

المراجعة الداخلية ودورها في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية

مصطفى ونيس صيدون
كلية الاقتصاد مصراتة
most_wanis@yahoo.com

محمد مفتاح الفطيمي
الأكاديمية الليبية مصراتة
m.alfatiemy@lam.edu.ly

عادل إبراهيم الغزيل
مصرف الصحاري مصراتة
a.gazail@gmail.com

تاريخ النشر: 2024.06.04

تاريخ القبول: 2024.05.29

تاريخ الاستلام: 2024.04.07

الملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات الأولية، حيث تم توزيع عدد (100) استمارة على عينة عشوائية من المراجعين الداخليين ومساعدتهم؛ في الشركات الصناعية الليبية العامة في غرب ليبيا؛ في المنطقة الممتدة من مصراتة إلى الزاوية الغربية، واستلم منها (80) استبانة، أي بنسبة (80%). توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية؛ وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية عينة الدراسة، كما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، كما تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقتضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، كما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المراجع الداخلي ومعرفته بالصناعة التي ينتمي إليها وتحسين كفاءة الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وتوجد علاقة أيضاً ذات دلالة إحصائية بين استقلالية وموضوعية المراجع الداخلي وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية. إن نتائج هذه الدراسة ستعمل على لفت انتباه المسؤولين في الشركات الصناعية الليبية إلى أهمية الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في المحافظة على الموارد، والمساهمة في تحسين الأداء المالي بهذه الشركات، يمكن أن تسهم نتائج هذه الدراسة في إثراء البحث العلمي في مجال المراجعة الداخلية ودورها في تحسين كفاءة الأداء المالي. وبشكل عام، تقدم الدراسة دليلاً قوياً على أن وظيفة المراجعة الداخلية يمكن أن تلعب دوراً هاماً في تعظيم الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية. ولذلك يجب على الشركات الاستثمار في بناء والحفاظ على وظيفة قوية للمراجعة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، الأداء المالي، الشركات الصناعية الليبية.

Internal Audit and its Role in Improving the Financial Performance in Libyan Industrial Companies

Adel I. Algzail

Alsahari Bank

most_wanis@yahoo.com

Mohamed M. Alfatiem

Libyan Academy

m.alfatiemy@lam.edu.ly

Mustafa W. Saidun

Misurata University

a.gazail@gmail.com

Abstract

This study aimed at identifying the role the internal auditor plays in maximizing the financial performance in Libyan industrial companies. The researchers adopted the descriptive analytical method, used the questionnaire as a tool to collect the initial data. 100 questionnaire forms distributed to a random sample of internal auditors and their assistants in Libyan industrial companies located within Libya's western territory, i.e., the area extended from Misurata to Azzawya Algarbya. The researchers collected (80) questionnaire forms, namely, (%80). The study arrived to conclusions that there is a relation of statistically significance between evaluating the internal audit system by the internal auditor and promoting the financial performance in Libyan industrial companies, subject matter of this study. Further, there is a relation of statistically significance between evaluation of the operational processes, as one area of the internal audit, and the promotion of the performance efficiency in Libyan industrial companies. It is obvious that there is a relation statistically significant between the commitment of the internal auditor to the professional regulations that the standards of internal audit necessitates, and maximization of financial performance in Libyan industrial companies, and between the experience and awareness of the internal auditor with industry he belongs to and the promotion of financial performance in Libyan industry, as well as between the independency and objectivity of the internal auditor and maximizing the financial performance in Libyan industrial companies. The results of this study will bring to the officials in Libyan industrial companies' attention to the importance of the role the internal audit plays in maintaining the resources, contributing in maximization of financial performance in these companies. The researcher hopes the results of this study contribute in enriching the scientific research in internal audit, and its role in maximization of the financial performance. Overall, the study provides strong evidence that the internal audit function can play a significant role in maximizing financial performance in Libyan industrial companies. Companies should therefore invest in building and maintaining a strong internal audit function.

Key Words: *Internal Audit, Financial Performance, Libyan Industrial Companies.*

1- المقدمة

شهدت شركات الأعمال في السنوات الأخيرة نموًا مضطربًا، وتعقدًا في أنشطتها، وكبير حجمها، وتشعب أعمالها ووظائفها، وصعوبة إدارتها، وتعدد مشاكلها، نتيجة التطور العلمي والنمو المتزايد في مجالات النشاط الاقتصادي، من هنا أصبحت الشركات تبحث عن سبل لتحسين أدائها بشكل مستمر، في ظل بيئة متغيرة، خاصة بعد حدوث الفضائح والانهيارات المالية وإفلاس الكثير من الشركات والمصارف الأمريكية، والتي كان من بين أسبابها؛ ضعف أنظمة الرقابة الداخلية لهذه الشركات.

إذ توصل العديد من الباحثين إلى أن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية؛ جاء نتيجة لعدم اعتماد هذه الشركات بشكل كاف على وظيفة المراجعة الداخلية، وعدم إعطائها الأهمية اللازمة كأداة تسعى إلى تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية داخل الشركات (بكري، 2005).

حيث أن المراجعة الداخلية يمكن لها تقديم ضمان مقبول بأن العمليات المنجزة والقرارات المتخذة يتم مراقبتها باستمرار، وأنها تسهم في تحقيق أهداف الشركة، وذلك لما لها من دور في تصميم نظام الرقابة الداخلية وتطويره، وقياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتقييمها، ورفع كفاءة الأداء عن طريق قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط، واتخاذ بعض الإجراءات التصحيحية، هذا ما جعل العديد من المؤسسات الكبرى تسعى إلى إنشاء إدارة للمراجعة الداخلية؛ تعمل بطريقة تسمح بحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والغش والأخطاء، وذلك للرفع من كفاءة هذه المؤسسات؛ من خلال تقييم الأداء الفعلي للمؤسسة من أجل تحسينه وتقويمه.

وقد اتسعت اهتمامات المراجع الداخلي في الآونة الأخيرة إلى نقل التوصيات إلى الإدارة العليا للرفع من كفاءة الأداء، ولا تقتصر هذه الاهتمامات على التقرير عن فاعلية الأداء الحالي، أي أن المراجع الداخلي في هذه الحالة سوف يوجه عناية الإدارة العليا إلى كيفية معالجة الانحرافات، وليس الإشارة إليها فقط، مع ترك الأمر للإدارة العليا في شأن تدبير معالجتها (الشنطي، 2013).

ونتيجة لأهمية المراجعة الداخلية وما تحقّقه من رفع كفاءة الأداء في الشركات؛ سارعت العديد من المنظمات الدولية إلى إصدار العديد من الضوابط والمعايير التي تنظم عمل المراجع الداخلي، وتكفل له المهنية والمصداقية عند أداء مهامه، ولعل أهم هذه الإصدارات ما أصدره معهد المراجعين الداخليين الأمريكي The Institute of Internal Auditing (IIA) عام 1978 والتي تمثل أول معايير دولية للمراجعة الداخلية، إلا أن هذه المعايير لم توفر الحلول الكافية للمشكلات التي تواجه المراجعين الداخليين أثناء ممارستهم لمهامهم، مما تطلب من المعهد تبني خطة جديدة لتحديث هذه المعايير وتطويرها، كان ثمرتها إصدار معايير جديدة للمراجعة الداخلية عام 2001م، وتعتبر هذه المعايير امتدادًا وتفسيرًا للمعايير السابقة وتطويرًا لها، وليست بديلاً أو تغييراً فيها، كما أنها خضعت للتحديث بين فترة وأخرى، ونالت هذه المعايير القبول على المستوى الدولي، وشاع تطبيقها في العالم، وأثبتت فعاليتها في العديد من الدول التي تعدّ ذات باع في هذا المجال (هوام، ومزياني، 2017).

والالتزام بهذه الضوابط والمعايير له أثر إيجابي كبير على تطور المراجعة الداخلية، وزيادة كفاءة المراجع الداخلي في الوصول إلى الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها. كما إن استفادة الشركات الصناعية من مزايا وجود وظيفة المراجعة الداخلية بها لن يتأتى إلا إذا كانت هذه الوظيفة ذات فعالية في أداء مهامها، من هنا جاءت هذه الدراسة للوقوف على مدى فعالية المراجعة الداخلية ومواكبتها للتطورات التي حصلت في بيئة الأعمال المتقدمة، وبالتالي معرفة الدور التي تلعبه للرفع من كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الليبية.

1. الدراسات السابقة:

دراسة المدلل (2007): هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية المراجعة الداخلية في تقييم كفاءة وفعالية الإدارة؛ كمدخل لتوسيع الشفافية والمسؤولية والمحاسبة والإفصاح، وتقييم أداء الإدارة، ودور ذلك في ضبط الأداء الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، وكذلك التعرف على دور المراجعة الداخلية في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية، وأهمية ذلك في ضبط الأداء المالي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، والتعرف على درجة الاستقلالية الممنوحة للمراجع الداخلي، وأهمية ذلك في ضبط الأداء المالي في الشركات في فلسطين. وتوصلت الدراسة إلى أن وحدات المراجعة الداخلية في الشركات المساهمة العامة؛ تقوم بدور جيد في ضبط الأداء المالي، والمساهمة في دعم حوكمة الشركات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتقييم وقياس كفاءة وفعالية الأداء، وأنه توجد علاقة كبيرة بين توفر درجة كافية من الاستقلالية لوحدة المراجعة الداخلية؛ وبين ضبط الأداء المالي بالشركات المساهمة العامة.

دراسة محمد (2009): هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية الحديثة في الرقابة، وأهم التطورات التي طرأت عليها، كما هدفت لبحث استفادة الشركة العامة للكهرباء من برنامج المراجعة الداخلية المطبقة بها، وتقديم النصح لها لتطوير برامج الرقابة الداخلية، والاستفادة منها في الرفع من الأداء. وتوصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية في الشركة العامة للكهرباء تقوم بأداء وظيفتها كما هو مطلوب منها في المجال المالي، حيث جاءت النسبة عالية جداً، ولا تقوم بأداء وظيفتها كما هو مطلوب منها في المجال الإداري، حيث جاءت النسبة منخفضة، وهذه النسبة تعبر عن عدم مواكبة أداء المراجعة الداخلية بالشركة العامة للكهرباء للتطور الحديث للمراجعة الداخلية، وامتدادها لتشمل مراجعة كافة الأنشطة الإدارية والتشغيلية بالشركة.

دراسة العقربي (2009): هدفت الدراسة إلى بيان ما إذا كان هناك تطبيق للمراجعة الإدارية من قبل المراجع الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة المملّكة في ليبيا، وكذلك بيان توضيح الدور الذي يمكن أن تسهم به المراجعة الإدارية في عملية تحسين استخدام الموارد المتاحة، وعملية اتخاذ القرارات. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنها تشير إلى دور المراجع تجاه وظيفة التخطيط، ووضع الأهداف، وأنه قد اقتصر دوره على المشاركة فقط؛ دون القيام بتنفيذ الأعمال الأخرى التي تعتبر من مجالات عمله، وكذلك اقتصر دوره على مراجعة وتقييم نظم وسياسات الشركة في مجالات مختلفة للنشاط

دون تنفيذ للأعمال الأخرى التي تعدّ أيضاً من مجالات عمله؛ فيما يتعلق بمراجعة وتقييم وظيفة التنظيم، أما فيما يتعلق بدوره تجاه وظيفة الرقابة؛ فقد اكتفى المراجع بمتابعة الأعمال من خلال الموازنة، وهذا بطبيعة الحال يشير إلى قصور دوره وعدم فعاليته تجاه الوظيفة المذكورة.

دراسة عياش (2014): هدفت الدراسة إلى التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية، وتقييم نظم الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات اليمنية، ومعرفة مدى وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية؛ وكفاءة الأداء المالي في شركات الاتصالات اليمنية. وتوصلت الدراسة إلى أن شركات الاتصالات اليمنية تتمتع بهياكل رقابة داخلية جيدة ومقبولة، وأكدت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية، والتي من بينها وحدة المراجعة الداخلية وكفاءة الأداء المالي، وإن وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضرورة إلى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية؛ التي تساعد الإدارة على ترشيد ودعم قراراتها.

دراسة المحجوب (2015) : هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجع الداخلي في تعزيز أداء إدارة المخاطر في المصارف التجارية العاملة في ليبيا، من خلال دراسة مدى إدراك المراجعين الداخليين لأهمية إدارة المخاطر في المصارف التجارية، والتعرف على مدى توفر مقومات التطبيق السليم لمهام المراجعة الداخلية، ودراسة مدى توفر الكفاءة المهنية والتدريب الكافي للمراجعين الداخليين، والتعرف على نظم تقييم إجراءات إدارة المخاطر لدى إدارة المراجعة الداخلية. وتوصلت الدراسة على أن للمراجعين الداخليين دور مهم فيما يتعلق بإدارة المخاطر، من خلال قيامهم بفحص وتقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر في المصرف، وتقديم الاستشارات اللازمة للأطراف ذات العلاقة، كما أن إدراك المراجعين الداخليين لأهمية إدارة المخاطر له دور بارز في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية، وأن توفر مقومات التطبيق السليم للمراجعة الداخلية يسهم في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية، كما أن تمتع المراجعين الداخليين بالكفاءة المهنية والتدريب الكافي يسهم في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية.

دراسة بلعالم (2015): هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية في الجزائر، ومن أجل ذلك أجريت دراسة ميدانية لعينة من المصارف بولايتي ورقلة والأغواط. حيث اعتمدت الدراسة على البيانات التي جمعت من خلال الاستبيان الذي تم توزيعه على العينة المختارة المتمثلة في الأفراد المعنيين في المصارف محل الدراسة. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن وظيفة المراجع الداخلي تعد من أهم الوظائف بالمؤسسة خاصة في المجال المالي، بالنسبة للمصارف فهو الذي يقوم بتقييم الأداء المالي داخل البنك وكذا فهو يعتبر كأداة من أدوات الرقابة الداخلية خاصة في الجانب المالي إذ تقوم بالرقابة على المقبوضات بكل أحجامها وخاصة المقبوضات النقدية الكبيرة وكذا يقوم المراجع الداخلي بتقديم استشارات للإدارة، فهو يقوم بتقديم خدمات للإدارة بخلاف التقارير المالية السنوية وذلك تبعاً لما تنص عليه معايير المراجعة الداخلية.

دراسة محمداتني وبوعشة (2017): هدفت الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر، وذلك من خلال التطرق إلى جميع المفاهيم والمتغيرات المحيطة بمصطلح المراجعة الداخلية من مبادئ ومعايير وغيرها، وكذا التوجه إلى تحليل الأداء في المؤسسة ودوافع تحسينه، وكذا العوامل المؤثرة في هذه العملية، وإسقاط كل هذه المتغيرات على واقع المؤسسة. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج؛ أهمها: الدور الذي تؤديه المراجعة الداخلية في تحسين الأداء والتمثل في تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف، واكتشاف الانحرافات وإصلاحها من أجل تحسين أداء الشركة والارتقاء به.

دراسة النحوي وآخرين (2017): هدفت الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء في المؤسسات الصناعية العاملة بمدينة مصراتة، واعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت أداة الاستبانة لجمع البيانات. توصلت هذه الدراسة إلى وجود ضعف في قيام المراجعة الداخلية بدورها في تقويم الأداء في المؤسسات الصناعية الليبية، وذلك بسبب نقص استقلالية والخبرة المهنية لفريق عمل المراجعة، وضعف اللوائح التي تحدد مسؤوليات وصلاحيات إدارة المراجعة الداخلية.

دراسة جعفري والعايب (2017): هدفت الدراسة إلى إبراز العلاقة بين المراجع الداخلي المتكامل؛ والأداء الاستراتيجي للشركة من خلال التركيز على الدور الذي يلعبه هذا النوع من المراجعة في تحسين الأداء. وقد بينت الدراسة أن للمراجع الداخلي المتكامل دورًا بارزًا في مجال المساعدة على تحسين الأداء الاستراتيجي للشركة، وذلك من خلال تركيزه على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وعمليات إدارة المخاطر، وما يقدمه من حلول وتوصيات لفائدة الإدارات العليا؛ بغرض توجيه قراراتها الاستراتيجية.

دراسة بوزار وبودوارة (2019): هدفت الدراسة إلى تبين العلاقة بين خبرة المراجع وأثرها على تحسين جودة المراجعة الداخلية بالشركة، وكذلك معرفة العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى مختلف العناصر المؤثرة على أداء المراجع الداخلي. وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين خبرة المراجع وأثرها على تحسين جودة المراجعة الداخلية، إذ لخبرة المراجع دور مهم في ضمان تحقيق الشركات الاقتصادية لأهدافها؛ وبشكل موضوعي.

دراسة دغة وعنان (2019): تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور المراجع الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في الشركة، وكذلك توضيح مدى فعالية النظام، وتحديد الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي أثناء فحص نظام الرقابة الداخلية وتقييمه. وتوصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية في الشركة فعال، وذلك يعود إلى الإجراءات المتبعة داخل الشركة؛ عن طريق الرقابة والفحص المستمر لجميع الأنشطة والعمليات التي تتم داخل الشركة.

دراسة شاهد (2022): هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، وكذلك التعرف على أساليب عمل المراجع الداخلية والخدمات والمهام التي يقوم بها المراجع الداخلية والتي تساهم في تحسين الأداء المالي والتسيير الأمثل للمؤسسة. ومن أجل ذلك أجريت دراسة حالة مطاحن الواحات بتوقرت. حيث اعتمدت الدراسة على البيانات التي جمعت من

خلال الاستبيان. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المؤسسة محل الدراسة تولي أهمية لمهنة المراجعة الداخلية وذلك لتعزيز الرقابة الداخلية، وأن مهنة المراجعة الداخلية تساعد في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

دراسة ارحومة (2022): تهدف الدراسة إلى بيان دور وظيفة المراجعة الداخلية من خلال مقوماتها (استقلالية المراجعة الداخلية، جودة المراجعة الداخلية، كفاءة المراجعين الداخليين، دعم الإدارة العليا لوحدة المراجعة الداخلية) في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الخدمية العاملة بمدينة مصراتة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة. حيث تم تصميم استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات، وزعت في مجتمع يتكون من 97 مؤسسة خدمية عاملة بمدينة مصراتة، وتوصلت الدراسة إلى أن هنالك استقلالية وجودة وكفاءة لدى وحدات المراجعة الداخلية في المؤسسات الخدمية بمدينة مصراتة لما لها من دور إيجابي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات محل الدراسة.

دراسة جنقر (2023): هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات والتي من بينها المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي لدعم الميزة التنافسية للمؤسسات المالية. حيث تم تصميم استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات، وزعت في مجتمع يتكون من 80 من المراجعين العاملين بديوان المحاسبة. توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية أنه يتم تطبيق الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات والتي من بينها المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي لدعم الميزة التنافسية للمؤسسات المالية. كما بينت الدراسة أن الالتزام بالتطبيق الكامل للآليات المحاسبية لحوكمة الشركات يساعد في تحسين الأداء المالي وتوفير معلومات محاسبية ذات موثوقية للاستفادة منها لتحقيق أهداف المؤسسات المالية.

دراسة مازوز وبن مداحي (2023): هدفت الدراسة إلى التعرف على درجة مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي لعينات مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز في الفترة (2018-2021)، ومقارنتها بنتائج الدراسات السابقة من خلال النظر في نتائج الدراسة. حيث اعتمدت الدراسة على البيانات التي جمعت من خلال الميزانيات المالية لمؤسسة سونلغاز محل الدراسة، لكل سنة من فترة الدراسة الممتدة، وهذا لأجل استغلالها في حساب مختلف المؤشرات والنسب المالية المعتمدة في تقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز. توصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي إلا أن هناك عوامل أخرى قد أثرت على الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة، حيث بينت النتائج أن الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة كان ضعيفاً، وهذا يرجع أساساً إلى اعتماد المؤسسة على الأموال الخارجية، بالإضافة إلى التكلفة العالية. وعلى الرغم من القيمة الإيجابية للخزينة، لازالت المؤسسة بحاجة إلى تعزيز سيولتها. كما أن الموارد الخاصة للمؤسسة ليست كافية لتغطية الأصول الثابتة، خلال فترة الدراسة من 2018 إلى 2021، ولذلك تم اللجوء إلى تمويل الأصول الثابتة من خلال الموارد الدائمة التي تحوي الديون المالية طويلة الأجل.

مما سبق عرضه يلاحظ أن بعض الدراسات السابقة تناولت موضوع المراجعة الداخلية وكفاءة الأداء أو تقييم الأداء المالي في بيئات غير البيئة الليبية، مثل دراسة المدلل (2007)، وهي دراسة على الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، وكذلك دراسة عبد الوهاب عياش (2014) وهي دراسة على شركات الاتصال اليمنية، ودراسة كل من بلعالم (2015)، وشهد (2022) ودراسة مازوز وبن مداحي (2023) كانت على المؤسسات المصرفية والاقتصادية في الجزائر، في حين تناولت هذه الدراسة البيئة المحلية.

أما في البيئة الليبية فهناك بعض الدراسات التي لها أوجه تشابه مع هذه الدراسة، حيث تناول محمد (2009) دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في الشركة العامة للكهرباء، كدراسة حالة، كما تناولت دراسة ارحومة (2022) دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الخدمية العاملة بمدينة مصراتة، في حين تناولت هذه الدراسة دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية العامة. أما دراسة العقربي (2009) فتناولت دور المراجعة الإدارية في الرفع من كفاءة وفاعلية الأداء في الشركات الصناعية المملّكة في ليبيا، وكذلك دراسة النيجوي وآخرون (2017) التي تناولت دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء في المؤسسات الصناعية العاملة بمدينة مصراتة فقط، في حين تناولت هذه الدراسة دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية العامة في المنطقة الغربية، كما أن دراسة العقربي كانت على الشركات الصناعية الخاصة، أما هذه الدراسة فكانت على الشركات الصناعية العامة، في حين تناولت دراسة جنقر (2023) تحسين الأداء المالي في المؤسسات المالية.

2. مشكلة الدراسة:

نتيجة لما شهده العالم اليوم من كبر حجم الشركات وتعدد أوجه نشاطها وصعوبة إدارتها، وما نتج عن ذلك من ضعف أنظمة الرقابة الداخلية، وكثرة حالات الفشل والانهيال لكثير من الشركات في دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية، ولعل أبرزها انهيار كبرى الشركات الأمريكية، مثل: انهيار شركتي إنرون، ورلد كوم سنة 2002، مما دفع إدارات هذه الشركات إلى البحث والتعرف على نواحي القصور التي تعوق تقدم هذه الشركات، والدفع بها إلى الرفع من كفاءة أدائها واستمراريتها، وإيجاد أداة لمعاونة الإدارة، أدى هذا إلى الاهتمام المتزايد بوظيفة المراجعة الداخلية، وذلك لقربها لإدارة الشركة، وهي جزء من النظام الداخلي بالشركة، وأداة تسعى إلى الرفع من كفاءة هذه الشركات، لما لها من أثر في تصميم نظام الرقابة الداخلية وتطويره، وتعزيز سيطرة الإدارة على الشركة، كما تقوم بتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة، وتقييم الأداء والفاعلية، حتى تصل بالشركة إلى أقصى درجات الكفاءة، وذلك لضمان الالتزام بالخطط والسياسات الموضوعية، ولضمان حماية أصول الشركة من الضياع، وضمان دقة البيانات المالية.

وفي البيئة المحلية أدركت الشركات الصناعية الليبية؛ مدى أهمية وظيفة المراجعة الداخلية، كأداة من أدوات الرقابة الداخلية، حيث اتجهت هذه الشركات إلى إنشاء إدارات للمراجعة الداخلية بها، ومع ذلك فإن الوضع الحالي لوظيفة المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية ليس مرضيا بصورة عامة، هذا ما أكدته العديد من الدراسات المحلية (العقربي، 2009؛ محمد، 2009)، حيث بينت دراسة محمد (2009) أن المراجعة الداخلية في الشركة العامة للكهرباء لا تقوم بأداء وظيفتها كما هو مطلوب منها في المجال الإداري،

حيث جاءت النسبة منخفضة، وهذه النسبة تعبر عن عدم مواكبة أداء المراجعة الداخلية بالشركة العامة للكهرباء للتطور الحديث للمراجعة الداخلية، وامتدادها لتشمل مراجعة كافة الأنشطة الإدارية والتشغيلية بالشركة. وكذلك ما أكدته التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي حول أداء هذه الشركات (المحجوب، 2015). وعليه يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في تقييم مدى تطور وظيفة المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية، استناداً للتطورات التي حدثت على المستوى العالمي، من حيث اتباعها لمعايير، ووجود رؤية وأهداف واضحة؛ يمكن من خلالها مراجعة أداء الشركات.

واستناداً إلى ما تقدم يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

ما هو دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية؟

3. أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على دور تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
2. التعرف على دور المراجع الداخلي في تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية؛ في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
3. التعرف على دور التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
4. التعرف على دور تأثير خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
5. فرضيات الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها، وبالرجوع إلى الدراسات السابقة، تم صياغة الفرضية الرئيسة للدراسة على النحو التالي:

"لا يوجد دور للمراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية"

ومن أجل اختبار الفرضية الرئيسة تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

1. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
2. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
3. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.

4. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.

5. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية المراجعة الداخلية كأحد أهم عناصر حوكمة الشركات، وذلك كمحاولة لتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، حيث يأمل الباحثون أن نتائج هذه الدراسة سثلّفت انتباه المسؤولين في الشركات الصناعية الليبية إلى أهمية الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في المحافظة على الموارد، والمساهمة في تحسين الأداء المالي بهذه الشركات. كما يأمل الباحثون أن نتائج هذه الدراسة يمكن أن تسهم في إثراء البحث العلمي في مجال المراجعة الداخلية ودورها في الرفع من كفاءة الأداء المالي.

6. المنهج والإجراءات:

تم جمع البيانات الثانوية من أجل تطوير الجانب النظري للدراسة؛ بالاعتماد على المراجع العلمية؛ كالكتب والدوريات والرسائل العلمية حول موضوع الدراسة، أما في الجانب العملي اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي؛ لكونه من أكثر المناهج استخداماً في هذا النوع من الدراسات. حيث تم استخدام استبانة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة، ومن ثم تحليلها باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

يتكون مجتمع الدراسة من جميع المراجعين الداخليين ومساعدتهم في الشركات الصناعية العامة في ليبيا، ونظراً لكبير حجم المجتمع والظروف الأمنية التي تمر بها البلاد؛ تم الاقتصار على المراجعين الداخليين في الشركات الصناعية العامة بغرب ليبيا، في المنطقة الممتدة من مصراتة إلى الزاوية الغربية، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع.

تقتصر الحدود المكانية للدراسة على الشركات الصناعية العامة الواقعة في غرب ليبيا، في المنطقة الممتدة من مصراتة إلى الزاوية الغربية.

1.7 أداة الدراسة:

تم تقسيم هذه الاستبانة إلى ستة أجزاء، تناول الأول منها أسئلة ومعلومات عامة عن المستجوب، أما الجزء الثاني فقد تضمن (5) أسئلة تتعلق بدور المراجع الداخلي في تقييمه لنظام الرقابة الداخلية للرفع من كفاءة الأداء المالي بالشركة، وتضمن الجزء الثالث (8) أسئلة تتعلق بأثر تقييم المراجعة الداخلية للعمليات التشغيلية، مما يساعد على تحسين الأداء المالي بالشركة، في حين تضمن الجزء الرابع (8) أسئلة تتعلق بمدى التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة في تحسين الأداء المالي بالشركة، وتضمن الجزء الخامس (7) أسئلة تتعلق بمدى مساهمة المراجع الداخلي وخبرته ومعرفته بالصناعة التي ينتمي إليها في الرفع من كفاءة الأداء المالي بالشركة، وخصص الجزء السادس لمعرفة مدى مساهمة استقلالية وموضوعية المراجع الداخلي في تحسين الأداء المالي بالشركة، وتضمن (9) أسئلة. كما تم تخصيص جزء من الاستبانة لإضافة أي عناصر أو عبارات يرى المشارك في الدراسة أهميتها فيما يتعلق بموضوع الدراسة، أو أي ملاحظات قد يبديها المشارك في الدراسة.

وللإجابة على فقرات الاستبيان تم استخدام مقياس ليكرث ذي الخمس نقاط Five Points Likert Scale، لما يعطيه من حرية للمشاركين في الدراسة في إبداء آرائهم؛ لاحتوائه على خمس درجات توضح درجات الموافقة، وقد أعطيت درجة (1) للإجابة (غير موافق بشدة)، ودرجة (5) للإجابة (موافق بشدة) كما هو مبين في الجدول رقم (1):

الجدول رقم (1) مقياس ليكرث الخماسي

مستوى الموافقة الدرجة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	2	3	4	5	

ولتحديد المدى المعتمد (درجة الموافقة) في الدراسة تم تحديد طول الخلايا في مقياس ليكرث الخماسي من خلال حساب المدى بين درجات المقياس (5-1=4) ومن تم قسمته على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (5/4=80)، وبعد ذلك تضاف هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس هي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية وفقاً للجدول التالي:

الجدول رقم (2) مدى درجة الموافقة

طول الخلية	مستوى الموافقة
من 1 إلى 1.80	غير موافق بشدة
أكبر من 1.80 إلى 2.6	غير موافق
أكبر من 2.6 إلى 3.4	محايد
أكبر من 3.4 إلى 4.2	موافق
أكبر من 4.2 إلى 5	موافق بشدة

لتفسير النتائج والحكم على مستوى الاستجابة؛ تم الاعتماد على ترتيب المتوسط الحسابي على مستوى الأبعاد للاستبانة، ومستوى الفقرات في كل بعد، وعلى هذا الأساس تم تحديد درجة الموافقة حول مستوى الأداء.

لقياس صدق الاستبانة وسلامتها وارتباطها بأهداف الدراسة، ومدى قدرتها على قياس المتغيرات، قام الباحثون أثناء مرحلة إعداد الاستبانة بصياغة الفقرات؛ بالاعتماد على الدراسات السابقة، وبشكل يتوافق مع الجانب النظري. حيث تم عرضها على مجموعة من الأساتذة الأكاديميين في مجال المحاسبة بهدف تحكيمها، والتأكد من وضوح العبارات المستخدمة؛ وسهولتها وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة. وتم الأخذ بأغلب الملاحظات والآراء التي أبدتها المحكمون، وصولاً إلى الصيغة النهائية للاستبانة.

كما تم اختبار مدى ثبات واتساق المقياس المستخدم في جمع البيانات، حيث تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)، والذي يبين مدى وجود ارتباط داخلي بين القياسات المعبرة عن إجابات مفردات عينة الدراسة، وقد تبين أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع أبعاد أداة الدراسة (الاستبانة) في هذه الدراسة تساوي 96%، وهي قيمة جيدة، حيث يعتبر هذا المعامل من الناحية العملية مناسباً إذا كان أكبر من 70%، وبالتالي فإن الأداة المستخدمة في جمع بيانات الدراسة على درجة عالية من الثبات والمصداقية (سيكاران، 2009).

تم استخدام أسلوب الاتصال المباشر (التسليم باليد) كلما أمكن ذلك عند القيام بتوزيع الاستبانات على أفراد عينة الدراسة، حيث تم توزيع عدد (100) استمارة استبانة، استلم منها (80) استبانة، أي بنسبة (80%) وكانت جميعها صالحة للاستعمال، وبالتالي تم الاعتماد عليها في تحليل البيانات كما هو وارد بالجدول (3).

جدول (3) الاستبانات الموزعة والمستلمة

النسبة	العدد	البيان
100%	100	الاستمارات الموزعة
80%	80	الاستمارات المستلمة
80%	80	الاستمارات القابلة للتحليل

2.7 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

للتعرف على دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية؛ استلزم الأمر تحليل بيانات الدراسة الميدانية باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1. اعتمدت الدراسة على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقياس درجة موافقة عينة الدراسة؛ حول دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
2. تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)، والذي يبين مدى وجود اتساق داخلي بين فقرات الاستبيان.
3. تم استخدام اختبار كولمجروف لمعرفة طبيعة البيانات في فرضيات الدراسة؛ ما إذا كانت تتبع التوزيع الطبيعي أم لا. وبناءً على نتيجة هذا الاختبار. كما هو واضح في الجدول رقم (4) تبين أن بيانات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، وعليه تم استخدام الاختبارات اللامعلمية لتحليل بيانات الدراسة العملية.

الجدول (4) اختبار كولمجروف لبيانات الدراسة

مستوى المعنوية	إحصاء كولمجروف	محاور الدراسة
0.000	3.73	محور الفرضية الأولى
0.000	3.73	محور الفرضية الثانية
0.010	3.63	محور الفرضية الثالثة
0.000	3.70	محور الفرضية الرابعة
0.000	3.82	محور الفرضية الخامسة

4. لاختبار فرضيات الدراسة؛ تم استخدام اختبار الإشارة Sign Test، باعتباره أحد الاختبارات الإحصائية اللامعلمية التي تجرى عندما تكون البيانات ترتيبية، أو لا تتبع التوزيع الطبيعي، وهو اختبار مقابل لاختبار (t) الأحادي (1-samplet) الذي يجرى عندما تتبع البيانات التوزيع الطبيعي، وفي هذه الدراسة تم استخدام هذا الاختبار؛ لأن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

3.7 التحليل الاستنتاجي للبيانات واختبار فرضيات الدراسة:

تم استخدام اختبار الإشارة Sign Test، باعتباره أحد الاختبارات الإحصائية اللامعلمية التي تجرى عندما تكون البيانات ترتيبية، أو لا تتبع التوزيع الطبيعي، وهو اختبار مقابل لاختبار (t) الأحادي (1-

(T sample Test) الذي يجرى عندما تتبع البيانات التوزيع الطبيعي، وفي هذه الدراسة تم استخدام هذا الاختيار؛ لأن البيانات ترتيبية، كما أنها لا تتبع التوزيع الطبيعي، وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار فرضيات الدراسة على النحو التالي:

الفرض الصفري H_0 : أن وسيط درجة الموافقة حول عبارة يساوي قيمة محددة أو أقل (الوسيط أصغر من أو يساوي 3).

الفرض البديل H_1 : أن وسيط درجة الموافقة حول هذه العبارة أكبر من هذه القيمة (الوسيط أكبر من 3). ولاتخاذ قرار حول هذه الفرضية؛ تم استخدام برنامج ((SPSS)) لإجراء التحليل الإحصائي، والوصول إلى اتخاذ القرار التالي:

1. إذا كانت قيمة مستوى المعنوية المشاهد {P-value} أكبر من 0.05 فهذا يدل على قبول الفرض الصفري، أي أنه لا يوجد موافقة حول هذه العبارة.

2. إذا كانت قيمة مستوى المعنوية المشاهد {P-value} أصغر من أو تساوي 0.05 فهذا يدل على رفض الفرض الصفري، وقبول الفرض البديل، وأنه يوجد موافقة حول هذه العبارة، وبذلك يكون الاتجاه العام حول هذه العبارة بالموافقة.

1.3.7 اختبار فرضية الدراسة الأولى:

تم اختبار هذه الفرضية على النحو التالي:

الفرض الصفري H_0 : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".

الفرض البديل H_1 : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".

وذلك عن طريق إجراء اختبار الإشارة Sign Test الإحصائي لكل عبارة من عبارات هذه الفرضية التي كانت (5) عبارات، كما تم إجراء اختبار الإشارة لجميع العبارات كوحدة واحدة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:

الجدول (5) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الأولى.

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	Sign-test	P-value	القرار
1	يوجد نظام محكم للرقابة الداخلية لدى الشركة؛ يساهم في تحسين الأداء المالي.	3.81	.713	موافق	-6.92	.000	قبول
2	يتولى تقييم نظام الرقابة الداخلية إدارة المراجعة الداخلية في الشركات.	3.80	.663	موافق	-6.94	.000	قبول
3	يوجد في نظام الرقابة الداخلية إجراءات للتأكد من القيام بمراجعة الأداء.	3.81	.642	موافق	-6.98	.000	قبول
4	تقوم إدارة المراجعة الداخلية بمناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المراجع الخارجي؛ لمعرفة مدى دقته ومناسبته للشركة.	3.41	.709	موافق	-4.67	.000	قبول

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	Sign-test	P-value	القرار
5	يتم فحص إجراءات الرقابة الداخلية من قبل المراجع الخارجي؛ للتأكد من مطابقتها للسياسات والخطط والنظم والقوانين واللوائح، ومدى مساهمتها في الرفع من كفاءة الأداء للشركة.	3.78	.790	موافق	-6.74	.000	قبول
	المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة	3.72	.544	موافق	-7.06	.000	قبول

تُظهر نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق الآتي:

1. أن قيمة مستوى المعنوية {p-value} لجميع العبارات، وكذلك المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة؛ كانت أقل من (0.05)، وهذا يعني أن الاتجاه العام لرأي المشاركين حول هذه العبارات بالموافقة، مما يشير إلى رفض الفرض الصفري (H0) وقبول الفرض البديل (H1)، الذي ينص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية؛ والرفع من كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الليبية.

2. ولمعرفة أي الفقرات أكثر تأثيراً في هذا القرار؛ تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة كما هي موضحة بالجدول السابق، حيث يلاحظ أن أكثر الفقرات تأثيراً وبدرجة موافق هي الفقرة رقم (1): "يوجد نظام محكم للرقابة الداخلية لدى الشركة يساهم في تحسين الأداء المالي"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.81، 0.713) على التوالي، والفقرة رقم (3): "يوجد في نظام الرقابة الداخلية إجراءات للتأكد من القيام بمراجعة الأداء" بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.81، 0.642) على التوالي، والفقرة رقم (2): "يتولى تقييم نظام الرقابة الداخلية إدارة المراجعة الداخلية في الشركات"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.80، 0.663) على التوالي. كما يلاحظ أن الفقرة رقم (4): "تقوم إدارة المراجعة الداخلية بمناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المراجع الخارجي؛ لمعرفة مدى دقته ومناسبته للشركة"، جاءت في المرتبة الأخيرة، وبمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.41، 0.709) على التوالي.

3. وبصفة عامة، يلاحظ أن مستوى درجة موافقة عينة الدراسة على هذا المحور كانت: "موافق" حول دور تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.72، 0.544) على التوالي. وهذه النتيجة جاءت متفقة مع نتائج بعض الدراسات السابقة في البيئة المحلية، حيث بينت دراسة المدلل (2007)، أن وحدات المراجعة الداخلية في الشركات المساهمة العامة؛ تقوم بدور جيد في ضبط الأداء الإداري والمالي، والمساهمة في دعم حوكمة الشركات، من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتقييم وقياس كفاءة وفعالية الأداء.

2.3.7 اختبار فرضية الدراسة الثانية:

تم اختبار هذه الفرضية على النحو التالي:

الفرض الصفري H_0 : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية؛ كأحد

مجالات المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".
الفرض البديل H_1 : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".
وذلك عن طريق إجراء اختبار الإشارة Sign Test الإحصائي لكل عبارة من عبارات هذه الفرضية؛ التي كانت (8) عبارات، كما تم إجراء اختبار الإشارة لجميع العبارات كوحدة واحدة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:

الجدول (6) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الأولى.

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	Sign-test	P-value	القرار
1	يتم مراجعة وفحص مدخلات العمل بمراحله كافة، والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.75	.626	موافق	6.841	.000	قبول
2	يتم مراجعة وفحص الاستخدام الأمثل للقوى العاملة، والكشف عن المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.80	.682	موافق	6.914	.000	قبول
3	يتم مراجعة وفحص خطط الحوافز في مجالات الإنتاج والتوزيع، والتقليل من وجود معوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.57	.951	موافق	4.687	.000	قبول
4	يتم مراجعة خطط جدول الإنتاج والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.79	.790	موافق	6.326	.000	قبول
5	يتم مراجعة طرق الرقابة على جودة المنتجات، والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.60	.883	موافق	5.785	.000	قبول
6	عند وجود مشكلات في استخدام المواد الأولية في عمليات التصنيع داخل الشركة، يقوم المراجع الداخلي بالوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها، واقتراح طرق التصحيح المناسبة؛ للمساهمة في تحسين الأداء المالي.	3.46	.844	موافق	4.022	.000	قبول
7	يتم مراجعة الخطط والبرامج ومتابعتها في مجالات الإنتاج والتوزيع داخل الشركة، للوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها، واقتراح طرق التصحيح المناسبة؛ للمساهمة في تحسين الأداء المالي.	3.59	.725	موافق	5.579	.000	قبول
8	يتم مراجعة أدوات الرقابة على جودة المنتجات داخل الشركة، للوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها، واقتراح طرق التصحيح المناسبة؛ للمساهمة في تحسين الأداء المالي.	3.49	.754	موافق	4.673	.000	قبول
	المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة	3.63	.583	موافق	33.71	.000	قبول

تُظهر نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق الآتي:

1. أن قيمة مستوى المعنوية {p-value} لجميع العبارات، وكذلك المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة؛ كانت أقل من (0.05)، وهذا يعني أن الاتجاه العام لرأي المشاركين حول هذه العبارات بالموافقة، مما يشير إلى رفض الفرض الصفري (H_0) وقبول الفرض البديل (H_1)، الذي ينص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية؛ كأحد مجالات المراجعة الداخلية، والرفع من كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الليبية.
2. ولمعرفة أي الفقرات أكثر تأثيراً في هذا القرار؛ تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة، كما هي موضحة بالجدول السابق، حيث يلاحظ أن أكثر الفقرات تأثيراً وبدرجة موافق هي الفقرة رقم (2): "يتم مراجعة وفحص الاستخدام الأمثل للقوى العاملة، والكشف عن المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.80، 0.682) على التوالي، والفقرة رقم (4): "يتم مراجعة خطط جدولة الإنتاج، والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.79، 0.790) على التوالي، تليها الفقرة رقم (1): "يتم مراجعة وفحص مدخلات العمل بمراحله كافة، والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.75، 0.626) على التوالي. كما يلاحظ أن الفقرة رقم (6): "عند وجود مشكلات في استخدام المواد الأولية في عمليات التصنيع داخل الشركة، يقوم المراجع الداخلي بالوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها، واقتراح طرق التصحيح المناسبة؛ للمساهمة في تحسين الأداء المالي"، جاءت في المرتبة الأخيرة، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.46، 0.844) على التوالي.
3. وبصفة عامة، يلاحظ أن مستوى درجة موافقة عينة الدراسة على هذا المحور كانت: "موافق" حول دور تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.63، 0.583) على التوالي. وهذه النتيجة جاءت متفقة مع نتائج بعض الدراسات السابقة في البيئة المحلية، حيث بينت دراسة محمد (2009) أن المراجعة الداخلية في الشركة العامة للكهرباء؛ تقوم بأداء وظيفتها كما هو مطلوب منها في المجال المالي، حيث جاءت النسبة عالية جداً، ولا تقوم بأداء وظيفتها كما هو مطلوب منها في المجال الإداري، حيث جاءت النسبة منخفضة، وهذه النسبة تعبر عن عدم مواكبة أداء المراجعة الداخلية بالشركة العامة للكهرباء للتطور الحديث للمراجعة الداخلية؛ وامتدادها لتشمل مراجعة كافة الأنشطة الإدارية والتشغيلية بالشركة. كما أكدت دراسة عياش (2014)، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية؛ والتي من بينها وحدة المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي، وأن وجود عناصر رقابة داخلية جيدة؛ يؤدي

بالضرورة إلى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية؛ التي تساعد الإدارة على ترشيد ودعم قراراتها. وبينت دراسة المحجوب (2015) أن للمراجعين الداخليين دورًا هامًا فيما يتعلق بإدارة المخاطر، من خلال قيامهم بفحص وتقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر في المصرف، وتقديم الاستشارات اللازمة للأطراف ذات العلاقة، كما أن إدراك المراجعين الداخليين لأهمية إدارة المخاطر له دور بارز في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية.

3.3.7 اختبار فرضية الدراسة الثالثة:

تم اختبار هذه الفرضية على النحو التالي:

الفرض الصفري H_0 : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية؛ التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".
الفرض البديل H_1 : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".

وذلك عن طريق إجراء اختبار الإشارة Sign Test الإحصائي لكل عبارة من عبارات هذه الفرضية التي كانت (8) عبارات، كما تم إجراء اختبار الإشارة لجميع العبارات كوحدة واحدة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:

الجدول (7) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الثالثة.

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	Sign-test	P-value	القرار
1	يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية الواجبة مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.77	.795	موافق	-6.185	.000	قبول
2	يتلقى المراجع الداخلي تدريبًا وتعليمًا مستمرًا على المعايير المهنية الواجبة مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.56	.824	موافق	-4.875	.000	قبول
3	يتوافر التأهيل الفني، والخلفية العلمية المناسبة لدى المراجع الداخلي؛ الأمر الذي يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.64	.805	موافق	-5.378	.000	قبول
4	يقوم المراجع الداخلي باستمرار؛ بزيادة كفاءة الأداء وفعالية وجود خدماته المهنية، والتي تمكنه من تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.69	.757	موافق	-5.969	.000	قبول
5	يلتزم المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل اللازمة في إطار الرفع من كفاءة الأداء بالشركة.	3.71	.844	موافق	-5.909	.000	قبول
6	يأخذ المراجع الداخلي في اعتباره المخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على أهداف الشركة، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.82	.689	موافق	-6.946	.000	قبول
7	يتوفر فريق عمل متخصص من المراجعين الداخليين ممن لديهم المهارة والمعرفة والتخصص؛ التي تمكنهم من أداء أعمالهم بصورة صحيحة ومرضية، مما يساعد على رفع كفاءة الأداء بالشركة.	3.77	.940	موافق	-5.625	.000	قبول

القرار	P-value	Sign-test	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ت
قبول	.000	-5.035	موافق	.887	3.65	يوجد دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة في إدارة المراجعة الداخلية كدليل لعمل الموظفين في القسم، مما يساعد على تقييم الأداء بالشركة.	8
قبول	.000	-6.382	موافق	.631	3.70	المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة	

تُظهر نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق إلى:

1. أن قيمة مستوى المعنوية {p-value} لجميع العبارات وكذلك المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة كانت أقل من (0.05)، وهذا يعني أن الاتجاه العام لرأي المشاركين حول هذه العبارات بالموافقة، مما يشير إلى رفض الفرض الصفري (H0) وقبول الفرض البديل (H1)، الذي ينص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.

2. ولمعرفة أي الفقرات أكثر تأثيراً في هذا القرار؛ تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة، كما هي موضحة بالجدول السابق، حيث يلاحظ أن أكثر الفقرات تأثيراً وبدرجة موافق؛ هي الفقرة رقم (6): "يأخذ المراجع الداخلي في اعتباره المخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على أهداف الشركة، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة" بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.82، 0.689) على التوالي، والفقرة رقم (1): "يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية الواجبة؛ للرفع من كفاءة الأداء بالشركة" بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.77، 0.795) على التوالي، والفقرة رقم (7): "يتوفر فريق عمل متخصص من المراجعين الداخليين ممن لديهم المهارة والمعرفة والتخصص؛ التي تمكنهم من أداء أعمالهم بصورة صحيحة ومرضية، مما يساعد في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.77، 0.940) على التوالي. كما يلاحظ أن الفقرة رقم (2): "يتلقى المراجع الداخلي تدريباً وتعليماً مستمراً على المعايير المهنية الواجبة للرفع من كفاءة الأداء بالشركة"، جاءت في المرتبة الأخيرة، وبمستوى رضى منخفض، وبمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.56، 0.824) على التوالي.

3. وبصفة عامة، يلاحظ أن مستوى درجة موافقة عينة الدراسة على هذا المحور كانت "موافق" حول دور التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية، التي تقضي بها معايير المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.71، 0.844) على التوالي.

4.3.7 اختبار فرضية الدراسة الرابعة:

تم اختبار هذه الفرضية على النحو التالي:

الفرض الصفري H_0 : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المراجع الداخلي ومعرفته بالصناعة التي ينتمي إليها وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".

الفرض البديل H_1 : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة المراجع الداخلي وعرفته بالصناعة التي ينتمي إليها وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية".
 وذلك عن طريق إجراء اختبار الإشارة Sign Test الإحصائي لكل عبارة من عبارات هذه الفرضية التي كانت (7) عبارات، كما تم إجراء اختبار الإشارة لجميع العبارات كوحدة واحدة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:
 الجدول (8) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الفرعية الرابعة.

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	Sign-test	P-value	القرار
1	تتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والخبرة في الصناعة التي ينتمي إليها، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.68	.704	موافق	6.731	.000	قبول
2	تتوافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الداخلي، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	4.00	.527	موافق	6.731	.000	قبول
3	يتملك المراجع الداخلي القدرة والكفاءة على فهم طبيعة عمل الشركة، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.95	.593	موافق	7.725	.000	قبول
4	يتوافر لدى المراجع الداخلي فهم لهيكلية الشركة وطبيعة تمويلها، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.83	.625	موافق	7.509	.000	قبول
5	يتوافر لدى المراجع الداخلي فهم للخطوات الإجرائية، واستراتيجية العمل بالشركة، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.71	.715	موافق	6.299	.000	قبول
6	يتوافر لدى المراجع الداخلي فهم كاف لأهداف الشركة، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.75	.626	موافق	6.875	.000	قبول
7	يتوافر لدى المراجع الداخلي فهم لطبيعة عمل الشركة، وتحديد مناطق الخطورة المحتملة، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.	3.83	.561	موافق	7.509	.000	قبول
	المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة	3.82	.472	موافق	7.915	.000	قبول

تُظهر نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق الآتي:

1. أن قيمة مستوى المعنوية {p-value} لجميع العبارات، وكذلك المتوسط العام لجميع العبارات كوحدة واحدة؛ كانت أقل من (0.05)، وهذا يعني أن الاتجاه العام لرأي المشاركين حول هذه العبارات بالموافقة، مما يشير إلى رفض الفرض الصفري (H_0) وقبول الفرض البديل (H_1)، الذي ينص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية.
2. ولمعرفة أي الفقرات أكثر تأثيراً في هذا القرار؛ تم احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة، كما هي موضحة بالجدول السابق، حيث يلاحظ أن أكثر الفقرات تأثيراً وبدرجة موافق هي الفقرة رقم (2): "تتوافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الداخلي، مما يساهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (4.00، 0.527)

على التوالي، والفقرة رقم (3): "يملك المراجع الداخلي القدرة والكفاءة على فهم طبيعة عمل الشركة، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.95، 0.593) على التوالي، والفقرة رقم (4): "يتوافر لدى المراجع الداخلي فهم لهيكلية الشركة وطبيعة تمويلها، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.83، 0.625) على التوالي. كما يلاحظ أن الفقرة رقم (1): "تتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والخبرة في الصناعة التي ينتمي إليها، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة"، بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.68، 0.704) على التوالي.

3. وبصفة عامة، يلاحظ أن مستوى درجة موافقة عينة الدراسة على هذا المحور كانت: "موافق" حول دور خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها؛ مما يسهم في تحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك بمتوسط حسابي وانحراف معياري (3.82، 0.472) على التوالي. وهذه النتيجة جاءت متفقة مع نتائج بعض الدراسات السابقة، حيث بينت دراسة المحجوب (2015) أن تمتع المراجعين الداخليين بالكفاءة المهنية والتدريب الكافي؛ يسهم في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية، كما بينت دراسة ارحومة (2022) أن استقلالية وجودة وكفاءة المراجعة الداخلية في المؤسسات الخدمية بمدينة مصراتة لها دور إيجابي في تحسين الأداء المالي. وبينت دراسة شاهد (2022) أيضًا أن مهنة المراجعة الداخلية تساعد في تحسين الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة. كما بينت جنقر (2023) أن الالتزام بالتطبيق الكامل للآليات المحاسبية لحوكمة الشركات والتي من بينها المراجعة الداخلية يساعد في تحسين الأداء المالي وتوفير معلومات محاسبية ذات موثوقية لدعم الميزة التنافسية للمؤسسات المالية.

8. نتائج وتوصيات الدراسة:

1.8 النتائج:

1. في ضوء التحليلات السابقة توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن إيجازها في النقاط التالية:
 1. أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية؛ عينة الدراسة، وذلك من خلال:
 - ◀ قيام إدارة المراجعة الداخلية بتقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية عينة الدراسة.
 - ◀ قيام إدارة المراجعة الداخلية بمناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المراجع الخارجي؛ لمعرفة مدى دقته ومناسبته للشركة.
 - ◀ وجود إجراءات في نظام الرقابة الداخلية؛ للتأكد من القيام بمراجعة كفاءة الأداء بالشركة.
 2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات المراجعة الداخلية، وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك من خلال قيام المراجع الداخلي:
 - ◀ بمراجعة وفحص الاستخدام الأمثل للقوى العاملة، والكشف عن المعوقات في العمليات التشغيلية.

- ◀ بمراجعة وفحص مدخلات العمل بكافة مراحلها، والوقوف على المعوقات في العمليات التشغيلية.
- ◀ بالوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها، واقتراح طرق التصحيح المناسبة؛ للمساهمة في تحسين الأداء المالي.
- 3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقتضي بها معايير المراجعة الداخلية وتحسين الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية، وذلك من خلال:
 - ◀ قيام المراجع الداخلي بالأخذ في اعتباره المخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على أهداف الشركة، مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.
 - ◀ امتلاك المراجع الداخلي المعرفة الكافية بالمعايير المهنية الواجبة مما يسهم في تحسين الأداء المالي بالشركة.
 - ◀ توفر فريق عمل متخصص من المراجعين الداخليين؛ ممن لديهم المهارة والمعرفة والتخصص؛ التي تمكنهم من أداء أعمالهم بصورة صحيحة ومرضية، مما يساعد على تحسين الأداء المالي بالشركة.
- 4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها، والرفع من كفاءة الأداء في الشركات الصناعية الليبية، وذلك من خلال:
 - ◀ توافر المؤهلات العلمية لدى المراجعين الداخليين.
 - ◀ امتلاك المراجع الداخلي القدرة والكفاءة على فهم طبيعة عمل الشركة.
 - ◀ فهم المراجع الداخلي لطبيعة عمل الشركة، وتحديد مناطق الخطورة المحتملة.

2.8 التوصيات:

- في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة يوصي الباحثون بالنقاط التالية:
1. العمل على تعزيز تأهيل الموظفين بمكاتب المراجعة الداخلية بالشركات الصناعية الليبية، والرفع من كفاءتهم، ومستوى أدائهم؛ للقيام بمهام المراجعة المالية والتشغيلية.
 2. يجب أن يكون للمراجعة الداخلية في الشركات الصناعية دور مهم في تحليل إدارة المخاطر التي تواجه الشركة، وتقديم التوصيات اللازمة بالخصوص، وكذلك التأكد من أن إدارة المخاطر التشغيلية والمالية تعمل بالكفاءة والفعالية المطلوبة.
 3. ضرورة العمل على تنظيم الندوات العلمية؛ لتوضيح مفهوم ومهام المراجعة الداخلية في الرفع من كفاءة أداء الشركات الصناعية.
 4. ينبغي العمل على تشجيع المنشآت والوحدات الاقتصادية المختلفة؛ على تكوين أقسام للمراجعة الداخلية على أساس علمي وسليم، وبكفاءة متخصصة.
 5. ضرورة توفير الكوادر المؤهلة والكافية؛ لإدارات المراجعة الداخلية؛ حتى تتمكن هذه الإدارات من القيام بدورها.

6. العمل على توفر الاستقلال الكافي للمراجعين الداخليين في الشركات الصناعية الليبية؛ حتى يتمكنوا من القيام بدورهم المتوقع منهم في تقويم الأداء المالي والتشغيلي بدون ضغوطات.

قائمة المراجع

أرحومة، مفتاح، (2022)، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الخدمية العاملة في مدينة مصراتة، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، الأكاديمية الليبية للدراسات العليا فرع مصراتة.

بكري، على حجاج (2005)، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد 30.

بلعالم، عائشة (2015)، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ولاية ورقلة، الجزائر.

بوزار، لبنى، وبودوارة، هجيره (2019)، أثر خبرة المدقق على تحسين جودة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلالي، الجزائر.

جنقر، أسامة عياد رمضان (2013)، أثر الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي لدعم القدرة التنافسية للمؤسسات المالية: دراسة ميدانية، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، المجلد (6)، العدد (3)، ص ص 242-274.

دغة، إيمان، وعنان، رحمة (2019)، دور المراجع الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المحاسبة، الجزائر.

سيكاران، أوما (2009)، طرق البحث في الإدارة، تعريب: إسماعيل علي بسيوني، ط2، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض.

شاهد، أحمد (2022)، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مطاحن الوحات توقرت. رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ولاية ورقلة، الجزائر.

الشنطي، أيمن محمد (2013)، أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة المراجعة الداخلية في القطاع الصناعي الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 1، عمان.

العقربي، سوف محمد (2009)، دور المراجعة الإدارية في الرفع من كفاءة وفعالية الأداء في الشركات الصناعية المملكة، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس.

- عياش، عبد الوهاب أحمد (2014)، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي (دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية)، مكتب البحوث والنشر جامعة ناصر، العدد 4.
- مازوز، أحمد، وبن مداحي، عبدالعالي (2023)، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سولنلغاز) فرع أدرار. رسالة ماجستير غير منشورة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر.
- المحجوب، حميدة علي (2015)، دور المراجع الداخلي في تعزيز أداء إدارة المخاطر المصرفية، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، أكاديمية الدراسات العليا، مصراتة.
- محمد، سيف الدين سالم (2009)، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء بالوحدات الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس.
- محمداتني، محمد أمين، وبوعشة، وسيم (2017)، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المحاسبة، الجزائر.
- المدلل، يوسف سعيد (2007)، دور وظيفة المراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية غزة.
- النيحوي، إسماعيل محمد، وأبو غولة، محمد، والخراز، ياسر (2017)، دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي على الشركات الصناعية العاملة داخل مدينة مصراتة، المؤتمر الأكاديمي الأول لدراسات الاقتصاد والأعمال، الذي نظّمته كلية الاقتصاد والعلوم السياسية بجامعة مصراتة.
- هوام، جمعة ومزياني، نور الدين (2017). تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العامة: دراسة ميدانية. المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل: العلوم الإنسانية والإدارية، مج. 18، ع. 2، ص ص 211-232. <https://search.emarefa.net/detail/BIM-844095>