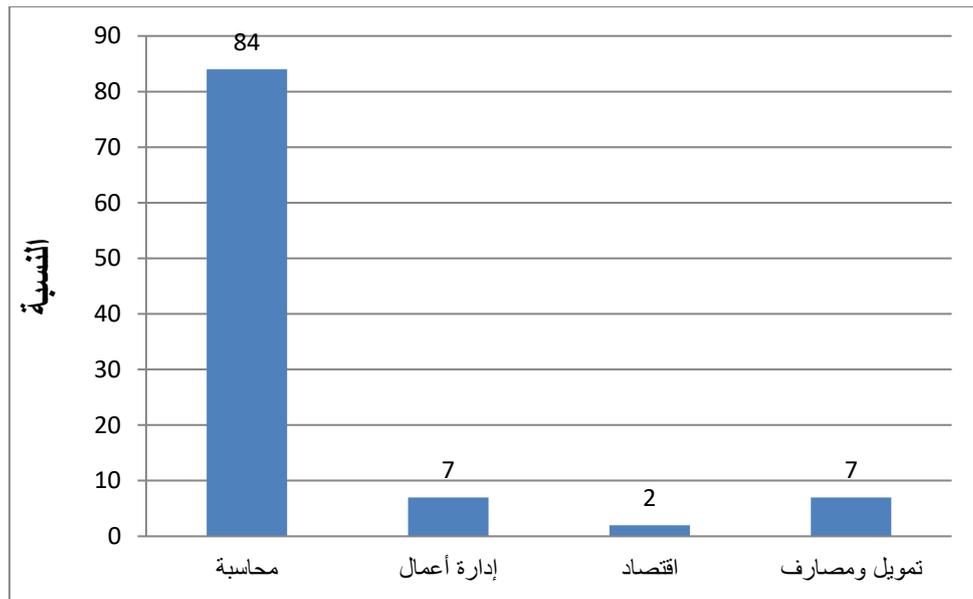
ليسانس، دكتوراه ومؤهلات أخرى ويمثلون نسبة (2%) لكل مؤهل من هذه المؤهلات من جميع مفردات عينة الدراسة. وبصورة عامة نلاحظ أن معظم مفردات العينة مؤهلاتهم العلمية جامعية فما فوق ما يدل على أن مفردات العينة مؤهلة بشكل كافٍ للتفاعل مع موضوع الدراسة ما يجعل آرائهم قابلة للاعتماد عليها لكونها نابعة من وعيهم وإدراكهم الناتج من مؤهلاتهم العلمية.

3- توزيع مفردات عينة الدراسة حسب التخصص:

الجدول رقم (11) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص والشكل رقم (4) يبين التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لهذه الحالة.

جدول رقم (11) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص

النسبة %	العدد	التخصص
84%	37	محاسبة
7%	3	إدارة أعمال
2%	1	اقتصاد
7%	3	تمويل ومصارف
100%	44	المجموع



شكل رقم (4) التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص

من خلال الجدول رقم (11) والشكل رقم (7) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة كان تخصصهم محاسبة ويمثلون نسبة (84%) من جميع مفردات عينة الدراسة ثم يليهم ممن تخصصهم إدارة أعمال و تمويل ومصارف ويمثلون نسبة (7%) لكل تخصص من هذين التخصصين من جميع مفردات عينة الدراسة والباقي ممن كان تخصصهم اقتصاد ويمثلون نسبة (2%) من جميع مفردات عينة الدراسة.

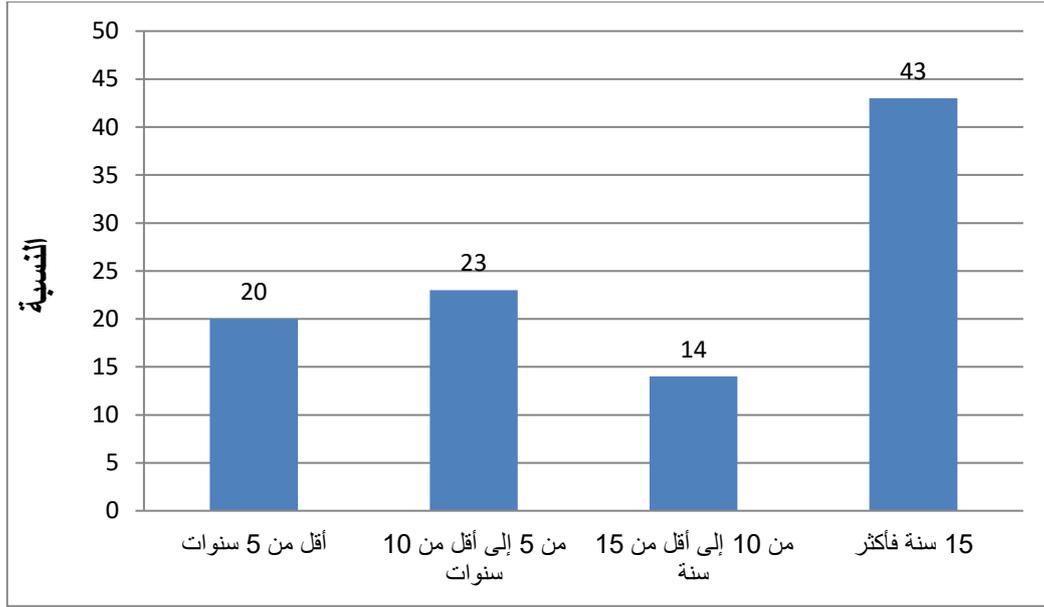
4- توزيع مفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة:

الجدول رقم (12) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة، والشكل رقم (5) يبين التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لهذا الحالة.

جدول رقم (12) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة

حسب عدد سنوات الخبرة

النسبة %	العدد	سنوات الخبرة
20%	9	أقل من 5 سنوات
23%	10	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
14%	6	من 10 إلى أقل من 15 سنة
43%	19	15 سنة فأكثر
100.0%	44	المجموع



شكل رقم (5) التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

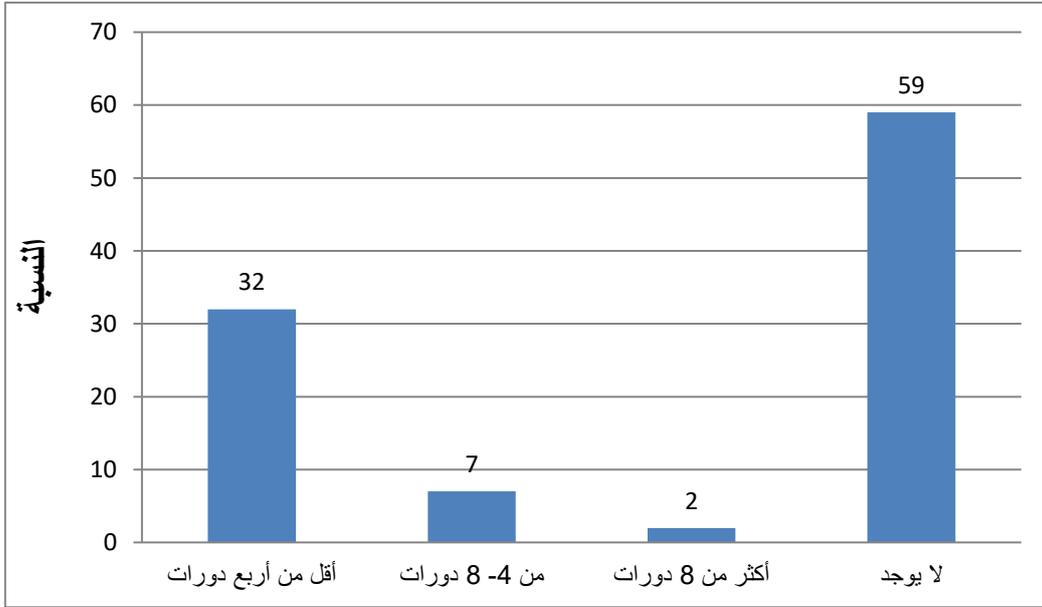
من خلال الجدول رقم (12) والشكل رقم (6) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة عدد سنوات خبرتهم 15 سنة فأكثر ويمثلون نسبة (43%) من جميع مفردات عينة الدراسة. تم يليهم ممن كانت عدد سنوات خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات ويمثلون نسبة (23%) من جميع مفردات عينة الدراسة. تم يليهم ممن كانت عدد سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات ويمثلون نسبة (20%) من جميع مفردات عينة الدراسة والباقي ممن كانت عدد سنوات خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة ويمثلون نسبة (14%) من جميع مفردات عينة الدراسة. وبصورة عامة نلاحظ أن معظم مفردات العينة لهم خبرة كبيرة، ما يجعلهم يدركون استمارة الاستبانة بشكل صحيح والإسهام بشكل فاعل في الإجابة عن أسئلة الاستبانة.

5- توزيع مفردات عينة الدراسة حسب عدد الدورات التدريبية في مجال المراجعة الداخلية:

الجدول رقم (13) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية، والشكل رقم (9) يبين التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لهذه الحالة

جدول رقم (13) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية

النسبة %	العدد	الدورات التدريبية
32%	14	أقل من أربع دورات
7%	3	من 4 - 8 دورات
2%	1	أكثر من 8 دورات
59%	26	لا يوجد
100.0%	44	المجموع



شكل رقم (6) التمثيل البياني للتوزيع النسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال المراجعة الداخلية

من خلال الجدول رقم (13) والشكل رقم (6) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة لم يتلقوا أي دورة تدريبية ويمثلون نسبة (59%) من جميع مفردات عينة الدراسة، تم يليهم ممن تلقوا أقل من أربع دورات ويمثلون نسبة (32%) من جميع مفردات عينة الدراسة، تم يليهم ممن تلقوا من 4 إلى 8 دورات ويمثلون نسبة (7%)

من جميع مفردات عينة الدراسة والباقي ممن تلقوا أكثر من 8 دورات ويمثلون نسبة (2%) من جميع مفردات عينة الدراسة.

ثالثاً- اختبار فرضيات الفرعية والرئيسية للدراسة:

1- دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.

الجدول التالي رقم (14) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي.

جدول رقم (14) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	درجة الموافقة
1	تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الرئيسة في الجامعات الليبية.	00	00	00	12	32	عالية جدا
		النسبة %	0.0	0.0	0.0	27.3	
2	تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.	1	12	9	19	3	عالية
		النسبة %	2.3	27.3	20.5	43.2	
3	الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.	00	7	12	22	3	عالية
		النسبة %	0.0	15.9	27.3	50.0	
4	المراجعين الداخليين يمتلكون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.	2	9	16	13	4	متوسطة
		النسبة %	4.5	20.5	36.4	29.5	

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
5	تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.	10	21	7	6	منخفضة
		22.7	47.7	15.9	13.6	0.0
6	نطاق ومسؤوليات وأغراض إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.	00	8	11	23	عالية
		0.0	18.2	25.0	52.3	4.5
7	تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.	00	5	7	18	عالية
		0.0	11.4	15.9	40.9	31.8
8	تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.	00	3	6	23	عالية
		0.0	6.8	13.6	52.3	27.3
9	يملك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.	00	1	4	25	عالية
		0.0	2.3	9.1	56.8	31.8
10	تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.	00	00	2	21	عالية
		0.0	0.0	4.5	47.7	47.7

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
11	إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.	00	1	3	23	17
		النسبة %	2.3	6.8	52.3	38.6
12	من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة وفاعلية النتائج.	00	10	8	22	4
		النسبة %	22.7	18.2	50.0	9.1
13	سلسلة الأنشطة التي تنفذها إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديدها.	00	3	11	28	2
		النسبة %	6.8	25.0	63.6	4.5

من خلال الجدول رقم (14) نلاحظ أن:

أ- درجة الموافقة عالية جداً على العبارة التالية:

1. تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الرئيسية في الجامعات اللببية.

ب- درجات الموافقة عالية على العبارات التالية:

1. تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات اللببية الموارد المالية والبشرية الكافية.

2. الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.

3. أغراض ومسؤوليات ونطاق إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.

4. تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.

5. تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.
6. يمتلك المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية.
7. تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.
8. إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.
9. من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة لها وفاعلية النتائج.
10. إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.

ت - درجة الموافقة متوسطة على العبارة التالية:

1. يمتلك المراجعون الداخليون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.

ث - درجة الموافقة منخفضة على العبارة التالية:

1. تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.

ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (15) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

جدول رقم (15) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الرئيسة في الجامعات الليبية.	4.73	.451	-6.082	.000
2	تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.	3.25	1.014	-1.606	.108
3	الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.	3.48	.849	-3.279	.001
4	المراجعين الداخليين يمتلكون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.	3.18	1.018	-1.175	.240
5	تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.	2.20	.954	-4.249	.000
6	نطاق ومسؤوليات وأغراض إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.	3.43	.846	-3.043	.002
7	تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم	3.93	.974	-4.561	.000

م	العبرة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدالة المحسوبة
	الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.				
8	تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.	4.00	.835	-5.002	.000
9	يمتلك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية.	4.18	.691	-5.545	.000
10	تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.	4.43	.587	-5.823	.000
11	إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.	4.27	.694	-5.603	.000
12	من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة وفعالية النتائج.	3.45	.951	-2.895	.004
13	سلسلة الأنشطة التي تنفذها إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديدها.	3.66	.680	-4.639	.000

من خلال الجدول رقم (15) نلاحظ أن

أ- الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد على متوسط المقياس (3) للعبارات التالية:

1. الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.
2. أغراض ومسؤوليات ونطاق إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.
3. تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.
4. تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقييم وسلامة النظم والإجراءات فيها.
5. يمتلك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية.
6. تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.
7. إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.
8. من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة وفاعلية النتائج.
9. إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.

لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن هذه العبارات تزيد على متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات

ب- الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعبارات التالية:

1. تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.

2. يمتلك المراجعون الداخليون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.

لذلك لا نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات، وهذا يدل على أن درجات الموافقة على هذه العبارات متوسطة

ت- الدلالة المحسوبة أقل من مستوى المغنوية (0.05) ومتوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يقل عن متوسط المقياس (3) للعبارة التالية:

1. تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.

لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارة ونقبل الفرضية البديلة لها وحيث إن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة عن هذه العبارة يقل عن متوسط المقياس (3) ، فهذا يدل على انخفاض درجة الموافقة على هذه العبارة. ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية ثم إيجاد المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (16) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

الجدول رقم (16) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية	3.7080	.39488	11.894	43	.000

من خلال الجدول رقم (16) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (11.894) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، حيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.7080) وهو يزيد على متوسط المقياس (3) ، وهذا يشير إلى وجود دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية حيث إن:

1. الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية محددة بدقة.
2. أغراض ومسؤوليات إدارة المراجعة الداخلية ونطاقها واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.
3. تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارات العليا.
4. تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.
5. يمتلك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.
6. تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.

7. إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.
8. من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخطط لها وفاعلية النتائج.
9. إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.

2- مدى تمتع المراجع الداخلي بالاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية:

الجدول التالي رقم (17) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي.

جدول رقم (17) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
1	يتوفر خط اتصال بين إدارة الجامعة ومدير المراجعة الداخلية.	00	5	3	18	عالية
		النسبة %	11.4	6.8	40.9	
2	من خلال استقلال الأنشطة التي يقوم بها المراجع الداخلي يحافظ على استقلاله.	00	1	8	29	عالية
		النسبة %	2.3	18.2	65.9	
3	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.	1	9	13	13	متوسطة
		النسبة %	20.5	29.5	29.5	

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	درجة الموافقة
4	يوازن المراجع الداخلي بحذر كبير من كونه موظفاً داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	التكرار	2	4	9	19	عالية
		النسبة %	4.5	9.1	20.5	43.2	22.7
5	موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إدارياً، يعد استقلال للمراجع الداخلي.	التكرار	1	1	5	18	عالية جداً
		النسبة %	2.3	2.3	11.4	40.9	43.2
6	تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة يتحقق من خلال الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي.	التكرار	1	2	6	18	عالية
		النسبة %	2.3	4.5	13.6	40.9	38.6
7	يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤوليته من خلال بيئة العمل.	التكرار	2	6	3	14	عالية جداً
		النسبة %	4.5	13.6	6.8	31.8	43.2
8	يلتزم المراجع الداخلي بتنفيذ أحكام القانون والكشف على كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.	التكرار	00	5	3	21	عالية
		النسبة %	0.0	11.4	6.8	47.7	34.1
9	هناك ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء	التكرار	00	4	9	21	عالية

م	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
	للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.	0.0	9.1	20.5	47.7	22.7
10	يستطيع المراجع الداخلي ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير على قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.	00	1	10	26	7
		النسبة %	2.3	22.7	59.1	15.9
11	الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية هناك تدخل في هذه الأعمال من قبل أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية.	2	13	8	19	2
		النسبة %	4.5	29.5	18.2	43.2
12	في حال تهديد استقلال المراجع الداخلي يقوم بالكشف للمستوى المناسب فوراً.	00	7	15	21	1
		النسبة %	0.0	15.9	34.1	47.7

من خلال الجدول رقم (17) نلاحظ أن:

أ- درجات الموافقة عالية جداً على العبارات التالية:

1. استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة

الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إدارياً.

2. بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية

والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.

ب- درجات الموافقة عالية على العبارات التالية:

1. يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.

2. يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
3. المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.
4. مدى الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.
5. يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.
6. توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.
7. المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.
8. يوجد تدخل من أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية في أعمال المراجعة الداخلية التي تقوم بها.
9. يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فورا عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.

ت- درجة الموافقة متوسطة على العبارة التالية:

1. المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.

ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (18) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3)

مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3)

جدول رقم (18) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	يتوفر خط اتصال بين إدارة الجامعة ومدير المراجعة الداخلية.	4.11	.970	-4.959	.000
2	من خلال استقلال الأنشطة التي يقوم بها المراجع الداخلي يحافظ على استقلاله.	3.91	.640	-5.378	.000
3	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.	3.41	1.085	-2.415	.016
4	يوازن المراجع الداخلي بحذر كبير من كونه موظفاً داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	3.70	1.069	-3.547	.000
5	موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إدارياً، يعد استقلال للمراجع الداخلي.	4.20	.904	-5.045	.000
6	تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة يتحقق من	4.09	.960	-4.788	.000

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدالة المحسوبة
	خلال الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي.				
7	يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤوليته من خلال بيئة العمل.	3.95	1.219	-4.084	.000
8	يلتزم المراجع الداخلي بتنفيذ أحكام القانون والكشف على كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.	4.05	.939	-4.886	.000
9	هناك ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.	3.84	.888	-4.522	.000
10	يستطيع المراجع الداخلي ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير على قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.	3.89	.689	-5.172	.000
11	الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية هناك تدخل في هذه الأعمال من قبل أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية.	3.14	1.047	-.853	.394
12	في حال تهديد استقلال المراجع الداخلي يقوم بالكشف للمستوى المناسب فوراً.	3.36	.780	-2.828	.005

من خلال الجدول رقم (18) نلاحظ أن:

أ- الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات

مفردات عينة الدراسة تزيد على متوسط المقياس (3) للعبارات التالية:

1. يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.
2. يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
3. المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.
4. المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.
5. استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إداريا.
6. مدى الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوي كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.
7. بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.
8. يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسبب للمهنة.
9. توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.
10. المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.

11. يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.

لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها وحيث ان متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن هذه العبارات تزيد على متوسط المقياس (3) ، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات ب- الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعبارة التالية:

1. يوجد تدخل من أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية في أعمال المراجعة الداخلية التي تقوم بها.

لذلك لا نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارة وهذا يدل على أن درجة الموافقة على هذه العبارة متوسطة.

ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية ثم إيجاد المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (19) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3) .

الجدول رقم (19) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بمدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
مدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية	3.8049	.55012	9.706	43	.000

من خلال الجدول رقم (19) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (9.706) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.8049) وهو يزيد على متوسط المقياس (3) ، وهذا يشير إلى مدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية حيث إن:-

1. يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.
2. يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
3. المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.
4. المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.
5. استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إداريا.

6. الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.
7. بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.
8. يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.
9. توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.
10. المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.
11. يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.
- 3- دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية**
- الجدول التالي رقم (20) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي.

جدول رقم (20) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
1	لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية عند زيادة الأهمية النسبية.	00	4	5	25	عالية
		النسبة %	9.1	11.4	56.8	22.7
2	المراجع الداخلي هو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة بسبب تواجده الدائم بالجامعة.	00	4	3	26	عالية
		النسبة %	9.1	6.8	59.1	25.0
3	تعتبر قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء مجالات المالية والمحاسبية وغيرها.	00	4	6	27	عالية
		النسبة %	9.1	13.6	61.4	15.9
4	يفترض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة عند اسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي.	1	2	6	19	عالية
		النسبة %	2.3	4.5	43.2	36.4
5	في الجامعات الليبية يوجد فيها معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.	2	9	20	12	متوسطة
		النسبة %	4.5	20.5	27.3	2.3

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	درجة الموافقة
6	كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتقرير عنها.	5	16	10	12	1
		النسبة %	11.4	36.4	22.7	27.3
7	التكاليف الحقيقية والتكاليف المعيارية يقوم المراجع الداخلي بالمقارنة بينها.	2	12	13	15	2
		النسبة %	4.5	27.3	29.5	34.1
8	يقوم المراجع الداخلي باقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً بعد الكشف والافصاح عن الانحرافات التي حدثت.	00	2	13	21	8
		النسبة %	0.0	4.5	29.5	47.7
9	من خلال مشاركة المراجع الداخلي في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة يعد من توسيع عمله.	1	2	7	27	7
		النسبة %	2.3	4.5	15.9	61.4
10	الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بمراجعتها.	2	5	18	19	00
		النسبة %	4.5	11.4	40.9	43.2
11	سوء استخدام الموارد والتسهيلات يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عنها.	1	5	12	20	6
		النسبة %	2.3	11.4	27.3	45.5

من خلال الجدول رقم (20) نلاحظ أن:

أ- درجات الموافقة عالية على العبارات التالية:

1. بسبب وجود المراجع الداخلي الدائم بالجامعة فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمر

الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.

2. إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية والمحاسبية.
3. إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفترض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة.
4. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.
5. يقوم المراجع الداخلي بكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.
6. يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعة بالجامعة.
7. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة.
8. يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.

ب- درجة الموافقة متوسطة على العبارة التالية:

1. يوجد في الجامعات معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.

ت- درجات الموافقة منخفضة على العبارات التالية:

1. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة والتقرير عنها. ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية

بالجامعات الليبية تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (21)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3) .

مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3) .

جدول رقم (21) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة

والفاعلية بالجامعات الليبية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية عند زيادة الأهمية النسبية.	3.93	.846	-4.862	.000
2	المراجع الداخلي هو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة بسبب تواجده الدائم بالجامعة.	4.00	.835	-5.031	.000
3	تعتبر قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء مجالات المالية والمحاسبية وغيرها.	3.84	.805	-4.771	.000
4	يفترض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة	4.07	.950	-4.769	.000

م	العبرة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدالة المحسوبة
	المراجعة عند اسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي.				
5	في الجامعات الليبية يوجد فيها معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.	3.02	.876	-.156	.876
6	كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتقرير عنها.	2.73	1.065	-1.691	.091
7	التكاليف الحقيقية والتكاليف المعيارية يقوم المراجع الداخلي بالمقارنة بينها.	3.07	.998	-.448	.654
8	يقوم المراجع الداخلي باقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً بعد الكشف والافصاح عن الانحرافات التي حدثت.	3.80	.795	-4.630	.000
9	من خلال مشاركة المراجع الداخلي في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة يعد من توسيع عمله.	3.84	.834	-4.626	.000
10	الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بمراجعتها.	3.23	.831	-1.745	.081
11	سوء استخدام الموارد والتسهيلات يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عنها.	3.57	.950	-3.381	.001

من خلال الجدول رقم (21) نلاحظ أن

أ- الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات

مفردات عينة الدراسة تزيد على متوسط المقياس (3) للعبارات التالية:

1. زيادة الأهمية النسبية لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع

الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.

2. بسبب وجود المراجع الداخلي الدائم بالجامعة فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمر

الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.

3. إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي

للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية

والمحاسبية.

4. إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفترض انفصال

قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة

المراجعة.

5. يقوم المراجع الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح

الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.

6. يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ

الخطط والبرامج الموضوعة بالجامعة.

7. يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.

لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها

وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن هذه العبارات تزيد على

متوسط المقياس (3) ، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات

ب- الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعبارات التالية:

1. يوجد في الجامعات معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.
 2. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة والتقرير عنها.
 3. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.
 4. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة.
- لذلك لا نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات وهذا يدل على أن درجات الموافقة على هذه العبارات متوسطة.
- ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية ثم إيجاد المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (22) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:
- الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)
- الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)
- الجدول رقم (22) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية	3.5537	.53002	6.930	43	.000

من خلال الجدول رقم (22) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (6.930) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.5537) وهو يزيد على متوسط المقياس (3) ، وهذا يشير إلى وجود دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية حيث إن:

1. زيادة الأهمية النسبية لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.
2. بسبب وجود المراجع الداخلي الدائم بالجامعة فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمر الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.
3. إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية والمحاسبية.
4. إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفرض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة.
5. يقوم المراجع الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.
6. يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة.

7. يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.

4- دور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية.

الجدول التالي رقم (23) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي.

جدول رقم (23) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي

م	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
1	يوجد توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة لدى الإدارة العليا.	1	8	16	17	2
		2.3	18.2	36.4	38.6	4.5
2	موظفي قسم المراجعة الداخلية يتوفر لديهم الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.	00	3	15	19	7
		0.0	6.8	34.1	43.2	15.9
3	يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.	1	11	15	14	3
		2.3	25.0	34.1	31.8	6.8
4	أصول الجامعة يتم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من التلاعب بها وسوء الاستخدام من قبل المراجع الداخلي.	2	14	16	11	1
		4.5	31.8	36.4	25.0	2.3

م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	درجة الموافقة
5	جميع العاملين بالجامعة ملتزمين بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتأكد منها.	1	15	18	10	00	متوسطة
		النسبة %	2.3	34.1	40.9	22.7	0.0
6	يقوم المراجع الداخلي بإعادة تقييم ومراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي الذين وضعتهما الإدارة.	00	7	14	21	2	عالية
		النسبة %	0.0	15.9	31.8	47.7	
7	المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات يقوم المراجع الداخلي باختبارها.	2	9	18	13	2	متوسطة
		النسبة %	4.5	20.5	40.9	29.5	
8	يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.	00	5	14	20	5	عالية
		النسبة %	0.0	11.4	31.8	45.5	
9	أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية يكتشفها المراجع الداخلي بالمصادفة.	3	9	9	21	2	عالية
		النسبة %	6.8	20.5	20.5	47.7	
10	الالتزامات بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية يقوم المراجع الداخلي بمراجعتها.	00	7	11	19	7	عالية
		النسبة %	0.0	15.9	25.0	43.2	

م	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة	درجة الموافقة
11	يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفعته الاختصاص دوريا.	00	8	13	19	4
		النسبة%	18.2	29.5	43.2	9.1
12	التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تقوم الإدارة بالإجراءات لمعالجتها وتشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.	00	10	14	20	00
		النسبة%	22.7	31.8	45.5	0.0

من خلال الجدول رقم (23) نلاحظ أن:

أ- درجات الموافقة عالية على العبارات التالية:

1. يوجد لدى الإدارة العليا للجامعة توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة.
2. يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.
3. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.
4. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.
5. يكتشف المراجع الداخلي أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بالمصادفة.
6. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.
7. يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفعته الاختصاص دوريا.

8. الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمعالجة التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.

ب- درجات الموافقة متوسطة على العبارات التالية:

1. يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج

الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.

2. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها

وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.

3. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمون بتنفيذ

السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة.

4. يقوم المراجع الداخلي باختبار المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى

ملاءمتها لاتخاذ القرارات.

ولاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بدور

المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية تم استخدام اختبار

ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (24)،

حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويا عن متوسط

المقياس (3)

مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويا عن

متوسط المقياس (3) .

جدول رقم (24) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن

العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
---	---------	---------	-------------------	-----------------	------------------

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدالة المحسوبة
1	يوجد توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة لدى الإدارة العليا.	3.2500	.89248	-1.798	.072
2	موظفي قسم المراجعة الداخلية يتوفر لديهم الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.	3.68	.829	-4.187	.000
3	يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.	3.16	.963	-1.104	.270
4	أصول الجامعة يتم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من التلاعب بها وسوء الاستخدام من قبل المراجع الداخلي.	2.89	.920	-.824	.410
5	جميع العاملين بالجامعة ملتزمين بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتأكد منها.	2.84	.805	-1.300	.194
6	يقوم المراجع الداخلي بإعادة تقييم ومراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي الذين وضعتهما الإدارة.	3.41	.816	-3.000	.003
7	المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات يقوم المراجع الداخلي باختبارها.	3.09	.936	-.631	.528
8	يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.	3.57	.846	-3.712	.000
9	أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية يكتشفها المراجع الداخلي بالمصادفة.	3.23	1.054	-1.360	.174
10	الالتزامات بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية يقوم المراجع الداخلي	3.59	.948	-3.541	.000

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	بمراجعتها.				
11	يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفع الاختصاص دوريا.	3.43	.900	-2.904	.004
12	التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تقوم الإدارة بالإجراءات لمعالجتها وتشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.	3.23	.803	-1.826	.068

من خلال الجدول رقم (24) نلاحظ أن:

أ- الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات

مفردات عينة الدراسة تزيد على متوسط المقياس (3) للعبارات التالية:

1. يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.

2. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.

3. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.

4. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.

5. يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفع الاختصاص دوريا.

لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها

وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة عن هذه العبارات تزيد على

متوسط المقياس (3) ، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

ب- الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعبارات التالية:

1. يوجد لدى الإدارة العليا للجامعة توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة.
 2. يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.
 3. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.
 4. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمون بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة.
 5. يقوم المراجع الداخلي باختبار المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات.
 6. يكتشف المراجع الداخلي أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بالمصادفة.
 7. الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمعالجة التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.
- لذلك لا نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات وهذا يدل على أن درجات الموافقة على هذه العبارات متوسطة.

ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية تم إيجاد المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (25) ، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3)

الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3)

الجدول رقم (25) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
دور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية	3.2803	.50453	3.685	43	.001

من خلال الجدول رقم (25) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (3.685) بدلالة محسوبة (0.001) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، حيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.2803) وهو يزيد على متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود دور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية حيث إنه:

1. يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.
2. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.
3. يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.

4. يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.

5. يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفع الاختصاص دوريا.

5- الفرضية الرئيسية: دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية:

لاختبار الفرضية الرئيسية المتعلقة بدور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية ثم إيجاد المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية المتمثلة في (دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية، ومدى تمتع المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية، ودور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية، ودور المراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (26)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3)

الجدول رقم (26) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة عن جميع العبارات المتعلقة بدور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية	3.5568	.43023	8.585	43	.000

- من خلال الجدول رقم (26) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (8.585) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.5568) وهو يزيد على متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية" حيث أن:
- 1- يوجد دور للمراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضعه للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.
 - 2- يوجد دور للمراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية بالجامعات الليبية.
 - 3- يوجد دور للمراجع الداخلي في توسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية.
 - 4- يوجد دور للمراجع الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية.

المبحث الثالث

النتائج والتوصيات

أولاً- النتائج :

من خلال تحليل بيانات الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يوجد دور للمراجع الداخلي بالجامعات الليبية في ضبط الأداء الإداري والمالي بها وذلك من خلال:

أ- قيام المراجع الداخلي بتبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية بالجامعات الليبية.

ب- تمتع المراجع الداخلي بالجامعات الليبية بالقدر الكافي من الاستقلال والموضوعية بما يمكنه من أداء مهامه.

ج- قيام المراجع الداخلي بتوسيع نطاق عمله ومسؤولياته لقياس الكفاءة والفاعلية بالجامعات الليبية.

د- قيام المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية بالجامعات الليبية وتقويمها.

هـ- نقص الدورات التدريبية للموظفين بإدارات المراجعة الداخلية بالجامعات الليبية في مجال وظيفة المراجعة الداخلية.

ثانياً- التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة يوصي الباحث بمجموعة من التوصيات والتي تتمثل

في الآتي:

أ- على المراجعين الداخليين تَمَكُّن المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.

ب- على الجهات المختصة دعم استقلال المراجع الداخلي بالجامعات الليبية.

ج- على المراجعين الداخليين القيام بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة وتقديم التقرير عنها، والقيام بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمين بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة، والقيام بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.

د- على موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة، وكذلك القيام بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام، وكذلك الكشف على أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية.

هـ- على إدارة الجامعة توفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال الوظيفة وكذلك توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية.

و- بإجراء دورات لاحقة بخصوص أهمية المراجعة الداخلية في الحماية من عمليات الفساد المالي والإداري وكذلك عقد مؤتمرات وورش عمل بأهمية دور المراجع الداخلي في محاسبة الفساد الإداري والمالي.

المراجع

أولاً- المراجع العربية :
أ. الكتب:

- 1- أحمد نقاز، مقدم عبيرات: المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية، الدنمارك، العدد 2، 2007.
- 2- أيمن الشنطي وآخرون، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية ناشرون وموزعون، طبعة أولى، عمان، 2010.
- 3- البلداوي، عبد الحميد عبد المجيد (1997)، الإحصاء للعلوم الإدارية والتطبيقية، دار الشروق ، عمان ، الطبعة الأولى.
- 4- البياتي، محمود مهدي (2005) ، تحليل البيانات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ، الطبعة الأولى ، دار الحامد ، عمان، .
- 5- حبيب، مجدي عبد الكريم (2001)، الإحصاء اللابارامتري الحديث في العلوم السلوكية ، مكتبة النهضة المصرية، الطبعة الأولى.
- 6- رزق الله، عايدة نخلة (2002)، دليل الباحثين في التحليل الإحصائي ، الطبعة الأولى، دار الكتب، القاهرة.
- 7- السوافيري، فتحي رزق، وعبدالمالك، محمد أحمد، (2003)، دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- 8- الصحن، عبد الفتاح محمد، وسرايا، محمد السيد (2006). الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 9- الصحن، عبد الفتاح وكامل، سمير (2001). الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر.
- 10- عاشور، سمير كامل وأبو الفتوح (1995)، سامية، الاختبارات اللامعلمية ، الطبعة الأولى، معهد الإحصاء.

- 11-العمرات، أحمد صالح (1990). المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوى السلوكي. الطبعة الأولى ، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 12-لطفي، أمين أحمد السيد، (2005) ، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة ، الدار الجامعية.
- 13-محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد الأسهم، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010.
- 14-المطارنة، غسان فلاح (2006). تدقيق الحسابات المعاصرة. الناحية النظرية. الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
- 15-هاني خلف الطراونة، نظريات الإدارة الحديثة ووظائفها، دار أسامة للنشر والتوزيع، طبعة أولى، عمان، 2012.
- 16-وصفي عبدالكريم الكساسبة، تحسين فعالية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات، دار اليازوري للنشر والتوزيع، طبعة أولى، عمان، 2011م.
- ب. المجالات والدوريات :
- 1- إبراهيم عبد موسى السعبري، زيد عائد مردان، القيمة العادلة وتأثير استعمالها في مؤشرات الأداء المالي في المصارف التجارية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (25)، السنة الثامنة، الكلية التقنية الإدارية، الكوفة، 2012م.
- 2- بدران، سناء محمد " تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية - دراسة تطبيقية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، عام 1994.
- 3- الجبو، محمد مصطفى ، تقييم مدى مساهمة إدارة المراجعة الداخلية بالشركات الصناعية الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال ، المجلد 5، مارس 2017م.
- 4- دهمش، نعيم حسني، 1985، تدقيق وتقييم كفاءة الأداء وفعالية المشاريع الإنمائية في الدول النامية، مجلة دراسات الجامعة الأردنية، المجلد12، العدد5، ص 203-268.

- 5- الرحاحلة، محمد ياسين ، فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 1، العدد 1، 2005.
- 6- عبدالأمير، علي ناظم ، ومحمد، علي كرم ، كفاءة وفاعلية نظام التدقيق الداخلي وأثره في تطبيق حوكمة الشركات، مجلة المثني للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 7 ، العدد 4، 2017م.
- 7- العتيقي، إبراهيم مريعي، و تهامي، جمعة سعيد ، تطبيق مراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، العدد 27، 2017م.
- 8- العمري، أحمد محمد، وعبد المغني ، فضل عبد الفتاح (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2(3).
- 9- النعيمات، سعيد مخلد أحمد (2009). بيان أثر التدقيق الداخلي على مخرجات النظام المحاسبي في قطاع البنوك التجارية الأردنية. المجلة العلمية لكافة التربية، المجلد الأول، العدد 8، فبراير، جامعة البلقاء التطبيقية، عمان، الأردن.
ج. الرسائل العلمية:
- 1- إسماعيل، عادل حسن محمد الشيخ ، دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين. دراسة ميدانية على عينة من شركات التأمين بجمهورية السودان، والمملكة العربية السعودية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016م.
- 2- بالعالم، عائشة ، "دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2015م.
- 3- بعوج، فاطمة ، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار " ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015م.

- 4- الجابري، محمد علي محمد (2014) بعنوان: "تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في الشركات التأمين العاملة في اليمن، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، اليمن.
- 5- حلمي، جمعة أحمد ، مدخل مقترح لتطوير المراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية كأساس لتحقيق الجودة الشاملة، رسالة ماجستير ، كلية التجارة، جامعة بورسعيد ، 2003.
- 6- رايس، نسرين، وحمزة، حنان (2017/2016)، "دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي"، دراسة جالة مؤسسة اسمنت - تبسة -، رسالة ماجستير، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر.
- 7- سعودي مبروك رياض، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسية الاقتصادية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، غير منشورة، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012م.
- 8- سعودي، حفصية (2015/2014)، "فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية" - دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر.
- 9- عابد، موساوي أحمد ، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سوناطراك وحدة الصيانة بسكرة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015م.
- 10- غلاب، فاتح، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة والتسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2011.
- 11- قسيمة إكرام، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب وحدة أوماس بسكرة - مذكرة

ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، منشورة، تخصص فحص محاسبي، جامعة
خيضر بسكرة 2016/2015م.

12- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي
والإداري، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق
فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير، جامعة غزة، 2007م.
د. المؤتمرات والندوات العلمية:

1- أبوزر، عفاف إسحق، النظم المتكاملة للتدقيق الداخلي ودوره في استراتيجية
وإدارة المخاطر لدعم استدامة الشركات، المؤتمر المهني الدولي الأول حول دور
الجمعيات والهيئات المهنية في تطوير وتنظيم مهنة الحسابات ، رام الله،
فلسطين، 7-8 تشرين ثاني ، 2012.

2- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معايير المراجعة، 2010م.

ثانياً-المراجع الأجنبية:

- 1- Allegnin, marceo And D'onza, Giuseppe, "Internal auditing risk assesssmet in iarfe italian companiees: an Empirical survey", Intarnatonal journal of auditing No. (7), 2003.
- 2- Allegrini, Marco. And D'Onza, Giuseppe ." Internal Auditing and Risk Assessment in Large Italian Companies: an Empirical Survey" International Journal of Auditing, No. 7, 2003.
- 3- Alzebana, Abdulaziz& David, Gwilliam. Taxation Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey ofthe Saudi public sector. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 23 (2014).
- 4- Arena, Marika and Arnaboldi, Michela and Azzone, Giovanni" Internal audit in Italian organizations: A multiple case study" Managerial Auditing Journal. Vol. (21) No. (3) 2006.

- 5- British Institute of Management, (), Management Audit: Chance, challenge, or Lost Opportunity, Quarterly Review, vol.3, No.3, 1994.
- 6- Donald, Taylor & Glezen, Auditing: an ASSERTION Approach, John Wiley: Now York. 1997.
- 7- Ignace , De Beelde and Gerrit, Sarens "Internal auditors' perception about their role in risk management - A comparison between US and Belgian companies" Managerial Auditing Journal. Vol. (21) No. (1) 2006 .
- 8- Institute of Internal Auditors IIA, The Chicago Chapter, Martin Bariff, IIA, ," Internal Audit Independence and Corporate Governance"available at, 2003.
- 9- Institute of Internal Auditors. Standards for the Professional Practise of Internal Auditing, , Issue Auditor, 58 1, Feb 2001.
- 10- Leonard, P. William, Management Audit, Englewood, Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall, Inc, 1993.
- 11- Munteanu , Victor & Zaharia ,Dragos L. (2014), Current Trends in Internal Audit, Procedia - Social and Behavioral Sciences 116 , 2014 .
- 12- O'Regan, David," Genesis of a profession: towards professional status for internal auditing "Managerial Auditing Journal. Vol. (16) No. (4) 2001.
- 13- Spira, Laura and Page, Michal, "Risk management - The reinvention of internal control and the changing role of internal audit" Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol. (16) No. (4) 2003.

ج. شبكة المعلومات الدولية (الانترنت):

- 1- <http://www.theiia.org/>
- 2- The Institute of Internal Auditors, (1998), Standard for the Professional Practices of Internal Auditing, The Institute of

Internal Auditors, Altamonte Springs, Florida,
Hp://www.Theiia.org.

- 3- KPMG "New Strategy and best Practice in Internal Audit-
An emerging model for building organizational value
focusing on risk" ,2000, available at: www.kpmg.com.
- 4- Leung , Dr Philomena" The Role of Internal Audit in
Corporate Governance and Management in Australia "2003
<http://www.iaa.org.au>

الملاحق

ملحق (1)

استمارة الاستبيان

دولة ليبيا

وزارة التعليم العالي

جامعة الزاوية

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

السادة المحترمين / المراجعين الداخليين بالجامعات الليبية
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته..

يقوم الباحث بإعداد رسالة ماجستير بعنوان : "دور المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري - دراسة استكشافية على الجامعات الليبية"، ونأمل من حضرتكم التعاون وتعبئة هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، حيث أن قيامكم بذلك يشكل ضمان لإتمام هذه الرسالة والوصول إلى النتائج المرجوة في تفعيل دور وظيفة المراجع الداخلي في ضبط الأداء في الجامعات الليبية.

ونؤكد لكم بأن جميع البيانات والمعلومات التي سيتم الحصول عليها من خلال هذه الاستبانة سوف تتعامل بسرية تامة حسب ما تقتضيه قواعد البحث العلمي ولن تستخدم على الإطلاق إلا لخدمة هذا البحث .

وعليه فأرجو التعاون معنا ولكم جزيل الشكر وفقنا الله وإياكم لما فيه الخير .

شاكرين لكم سلفاً وممتناً على تعاونكم في خدمة البحث العلمي

الباحث / أكرم عبدالله هويصة

قسم المحاسبة □ جامعة

الزاوية

رجاء القيام بوضع علامة (✓) أمام العبارة المناسبة أو ملئ الفراغ المناسب:-

القسم الأول :معلومات عامة

1- اسم الجامعة

2- اسم الوظيفة التي تشغلونها داخل الجامعة :

مساعد مراجع مراجع مراجع رئيس
 رئيس قسم المراجعة الداخلية مدير إدارة المراجعة الداخلية
 أخرى (من فضلك اذكرها).....

3- المؤهل العلمي :

دبلوم عالي ليسانس بكالوريوس
 ماجستير دكتوراه آخر (من فضلك أذكره).....

4- التخصص :

محاسبة إدارة أعمال اقتصاد
 تمويل ومصارف أخرى (من فضلك اذكره).....

5- عدد سنوات الخبرة :

أقل من 5 سنوات من 5 إلى أقل من 10 سنوات

من 10 إلى أقل من 15 سنة 15 سنة فأكثر

6- عدد الدورات التدريبية التي حصلت عليها في مجال المراجعة الداخلية ؟

أقل من أربع دورات من 4- 8 دورات
 أكثر من 8 دورات لا يوجد

7- هل ترغب في الحصول على نتائج هذه الدراسة ؟

نعم لا

في حالة الإجابة بنعم أرجوا تزويدي ببيدك الإلكتروني.....

استبانة حول دور وظيفة المراجع الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية

المحور الأول : "اختبار العلاقة بين تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية
وبين ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية"

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
1	أحد الوظائف الأساسية في الجامعات الليبية هي وظيفة المراجع الداخلي.					
2	توفر الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة المراجعة الداخلية.					
3	في الجامعات الليبية تكون الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية محددة بدقة.					
4	المراجعين الداخليين يمتلكون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.					
5	يتوفر للمراجعين الداخليين دورات تدريبية لاطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة من قبل إدارة الجامعة.					
6	نطاق ومسؤوليات وأغراض إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.					
7	من أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الجامعة هي تقارير المراجعة الداخلية.					
8	توفر المراجعة الداخلية المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.					
9	مؤشرات العش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية يكون المراجع الداخلي قادر على تمييزها.					
10	تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية من أهداف وظيفة المراجعة الداخلية.					

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
11	المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به المراجع الداخلي يعتبر من معايير الأداء للمراجعة الداخلية.					
12	التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة وفاعلية النتائج من مهام المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية.					
13	سلسلة الأنشطة التي تنفذها إدارة المراجعة الداخلية تكون دائماً قادرة على تحديدها.					

المحور الثاني : "اختبار العلاقة بين استقلال وحياد وموضوعية المراجع الداخلي وبين قدرته على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية".

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتوفر خط اتصال بين إدارة الجامعة ومدير المراجعة الداخلية.					
2	من خلال استقلال الأنشطة التي يقوم بها المراجع الداخلي يحافظ على استقلاله.					
3	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.					
4	يوازن المراجع الداخلي بحذر كبير من كونه موظفاً داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.					
5	موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إدارياً، يعد استقلالاً للمراجع الداخلي.					
6	تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة يتحقق من خلال الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي.					
7	يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤوليته من خلال بيئة العمل.					
8	يلتزم المراجع الداخلي بتنفيذ أحكام القانون والكشف على					

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
	كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.					
9	هناك ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.					
10	يستطيع المراجع الداخلي ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير على قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.					
11	الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية هناك تدخل في هذه الأعمال من قبل أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية.					
12	في حال تهديد استقلال المراجع الداخلي يقوم بالكشف للمستوى المناسب فوراً.					

المحور الثالث : " اختبار العلاقة بين توسيع نطاق ومسؤوليات المراجع الداخلي في قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء وبين ضبط الاداء المالي والإداري بالجامعات اللببية " .

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات اللببية عند زيادة الأهمية النسبية.					
2	المراجع الداخلي هو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة بسبب تواجده الدائم بالجامعة.					
3	تعتبر قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء مجالات المالية والمحاسبية وغيرها.					
4	يفترض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة عند					

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
	اسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي.					
5	في الجامعات الليبية يوجد فيها معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.					
6	كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتقرير عنها.					
7	التكاليف الحقيقية والتكاليف المعيارية يقوم المراجع الداخلي بالمقارنة بينها.					
8	يقوم المراجع الداخلي باقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً بعد الكشف والافصاح عن الانحرافات التي حدثت.					
9	من خلال مشاركة المراجع الداخلي في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة يعد من توسيع عمله.					
10	الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة يقوم المراجع الداخلي بمراجعتها.					
11	سوء استخدام الموارد والتسهيلات يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عنها.					

المحور الرابع : "اختبار العلاقة بين قيام المراجع الداخلي بتقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية وبين ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية".

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يوجد توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة لدى الإدارة العليا.					
2	موظفي قسم المراجعة الداخلية يتوفر لديهم الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.					
3	يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي					

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق بشدة
	لعمل إجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة والبرامج الحاسوبية.					
4	أصول الجامعة يتم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من التلاعب بها وسوء الاستخدام من قبل المراجع الداخلي.					
5	جميع العاملين بالجامعة ملتزمين بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة يقوم المراجع الداخلي بالتأكد منها.					
6	يقوم المراجع الداخلي بإعادة تقييم ومراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي الذين وضعتهم الإدارة.					
7	المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات يقوم المراجع الداخلي باختبارها.					
8	يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة .					
9	أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية يكتشفها المراجع الداخلي بالمصادفة.					
10	الالتزامات بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية يقوم المراجع الداخلي بمراجعتها.					
11	قسم المراجعة الداخلية يقوم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها لجهة الاختصاص دورياً.					
12	التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تقوم الإدارة بالإجراءات لمعالجتها وتشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.					

ملحق (2)

نتائج الحاسب الآلي

Reliability

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.716	13

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.822	12

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.816	11

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.804	12

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.848	10

Reliability

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.940	58

Frequency Table

الجامعة 1a

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid طرابلس	8	18.2	18.2	18.2
الاسمرية والاسلامية	10	22.7	22.7	40.9
الزاوية	7	15.9	15.9	56.8
الجبل الغربي	5	11.4	11.4	68.2
المرقب	4	9.1	9.1	77.3
صبراتة	3	6.8	6.8	84.1
مصبراتة	3	6.8	6.8	90.9
الأكاديمية الليبية	3	6.8	6.8	97.7
نالوت	1	2.3	2.3	100.0

1a الجامعة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid طرابلس	8	18.2	18.2	18.2
الاسمرية والاسلامية	10	22.7	22.7	40.9
الزاوية	7	15.9	15.9	56.8
الجبل الغربي	5	11.4	11.4	68.2
المرقب	4	9.1	9.1	77.3
صبراتة	3	6.8	6.8	84.1
مصراتة	3	6.8	6.8	90.9
الأكاديمية الليبية	3	6.8	6.8	97.7
نالوت	1	2.3	2.3	100.0
Total	44	100.0	100.0	

2a الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid مساعد مراجع	1	2.3	2.3	2.3
مراجع	32	72.7	72.7	75.0
مراجع رئيس	3	6.8	6.8	81.8
رئيس قسم المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	88.6
مدير إدارة المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	95.5
وظيفة أخرى	2	4.5	4.5	100.0
Total	44	100.0	100.0	

3a المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid دبلوم عالي	6	13.6	13.6	13.6
ليسانس	1	2.3	2.3	15.9
بكالوريوس	28	63.6	63.6	79.5
ماجستير	7	15.9	15.9	95.5
دكتوراه	1	2.3	2.3	97.7
مؤهل آخر	1	2.3	2.3	100.0

a2 الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid مساعد مراجع	1	2.3	2.3	2.3
مراجع	32	72.7	72.7	75.0
مراجع رئيس	3	6.8	6.8	81.8
رئيس قسم المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	88.6
مدير إدارة المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	95.5
وظيفة أخرى	2	4.5	4.5	100.0
Total	44	100.0	100.0	

a4 التخصص

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسبية	37	84.1	84.1	84.1
إدارة أعمال	3	6.8	6.8	90.9
اقتصاد	1	2.3	2.3	93.2
تمويل ومصارف	3	6.8	6.8	100.0
Total	44	100.0	100.0	

a5 عدد سنوات الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid أقل من 5 سنوات	9	20.5	20.5	20.5
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	10	22.7	22.7	43.2
من 10 إلى أقل من 15 سنة	6	13.6	13.6	56.8
15 سنة فأكثر	19	43.2	43.2	100.0
Total	44	100.0	100.0	

a6 عدد الدورات التدريبية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid أقل من أربع دورات	14	31.8	31.8	31.8
من 4- 8 دورات	3	6.8	6.8	38.6
أكثر من 8 دورات	1	2.3	2.3	40.9
لا يوجد	26	59.1	59.1	100.0

2a الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid مساعد مراجع	1	2.3	2.3	2.3
مراجع	32	72.7	72.7	75.0
مراجع رئيس	3	6.8	6.8	81.8
رئيس قسم المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	88.6
مدير إدارة المراجعة الداخلية	3	6.8	6.8	95.5
وظيفة أخرى	2	4.5	4.5	100.0
Total	44	100.0	100.0	

7a الرغبة في الحصول على نتائج الدراسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid لا	19	43.2	43.2	43.2
نعم	25	56.8	56.8	100.0
Total	44	100.0	100.0	

Frequency Table

1.1q تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الرئيسية في الجامعات الليبية.

	Valid		
	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	12	32	44
Percent	27.3	72.7	100.0
Valid Percent	27.3	72.7	100.0
Cumulative Percent	27.3	100.0	

1.2q تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.

	Valid					
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	1	12	9	19	3	44
Percent	2.3	27.3	20.5	43.2	6.8	100.0
Valid Percent	2.3	27.3	20.5	43.2	6.8	100.0

q1.2 تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	12	9	19	3	44
Percent	2.3	27.3	20.5	43.2	6.8	100.0
Valid Percent	2.3	27.3	20.5	43.2	6.8	100.0
Cumulative Percent	2.3	29.5	50.0	93.2	100.0	

q1.3 الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	7	12	22	3	44
Percent	15.9	27.3	50.0	6.8	100.0
Valid Percent	15.9	27.3	50.0	6.8	100.0
Cumulative Percent	15.9	43.2	93.2	100.0	

q1.4 يمتلك المراجعون الداخليون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	9	16	13	4	44
Percent	4.5	20.5	36.4	29.5	9.1	100.0
Valid Percent	4.5	20.5	36.4	29.5	9.1	100.0
Cumulative Percent	4.5	25.0	61.4	90.9	100.0	

q1.5 تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.

	Valid				Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	
Frequency	10	21	7	6	44
Percent	22.7	47.7	15.9	13.6	100.0
Valid Percent	22.7	47.7	15.9	13.6	100.0
Cumulative Percent	22.7	70.5	86.4	100.0	

q1.6 أغراض ومسؤوليات ونطاق إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	8	11	23	2	44
Percent	18.2	25.0	52.3	4.5	100.0
Valid Percent	18.2	25.0	52.3	4.5	100.0
Cumulative Percent	18.2	43.2	95.5	100.0	

q1.7 تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	5	7	18	14	44
Percent	11.4	15.9	40.9	31.8	100.0
Valid Percent	11.4	15.9	40.9	31.8	100.0
Cumulative Percent	11.4	27.3	68.2	100.0	

q1.8 تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	3	6	23	12	44
Percent	6.8	13.6	52.3	27.3	100.0
Valid Percent	6.8	13.6	52.3	27.3	100.0
Cumulative Percent	6.8	20.5	72.7	100.0	

q1.9 يمتلك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	4	25	14	44
Percent	2.3	9.1	56.8	31.8	100.0
Valid Percent	2.3	9.1	56.8	31.8	100.0
Cumulative Percent	2.3	11.4	68.2	100.0	

q1.10 تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.

	Valid			
	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	2	21	21	44
Percent	4.5	47.7	47.7	100.0
Valid Percent	4.5	47.7	47.7	100.0
Cumulative Percent	4.5	52.3	100.0	

q1.11 إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	3	23	17	44
Percent	2.3	6.8	52.3	38.6	100.0
Valid Percent	2.3	6.8	52.3	38.6	100.0
Cumulative Percent	2.3	9.1	61.4	100.0	

q1.12 من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخطط لها وفاعلية النتائج.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	10	8	22	4	44
Percent	22.7	18.2	50.0	9.1	100.0
Valid Percent	22.7	18.2	50.0	9.1	100.0
Cumulative Percent	22.7	40.9	90.9	100.0	

q1.13 إدارة المراجعة الداخلية تكون دائما قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	3	11	28	2	44
Percent	6.8	25.0	63.6	4.5	100.0
Valid Percent	6.8	25.0	63.6	4.5	100.0
Cumulative Percent	6.8	31.8	95.5	100.0	

Wilcoxon Signed Ranks Test

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في الجامعات الليبية.	44	4.73	.451	4	5
تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.	44	3.25	1.014	1	5
الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.	44	3.48	.849	2	5
يمتلك المراجعون الداخليون المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.	44	3.18	1.018	1	5
تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.	44	2.20	.954	1	4
أغراض ومسؤوليات ونطاق إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.	44	3.43	.846	2	5
تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.	44	3.93	.974	2	5
تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقييم وسلامة النظم والإجراءات فيها.	44	4.00	.835	2	5
يمتلك المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية.	44	4.18	.691	2	5
تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.	44	4.43	.587	3	5
إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.	44	4.27	.694	2	5
من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى انجاز الأهداف المخطط لها وفاعلية النتائج.	44	3.45	.951	2	5
إدارة المراجعة الداخلية تكون دائما قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.	44	3.66	.680	2	5
Mmm	44	3.0000	.00000	3.00	3.00

Test Statistics^c

	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
- mmm تمثل وظيفة المراجع الداخلي إحدى الوظائف الرئيسية في الجامعات الليبية.	-6.082 ^a	.000
- mmm تتوفر لوظيفة المراجعة الداخلية في الجامعات الليبية الموارد المالية والبشرية الكافية.	-1.606 ^a	.108
- mmm الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية في جامعتكم محددة بدقة.	-3.279 ^a	.001
- mmm يمتلك المراجعين الداخليين المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.	-1.175 ^a	.240
- mmm تقوم إدارة الجامعة بتوفير دورات تدريبية للمراجعين الداخليين لإطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة.	-4.249 ^b	.000
- mmm أغراض ومسؤوليات ونطاق إدارة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.	-3.043 ^a	.002
- mmm تعد تقارير المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.	-4.561 ^a	.000
- mmm تستطيع المراجعة الداخلية توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة العليا لاتخاذ قراراتها ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة النظم والإجراءات فيها.	-5.002 ^a	.000
- mmm يمتلك، المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية.	-5.545 ^a	.000
- mmm تهدف وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحقيق الرقابة المالية والإدارية في الجامعات الليبية.	-5.823 ^a	.000
- mmm إن معايير الأداء للمراجعة الداخلية تتطلب من المراجع الداخلي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة، وتحديد نطاق العمل الواجب القيام به.	-5.603 ^a	.000
- mmm من مهام المراجعة الداخلية في الجامعة التحقق من مدى إنجاز الأهداف المخططة وفعالية النتائج.	-2.895 ^a	.004
- mmm إدارة المراجعة الداخلية تكون دائما قادرة على تحديد سلسلة الأنشطة التي تنفذها.	-4.639 ^a	.000

a. Based on positive ranks.

b. Based on negative ranks.

c. Wilcoxon Signed Ranks Test

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية.	44	3.7080	.39488	.05953

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	(Sig. (2-tailed	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
دور المراجع الداخلي في تبني معايير أداء واضحة للمراجعة الداخلية.	11.894	43	.000	.70804	.5880	.8281

Frequency Table

q2.1 يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	5	3	18	18	44
Percent	11.4	6.8	40.9	40.9	100.0
Valid Percent	11.4	6.8	40.9	40.9	100.0
Cumulative Percent	11.4	18.2	59.1	100.0	

q2.2 يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	1	8	29	6	44
Percent	2.3	18.2	65.9	13.6	100.0
Valid Percent	2.3	18.2	65.9	13.6	100.0
Cumulative Percent	2.3	20.5	86.4	100.0	

q2.3 المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	9	13	13	8	44
Percent	2.3	20.5	29.5	29.5	18.2	100.0
Valid Percent	2.3	20.5	29.5	29.5	18.2	100.0
Cumulative Percent	2.3	22.7	52.3	81.8	100.0	

q2.4 المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	4	9	19	10	44
Percent	4.5	9.1	20.5	43.2	22.7	100.0
Valid Percent	4.5	9.1	20.5	43.2	22.7	100.0
Cumulative Percent	4.5	13.6	34.1	77.3	100.0	

q2.5 استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إداريا.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	1	5	18	19	44
Percent	2.3	2.3	11.4	40.9	43.2	100.0
Valid Percent	2.3	2.3	11.4	40.9	43.2	100.0
Cumulative Percent	2.3	4.5	15.9	56.8	100.0	

q2.6 مدى الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	2	6	18	17	44
Percent	2.3	4.5	13.6	40.9	38.6	100.0
Valid Percent	2.3	4.5	13.6	40.9	38.6	100.0
Cumulative Percent	2.3	6.8	20.5	61.4	100.0	

q2.7 بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	6	3	14	19	44
Percent	4.5	13.6	6.8	31.8	43.2	100.0
Valid Percent	4.5	13.6	6.8	31.8	43.2	100.0
Cumulative Percent	4.5	18.2	25.0	56.8	100.0	

q2.8 يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسيء للمهنة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	5	3	21	15	44
Percent	11.4	6.8	47.7	34.1	100.0
Valid Percent	11.4	6.8	47.7	34.1	100.0
Cumulative Percent	11.4	18.2	65.9	100.0	

q2.9 توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	4	9	21	10	44
Percent	9.1	20.5	47.7	22.7	100.0
Valid Percent	9.1	20.5	47.7	22.7	100.0
Cumulative Percent	9.1	29.5	77.3	100.0	

q2.10 المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير على قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	10	26	7	44
Percent	2.3	22.7	59.1	15.9	100.0
Valid Percent	2.3	22.7	59.1	15.9	100.0
Cumulative Percent	2.3	25.0	84.1	100.0	

q2.11 يوجد تدخل من أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية في أعمال المراجعة الداخلية التي تقوم بها.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	13	8	19	2	44
Percent	4.5	29.5	18.2	43.2	4.5	100.0
Valid Percent	4.5	29.5	18.2	43.2	4.5	100.0
Cumulative Percent	4.5	34.1	52.3	95.5	100.0	

q2.12 يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	7	15	21	1	44
Percent	15.9	34.1	47.7	2.3	100.0
Valid Percent	15.9	34.1	47.7	2.3	100.0
Cumulative Percent	15.9	50.0	97.7	100.0	

Wilcoxon Signed Ranks Test

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.	44	4.11	.970	2	5
يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.	44	3.91	.640	2	5
المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.	44	3.41	1.085	1	5
المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفاً داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	44	3.70	1.069	1	5
استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إدارياً.	44	4.20	.904	1	5

مدى الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوى كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.	44	4.09	.960	1	5
بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.	44	3.95	1.219	1	5
يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسعى للمهنة.	44	4.05	.939	2	5
توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.	44	3.84	.888	2	5
المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.	44	3.89	.689	2	5
يوجد تدخل من أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية في أعمال المراجعة الداخلية التي تقوم بها.	44	3.14	1.047	1	5
يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.	44	3.36	.780	2	5
Mmm	44	3.0000	.00000	3.00	3.00

Test Statistics^b

	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
- mmm يتوفر لمدير المراجعة الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة.	-4.959 ^a	.000
- mmm يحافظ المراجع الداخلي على استقلاله من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.	-5.378 ^a	.000
- mmm المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير فيهم.	-2.415 ^a	.016
- mmm المراجع الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفاً داخل الجامعة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	-3.547 ^a	.000

- mmm استقلال المراجع الداخلي يعتمد بشكل كبير على موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعيته للإدارات والأقسام التنفيذية إداريا.	-5.045 ^a	.000
- mmm مدى الاستقلال المتوفر للمراجع الداخلي يمكنه من تحقيق أهداف عملية المراجعة بمستوي كفاءة أفضل في المجال المالي والإداري بالجامعة.	-4.788 ^a	.000
- mmm بيئة العمل تضمن أن يلتزم المراجع الداخلي بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته.	-4.084 ^a	.000
- mmm يستطيع المراجع الداخلي أن يلتزم بتنفيذ أحكام القانون والكشف عن كل ما يخالف التشريعات والقوانين ويسعى للمهنة.	-4.886 ^a	.000
- mmm توجد ضوابط واضحة تمنع المراجع الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو الجامعة التي يعمل بها.	-4.522 ^a	.000
- mmm المراجع الداخلي يستطيع ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل المراجعة.	-5.172 ^a	.000
- mmm يوجد تدخل من أفراد خارج دائرة المراجعة الداخلية في أعمال المراجعة الداخلية التي تقوم بها.	-.853 ^a	.394
- mmm يقوم المراجع الداخلي بالكشف إلى المستوى المناسب فوراً عن كل ما من شأنه تهديد استقلاله.	-2.828 ^a	.005

a. Based on positive ranks.

b. Wilcoxon Signed Ranks Test

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
دور المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية.	44	3.8049	.55012	.08293

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
دور المراجع الداخلي في الاستقلال والحياد والموضوعية.	9.706	43	.000	.80492	.6377	.9722

Frequency Table

q3.1 زيادة الأهمية النسبية لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	4	5	25	10	44
Percent	9.1	11.4	56.8	22.7	100.0
Valid Percent	9.1	11.4	56.8	22.7	100.0
Cumulative Percent	9.1	20.5	77.3	100.0	

q3.2 بسبب الوجود الدائم للمراجع الداخلي بالجامعة، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	4	3	26	11	44
Percent	9.1	6.8	59.1	25.0	100.0
Valid Percent	9.1	6.8	59.1	25.0	100.0
Cumulative Percent	9.1	15.9	75.0	100.0	

q3.3 إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية والمحاسبية.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	4	6	27	7	44
Percent	9.1	13.6	61.4	15.9	100.0
Valid Percent	9.1	13.6	61.4	15.9	100.0
Cumulative Percent	9.1	22.7	84.1	100.0	

q3.4 إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفرض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعية إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	2	6	19	16	44
Percent	2.3	4.5	13.6	43.2	36.4	100.0
Valid Percent	2.3	4.5	13.6	43.2	36.4	100.0
Cumulative Percent	2.3	6.8	20.5	63.6	100.0	

q3.5 يوجد في الجامعات معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	9	20	12	1	44
Percent	4.5	20.5	45.5	27.3	2.3	100.0
Valid Percent	4.5	20.5	45.5	27.3	2.3	100.0
Cumulative Percent	4.5	25.0	70.5	97.7	100.0	

q3.6 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة والتقرير عنها.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	5	16	10	12	1	44
Percent	11.4	36.4	22.7	27.3	2.3	100.0
Valid Percent	11.4	36.4	22.7	27.3	2.3	100.0
Cumulative Percent	11.4	47.7	70.5	97.7	100.0	

q3.7 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	12	13	15	2	44
Percent	4.5	27.3	29.5	34.1	4.5	100.0
Valid Percent	4.5	27.3	29.5	34.1	4.5	100.0

q3.7 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	12	13	15	2	44
Percent	4.5	27.3	29.5	34.1	4.5	100.0
Valid Percent	4.5	27.3	29.5	34.1	4.5	100.0
Cumulative Percent	4.5	31.8	61.4	95.5	100.0	

q3.8 يقوم المراجع الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلا.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	13	21	8	44
Percent	4.5	29.5	47.7	18.2	100.0
Valid Percent	4.5	29.5	47.7	18.2	100.0
Cumulative Percent	4.5	34.1	81.8	100.0	

q3.9 يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعه بالجامعة.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	2	7	27	7	44
Percent	2.3	4.5	15.9	61.4	15.9	100.0
Valid Percent	2.3	4.5	15.9	61.4	15.9	100.0
Cumulative Percent	2.3	6.8	22.7	84.1	100.0	

q3.10 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة.

	Valid				Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	
Frequency	2	5	18	19	44
Percent	4.5	11.4	40.9	43.2	100.0
Valid Percent	4.5	11.4	40.9	43.2	100.0
Cumulative Percent	4.5	15.9	56.8	100.0	

q3.11 يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	1	5	12	20	6	44
Percent	2.3	11.4	27.3	45.5	13.6	100.0
Valid Percent	2.3	11.4	27.3	45.5	13.6	100.0
Cumulative Percent	2.3	13.6	40.9	86.4	100.0	

Wilcoxon Signed Ranks Test

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
زيادة الأهمية النسبية لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.	44	3.93	.846	2	5
بسبب الوجود الدائم للمراجع الداخلي بالجامعة، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.	44	4.00	.835	2	5
إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية والمحاسبية.	44	3.84	.805	2	5
إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفرض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعية إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة.	44	4.07	.950	1	5
يوجد في الجامعات معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.	44	3.02	.876	1	5
يقوم المراجع الداخلي بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة والتقرير عنها.	44	2.73	1.065	1	5
يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.	44	3.07	.998	1	5
يقوم المراجع الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.	44	3.80	.795	2	5
يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة.	44	3.84	.834	1	5
يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة.	44	3.23	.831	1	4
يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.	44	3.57	.950	1	5
mmm	44	3.0000	.00000	3.00	3.00

Test Statistics^c

	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
- mmm زيادة الأهمية النسبية لمراجعة الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بواسطة المراجع الداخلي تساعد على ضبط الأداء المالي والإداري بالجامعات الليبية.	-4.862 ^a	.000
- mmm بسبب الوجود الدائم للمراجع الداخلي بالجامعة، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الجامعة وأهدافها ومشاكلها المحتملة.	-5.031 ^a	.000
- mmm إن قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء بمفهومها الحديث هي تطور طبيعي للمراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها إلى ما وراء النواحي المالية والمحاسبية.	-4.771 ^a	.000
- mmm إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمراجع الداخلي يفرض انفصال قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة المراجعة.	-4.769 ^a	.000
- mmm يوجد في الجامعات معايير للأداء يمكن على أساسها قياس الاستخدام الاقتصادي لمواردها.	-.156 ^a	.876
- mmm يقوم المراجع الداخلي بمراجعة كفاءة الأفراد العاملين بالجامعة والتقرير عنها.	-1.691 ^b	.091
- mmm يقوم المراجع الداخلي بمراجعة التكاليف الحقيقية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية.	-.448 ^a	.654
- mmm يقوم المراجع الداخلي بالكشف والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.	-4.630 ^a	.000
- mmm يمكن توسيع نطاق عمل المراجع الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية بالجامعة.	-4.626 ^a	.000
- mmm يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بمتطلبات نظام الجودة المطبق بالجامعة.	-1.745 ^a	.081
- mmm يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.	-3.381 ^a	.001

a. Based on positive ranks.

b. Based on negative ranks.

c. Wilcoxon Signed Ranks Test

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمل ومسؤوليات المراجع الداخلي بالجامعات الليبية إلى قياس الكفاءة والفاعلية.	44	3.5537	.53002	.07990

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	(Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
دور المراجع الداخلي في توسيع نطاق عمل ومسؤوليات المراجع الداخلي بالجامعات الليبية إلى قياس الكفاءة والفاعلية.	6.930	43	.000	.55372	.3926	.7149

q4.1 يوجد لدى الإدارة العليا للجامعة توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة.

	Valid					
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	1	8	16	17	2	44
Percent	2.3	18.2	36.4	38.6	4.5	100.0
Valid Percent	2.3	18.2	36.4	38.6	4.5	100.0
Cumulative Percent	2.3	20.5	56.8	95.5	100.0	

q4.2 يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.

	Valid				
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	3	15	19	7	44
Percent	6.8	34.1	43.2	15.9	100.0
Valid Percent	6.8	34.1	43.2	15.9	100.0
Cumulative Percent	6.8	40.9	84.1	100.0	

q4.3 يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الإلكترونية المطبقة.

	Valid					
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	Total
Frequency	1	11	15	14	3	44
Percent	2.3	25.0	34.1	31.8	6.8	100.0
Valid Percent	2.3	25.0	34.1	31.8	6.8	100.0
Cumulative Percent	2.3	27.3	61.4	93.2	100.0	

q4.4 يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	14	16	11	1	44
Percent	4.5	31.8	36.4	25.0	2.3	100.0
Valid Percent	4.5	31.8	36.4	25.0	2.3	100.0
Cumulative Percent	4.5	36.4	72.7	97.7	100.0	

q4.5 يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمون بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة.

	Valid				Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	
Frequency	1	15	18	10	44
Percent	2.3	34.1	40.9	22.7	100.0
Valid Percent	2.3	34.1	40.9	22.7	100.0
Cumulative Percent	2.3	36.4	77.3	100.0	

q4.6 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	7	14	21	2	44
Percent	15.9	31.8	47.7	4.5	100.0
Valid Percent	15.9	31.8	47.7	4.5	100.0
Cumulative Percent	15.9	47.7	95.5	100.0	

q4.7 يقوم المراجع الداخلي باختبار المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	2	9	18	13	2	44
Percent	4.5	20.5	40.9	29.5	4.5	100.0
Valid Percent	4.5	20.5	40.9	29.5	4.5	100.0
Cumulative Percent	4.5	25.0	65.9	95.5	100.0	

q4.8 يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	5	14	20	5	44
Percent	11.4	31.8	45.5	11.4	100.0
Valid Percent	11.4	31.8	45.5	11.4	100.0
Cumulative Percent	11.4	43.2	88.6	100.0	

q4.9 يكتشف المراجع الداخلي أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بالمصادفة.

	Valid					Total
	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	3	9	9	21	2	44
Percent	6.8	20.5	20.5	47.7	4.5	100.0
Valid Percent	6.8	20.5	20.5	47.7	4.5	100.0
Cumulative Percent	6.8	27.3	47.7	95.5	100.0	

q4.10 يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	7	11	19	7	44
Percent	15.9	25.0	43.2	15.9	100.0
Valid Percent	15.9	25.0	43.2	15.9	100.0
Cumulative Percent	15.9	40.9	84.1	100.0	

q4.11 يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفع الاختصاص دوريا.

	Valid				Total
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	موافق بشدة	
Frequency	8	13	19	4	44
Percent	18.2	29.5	43.2	9.1	100.0
Valid Percent	18.2	29.5	43.2	9.1	100.0
Cumulative Percent	18.2	47.7	90.9	100.0	

4.12 الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمعالجة التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.

	Valid			
	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	Total
Frequency	10	14	20	44
Percent	22.7	31.8	45.5	100.0
Valid Percent	22.7	31.8	45.5	100.0
Cumulative Percent	22.7	54.5	100.0	

Wilcoxon Signed Ranks Test

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
يوجد لدى الإدارة العليا للجامعة توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة.	44	3.2500	.89248	1.00	5.00
يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.	44	3.68	.829	2	5
يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.	44	3.16	.963	1	5
يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.	44	2.89	.920	1	5
يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمون بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة.	44	2.84	.805	1	4
يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.	44	3.41	.816	2	5
يقوم المراجع الداخلي باختبار المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات.	44	3.09	.936	1	5
يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.	44	3.57	.846	2	5
يكتشف المراجع الداخلي أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بالمصادفة.	44	3.23	1.054	1	5
يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.	44	3.59	.948	2	5
يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفعها للاختصاص دوريا.	44	3.43	.900	2	5
الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمعالجة التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.	44	3.23	.803	2	4
mmm	44	3.0000	.00000	3.00	3.00

Test Statistics^c

	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
- mmm يوجد لدى الإدارة العليا للجامعة توثيق لعناصر وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في الجامعة.	-1.798 ^a	.072
- mmm يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره.	-4.187 ^a	.000
- mmm يتوفر لدى موظفي قسم المراجعة الداخلية الفهم الكافي لعمل البرامج الحاسوبية وإجراءات الرقابة الالكترونية المطبقة.	-1.104 ^a	.270
- mmm يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن أصول الجامعة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام.	-.824 ^b	.410
- mmm يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن جميع العاملين بالجامعة ملتزمون بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية التي وضعتها لهم إدارة الجامعة.	-1.300 ^b	.194
- mmm يقوم المراجع الداخلي بمراجعة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي اللذين وضعتهما الإدارة.	-3.000 ^a	.003
- mmm يقوم المراجع الداخلي باختبار المعلومات المالية والتشغيلية وتقييم مدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات.	-.631 ^a	.528
- mmm يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من أن الإجراءات الرقابية موثقة ومطبقة.	-3.712 ^a	.000
- mmm يكتشف المراجع الداخلي أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية بالمصادفة.	-1.360 ^a	.174
- mmm يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمتطلبات الخارجية.	-3.541 ^a	.000
- mmm يقوم قسم المراجعة الداخلية بإعداد تقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ورفع الاختصاص دوريا.	-2.904 ^a	.004
- mmm الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمعالجة التوصيات الواردة في تقارير المراجعة الداخلية تشكل مانعا لارتكاب نفس النوع من المخالفة.	-1.826 ^a	.068

a. Based on positive ranks.

b. Based on negative ranks.

c. Wilcoxon Signed Ranks Test

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
دور المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقويمه.	44	3.2803	.50453	.07606

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	(Sig. (2-tailed	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
دور المراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقويمه.	3.685	43	.001	.28030	.1269	.4337

Frequency Table