

التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتعزيز حوكمة الشركات

“دراسة حالة القطاع المصرفي الليبي“

د. عبد الحكيم محمد مصلي
كلية الاقتصاد والعلوم السياسية
جامعة مصراتة
a.masli@eps.misuratau.edu.ly

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

د. إسماعيل سالم الشهوبي
كلية الاقتصاد والعلوم السياسية
جامعة مصراتة
i.elshahoubi@eps.misuratau.edu.ly

تاريخ النشر: 2023.05.09

تاريخ القبول: 2023.05.03

تاريخ الاستلام: 2023.04.11

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى توسيع الأدبيات من خلال تقديم أدلة استكشافية على العوامل المرتبطة بالتفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتعزيز حوكمة الشركات، بالإضافة إلى فهم واستكشاف المعوقات والحوجز التي تحول دون هذا التفاعل، ومن ثم تحديد الإجراءات التي تعزز التفاعل بين هاتين الآليتين في القطاع المصرفي الليبي. تم استخدام أسلوب الاستبيان لجمع البيانات لعينة من مجتمع الدراسة الذي يتكون من جميع المصارف التجارية بالقطاع المصرفي الليبي، من خلال اختيار عينة عشوائية من أربع مجموعات (أعضاء مجلس الإدارة، أعضاء لجنة المراجعة، المراجعون الداخليون، مدراء المصارف).

تشير نتائج الدراسة إلى وجود تفاعل بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي. هذه النتائج تؤكد على أن هذا التفاعل يتحقق من خلال عدد من العوامل، لعل أهمها استعراض لجنة المراجعة لأهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية، والتأكد من الموارد اللازمة لتنفيذ مهامها، واعتماد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة لأداء دورها. النتائج تشير أيضا إلى وجود معوقات وعقبات تحد من هذا التفاعل بين هاتين الآليتين لعل أهمها عدم وجود اجتماعات مباشرة بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية، وعدم تكريس لجنة المراجعة الوقت والجهد الكافي لعمل هؤلاء المراجعين.

نتائج الدراسة لن تسهم في النقاش الأكاديمي فحسب، بل ستعالج أيضا الفجوة في المعلومات من خلال تقديم منظور جديد ومن بلد نام مختلف ثقافياً واجتماعياً وقانونياً عن البلدان الأخرى، والذي يمكن أن يساعد على فهم الدور التي تلعبه لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية في عملية التفاعل والتعاون فيما بينهما. علاوة على ذلك، نتائج الدراسة سوف تساعد الهيئات التنظيمية والحكومية والمساهمين في ليبيا لإيلاء اهتمام أكبر لهذا التفاعل لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي.

الكلمات الدالة: لجنة المراجعة، المراجعة الداخلية، حوكمة الشركات، القطاع المصرفي الليبي، ليبيا.

Interaction between the audit committee and the internal audit function to enhance corporate governance: a case study of the Libyan banking sector

Dr. Abdulhakim M. Masli

Faculty of Economics and Political
Science – Misurata University

a.masli@eps.misuratau.edu.ly

Dr. Mohamed M. Alfatiemy

Libyan Academy
Misurata

m.alfatiemy@lam.edu.ly

Dr. Ismail S. Elshahoubi

Faculty of Economics and Political
Science – Misurata University

i.elshahoubi@eps.misuratau.edu.ly

Abstract

The study aims to expand the literature by providing exploratory evidence on the factors associated with the interaction between the audit committee and the internal audit function to strengthen corporate governance, as well as exploring the obstacles that prevent this interaction, and then identifying ways that enhance the interaction between these two mechanisms in the Libyan banking sector. To achieve these aims, the questionnaire method was used to collect data from the study participants through a survey of four groups (board members, audit committee members, internal auditors, and bank managers), who are familiar with the process of interaction between the audit committee and the internal audit function to enhance corporate governance.

The findings of the study indicate that there is an interaction between the audit committee and the internal audit department of the Libyan banking sector. These findings show that this interaction is achieved through a number of ways, including the review of the Audit Committee the internal audit's objectives, plan and functions, ensuring the necessary resources to carry out its tasks, and the audit committee's reliance on internal auditors to obtain the reports and information necessary to perform its role. The findings also indicate that there are obstacles that limit this interaction between these two mechanisms, including the lack of direct meetings between the audit committee and the director of the internal audit, and the failure of audit committees to devote considerable time and effort to the work of internal auditors.

The findings of the study will not only contribute to the academic debate, but will also address the information gap by offering a new perspective from a developing country that is culturally, socially and legally different from other countries, which can help to understand the role that the audit committee and the internal audit department play in the process of interaction and cooperation between them. Furthermore, the findings of the study will help regulators, government and shareholders in Libya to pay greater attention to this interaction to strengthen corporate governance in the Libyan banking sector.

Keywords: *Audit committee, Internal audit, Corporate governance, Libyan banking sector, Libya.*

1. المقدمة

تعد لجنة المراجعة -كإحدى لجان مجلس الإدارة - ووظيفة المراجعة الداخلية من أهم آليات حوكمة الشركات (Fichtner, 2010; Eulerich et al., 2019) ، فقد صُممت كل منهما لتحسين الشفافية المالية وحماية مصالح المساهمين بالشركات (Khelil et al., 2016). والعلاقة بين هاتين الآليتين تحدد إلى حد كبير فعالية المراقبة وإدارة المخاطر بالشركات (Marx and Voogt, 2010; Alzebana and Sawan, 2015)، وتعزز قدرات الحوكمة لكلا منهما (Cohen et al., 2004). وتشير دراسة (Masli, 2018) إلى أهمية التفاعل بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية كعامل رئيسي في تحقيق حوكمة فعالة. فلجنة المراجعة هي مصدر الدعم الرئيسي المقدم للمراجعة الداخلية وأنشطتها، في حين أن المراجعة الداخلية هي مصدر للمعلومات لا يمكن الاستغناء عنه للجنة المراجعة (Tušek, 2015).

في ليبيا، تعد لجنة المراجعة إحدى لجان مجلس الإدارة بالقطاع المصرفي وفقاً لدليل حوكمة الشركات الصادر عن مصرف ليبيا المركزي سنة 2010. على هذا النحو، يشمل دور هذه اللجنة في ذلك مراقبة نزاهة وشفافية وصحة القوائم المالية والإشراف على عمل المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين، وضمان كفاية وفعالية أنظمة وإجراءات الرقابة الداخلية. في حين تعد إدارة المراجعة الداخلية من الإدارات الرئيسية بهذه المصارف، ويتمثل دورها في تنفيذ ومراقبة إجراءات الرقابة الداخلية وتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وعمليات الحوكمة بالمصرف (Masli et al., 2019). ونظراً لندرة مثل هذه الدراسات في الدول النامية (Al-Moataz, 2010) ولاسيما ليبيا، تهدف هذه الدراسة إلى توسيع الأدبيات من خلال تقديم أدلة استكشافية على العوامل المرتبطة بالتفاعلات بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بإظهار الدور التفاعلي بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي، بالإضافة إلى فهم واستكشاف المعوقات والحوجز التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بهذا القطاع، ومن ثم تحديد الإجراءات التي تعزز التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية في السياق الليبي.

لتحقيق أهداف الدراسة وإلقاء الضوء على هذه المسألة، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل واقع التفاعل بين هاتين الآليتين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة من مجتمع الدراسة الذي يتكون من جميع المصارف التجارية بالقطاع المصرفي الليبي. في هذا الصدد، تم اختيار عينة عشوائية من أربع مجموعات؛ تشمل كل من: (أعضاء مجالس الإدارة وأعضاء لجان المراجعة، والمراجعين الداخليين، ومدراء المصارف). هذه المجموعات هي الأكثر دراية بالدور الرئيسي الذي تلعبه لجنة المراجعة في دعم وظيفة المراجعة الداخلية، وأيضاً مدى اعتماد لجنة المراجعة على إدارة المراجعة الداخلية في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة لأداء دورها الإشرافي.

كما تم استخدام وسيلة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من المشاركين بالدراسة.

تكمّن الأهمية الرئيسية لهذه الدراسة في حقيقة أن نتائجها يمكن أن تساعد أعضاء مجالس الإدارة وأعضاء لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين بالقطاع المصرفي الليبي والهيئات التنظيمية والحكومية لإيلاء اهتمام أكبر للتفاعل والتعاون بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية بهذه المصارف حتى يتم تعزيز حوكمة الشركات. وتسعى الدراسة للمساهمة في النقاش الدائر في الأدب المحاسبي حول دور لجنة المراجعة في دعم وظيفة المراجعة الداخلية ومدى اعتماد لجنة المراجعة على المراجعة الداخلية في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة من خلال كونها إحدى الدراسات الأولى حسب علم الباحثين التي تغطي هذا الجانب بالقطاع المصرفي في ليبيا

علاوة على ذلك، ونظراً لتركز معظم الدراسات في هذا الجانب في الدول المتقدمة، ستقوم هذه الدراسة بتقديم منظور مختلف وأدلة جديدة من بلد نامٍ له بيئة أعمال وثقافة وإطار عمل تنظيمي مختلف، لتعزيز فهم للدور التي تلعبه لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية في عملية التفاعل والتعاون فيما بينهما لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي.

2. مراجعة الدراسات السابقة

تشير مراجعة الأدبيات ذات الصلة إلى أنه تم إيلاء اهتمام كبير للعلاقة بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية، غير أن الغالبية العظمى من هذه الدراسات ركزت على البلدان المتقدمة. في هذا الصدد، تأثير خصائص لجان المراجعة على وظيفة المراجعة الداخلية قد تم استكشافه بواسطة العديد من الباحثين (Abbott et al., 2010; Barua et al., 2010; Sarens et al., 2013; Zaman and Sarens, 2013; Dianita, 2015; Widilestariningtyas & Karo, 2016; Uludağ, 2016; Alzeban, 2020; Oussii and Boulila, 2021; Salama and Dewi, 2022; Bananuka and Nkundabanyanga, 2022; Friyani et al., 2022; Islam et al., 2023; Jaggi, 2023). بالمقابل، ركزت القليل من التحقيقات على اللجان المراجعة في سياق البلدان النامية (Khelil et al., 2016; Sartawi and Shrouf, 2017; Alzoubi, 2019). لكن على الرغم من وجود مجموعة كبيرة من الأدبيات المتعلقة بهذا السياق، فإن الأدلة البحثية حول التفاعل بين هاتين الآليتين للحوكمة لا تزال محدودة (Sarens et al., 2013).

من الجدير بالذكر أن لجنة المراجعة تعطي أهمية كبرى لأنشطة المراجعة الداخلية (Turley and Zaman, 2007) وتسعى لاستقلالية عملهم (Ahmad et al., 2009)، من خلال الإصرار على أن تقدم تقارير المراجعة الداخلية مباشرة إلى لجنة المراجعة بدلاً من الإدارة العليا (Tricker, 2015)، وأيضاً من خلال توصية اللجنة بدلاً من توصية المديرين بتعيين أو استبدال مدير إدارة المراجعة الداخلية (Goodwin and Yeo, 2001). وتلعب لجنة المراجعة أيضاً دوراً مهماً مع المراجعين الداخليين في تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية ومراقبتها والتحقق منها ومعالجة أي نقاط ضعف جوهرية في أنظمة الرقابة الداخلية (Masli et al., 2019). كما أن الدعم المقدم من لجنة المراجعة مهماً لتعزيز فعالية المراجعة الداخلية في تنفيذ إدارة مخاطر المؤسسة (skandar, 2018). وقد وجدت دراسة Hella (2018) أن مراجعة لجنة المراجعة لأعمال المراجعة الداخلية يؤثر بشكل إيجابي على فعالية المراجعة الداخلية. كما أن دراسة Tumwebaze et al., (2022) تشير إلى أن إشراف لجنة المراجعة على وظيفة المراجعة الداخلية تعمل على تحسين

ممارسات إعداد التقارير المالية للشركات. في المقابل، تعتمد لجنة المراجعة على إدارة المراجعة الداخلية للوصول إلى المعلومات المتعلقة بالمسائل المالية والتشغيلية داخل المنظمة (Oxner and Oxner, 2006). علاوة على ذلك، يمكن للمراجعة الداخلية مساعدة اللجنة بعدة طرق مثل: التوصية بتعيين أو استبدال المراجعين الخارجيين، والتفاوض بشأن تحديد أتعابهم، ثم تقييم عملهم (Saint, 2013; Eller, 2014). وفعالية اللجنة تعتمد إلى حد ما على علاقة اللجنة بإدارة المراجعة الداخلية، والتي قد لا تكون هذه العلاقة قوية دائماً (Masli et al., 2019).

في ليبيا، تم إبراز أهمية العلاقة والتفاعل بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية في دليل الحوكمة (2010) الصادر عن مصرف ليبيا المركزي، والذي ينص على أن مهام لجنة المراجعة في هذا الشأن: التوصية بتعيين وإقالة مدير إدارة المراجعة الداخلية، والموافقة على دليل إجراءات المراجعة الداخلية، والتأكد من الموارد البشرية والمادية اللازمة لتنفيذه، والتأكد من وجود تنسيق كاف بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجعين الخارجيين، ودراسة ومناقشة تقارير المراجعة الداخلية. وفي المقابل، على المراجعة الداخلية تقديم تقاريرها حصرياً إلى مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة المنبثقة عنه.

ونظراً لندرة البحوث في هذا السياق خاصة فيما يتعلق بلجان المراجعة (Masli et al., 2022)، تسعى هذه الدراسة إلى معالجة هذه الفجوة في الأدب المحاسبي والموجودة في الاقتصادات النامية من خلال التركيز على اقتصاد ناشئ، لم يكن مستكشفاً سابقاً، ولكنه ذو أهمية اقتصادية حيوية (أي الاقتصاد المعتمد على النفط) باستخدام الاستبيانات الكمية، للحصول على أفضل فهم ممكن للعوامل المرتبطة بالتفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية. وبالتالي، فإن هذه الورقة البحثية تساهم في استكشاف هذا التفاعل لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي، بإظهار الدور الرئيسي الذي تلعبه لجنة المراجعة في دعم وظيفة المراجعة الداخلية وكذلك دور المراجعة الداخلية في تقديم المعلومات والتقارير إلى لجنة المراجعة لتنفيذ مهامها على الوجه الأكمل. بالإضافة إلى فهم واستكشاف المعوقات والحوجز التي تحول دون هذا التفاعل، ومن ثم تحديد الاجراءات التي تعزز التفاعل بين هاتين الآليتين بالقطاع المصرفي الليبي. وفي هذا الصدد، تم صياغة مشكلة البحث في صورة التساؤل الرئيسي التالي:

هل هناك تفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتعزيز حوكمة الشركات في القطاع

المصرفي الليبي؟

3. فرضيات الدراسة

على الرغم أن وظيفة المراجعة الداخلية يمكن تعزيزها من خلال وجود لجنة المراجعة، إلا أنه في الحقيقة إنشاء بيئة مراقبة فعالة يعتمد اعتماداً كبيراً على العلاقة بين هذين الكيانين (Marx and Voogt, 2015; Alzebana and Sawan, 2010). وقد تم التأكيد على ضرورة وجود علاقة قوية بين المراجع الداخلي ولجنة المراجعة في قواعد حوكمة الشركات ومعايير المراجعة الداخلية الصادرة في جميع أنحاء العالم (Osman et al., 2019). وأقر (FRC, 2016) The UK Combined Code بهذه العلاقة في تأكيدها على أنه ينبغي على لجنة المراجعة مراقبة ودعم وظيفة المراجعة الداخلية، مع ضمان في الوقت

نفسه توفر الموارد والوصول إلى المعلومات التي تحتاجها للوفاء بمهامها. وبناء على ذلك، فمن الأهمية بمكان بيان هذا التفاعل من خلال الدور الرئيسي الذي تلعبه لجنة المراجعة في دعم وظيفة المراجعة الداخلية، وأيضاً دور المراجعة الداخلية في تقديم التقارير والمعلومات اللازمة إلى لجنة المراجعة لأداء مهامها كآلية لحوكمة الشركات، ويمكن صياغة فرضية الدراسة الأولى:

H1: هناك تفاعل بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي.

يشير العديد من الباحثين والمنظمات المهنية إلى أنه لا يمكن للمراجعة الداخلية الحصول على الدعم المناسب إلا من خلال لجنة المراجعة وأيضاً لا يمكن تحقيق الالتزامات والمسؤوليات العديدة للجنة المراجعة دون التواصل المناسب مع إدارة المراجعة الداخلية. فعلى سبيل المثال، يشير معهد المراجعين الداخليين The Institute of Internal Auditors (IIA) (2017) إلى أن وجود علاقة عمل قوية بين المسؤولين عن المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة ضروري لكل منهم للقيام بمسؤولياته. غير أنه، غالباً ما يشتكي المراجعون الداخليون من التفاعل المحدود مع لجنة المراجعة. وبشكل أكثر تحديداً، فهم غير راضين عن فرصة المشاركة في اجتماعات لجنة المراجعة، مع الدعم المحدود الذي يتلقونه من أعضاء لجنة المراجعة والمتابعة التي تتلقاها نتائجهم وتوصياتهم (Sarens & De Beelde, 2006). وأعضاء لجنة المراجعة يتوقعون من المراجعين الداخليين أن يكونوا أفضل المزودين للمعلومات. في المقابل، يتوقع المراجعين الداخليين حصولهم على الدعم الكامل من لجنة المراجعة الذي يسهم في تعزيز فعالية المراجعة الداخلية لتنفيذ مهامها على أكمل وجه. وفي هذا الشأن يشير Sarens & De Beelde, 2006 إلى عدم تطابق المصالح بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين، مما يحد من تعزيز التفاعل المتبادل بين الطرفين. لذلك أصبح من الواضح وجود عدد من المشاكل والمعوقات التي تحد من هذا التفاعل بين هاتين الآليتين وفق فرضية الدراسة التالية:

H2: هناك عدد من المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي.

4. منهجية الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة وإلقاء الضوء على هذه المسألة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل واقع التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتعزيز حوكمة الشركات في السياق الليبي من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة من مجتمع الدراسة الذي يتكون من جميع المصارف التجارية بالقطاع المصرفي الليبي. في هذا الصدد، تم اختيار عينة عشوائية من أربع مجموعات؛ تشمل كل من: (أعضاء مجالس الإدارة، أعضاء لجنة المراجعة، المراجعين الداخليين ومدراء المصارف). هذه المجموعات هي الأكثر دراية بالدور الرئيسي الذي تلعبه لجنة المراجعة في دعم وظيفة المراجعة الداخلية، وأيضاً مدى اعتماد لجنة المراجعة على إدارة المراجعة الداخلية في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة لأداء دورها الإشرافي. كما تم استخدام وسيلة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من المشاركين بالدراسة.

ونظرًا لضيق الوقت والموارد، استخدمت الدراسة الحالية عينة عشوائية من تلك المجموعات باستخدام أسلوب "العينة المنتظمة"، والتي عادة ما تستخدم عندما لا تتوفر قوائم لعدد عناصر المجتمع، بحيث يتم اختيار أفراد العينة بشكل منتظم، أي يتم اختيار مشاركون من عدد من الأشخاص. وهذا ما تم فعله بالدراسة الحالية. تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات من المشاركين بالدراسة. بدأ الاستبيان بموجز يحدد المشروع والغرض من الاستبيان والذي تم تقسيمه إلى قسمين، جمع أولهما المعلومات الديموغرافية للمجيبين (الوظيفة، المستوى التعليمي، مجال التخصص، الخبرة العملية). بينما يهدف القسم الثاني إلى استنباط تصورات المجيبين فيما يتعلق بالعوامل المرتبطة بتأثير التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي، بالإضافة إلى فهم واستكشاف المعوقات والحوجز التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي، ومن ثم اكتساب رؤية أكثر ثراءً من أجل تحديد الإجراءات التي تعزز التفاعل بينهما بهذا القطاع. تم وضع وتطوير أسئلة الاستبيان بعد مراجعة الأدبيات في هذا المجال (على سبيل المثال: Sartawe and Shrouf, 2017; Masli, 2018; Jaggi, 2023) وأيضا من خلال دليل حوكمة الشركات للقطاع المصرفي الليبي (2010). كل الأسئلة في القسم الثاني استخدمت مقاييس ليكرت ذات الخمس نقاط توضح درجة الموافقة، والتي عادة ما تستخدم في أبحاث العلوم الاجتماعية (Jafarabadi and Pakdaman, 2016). وقد تم توزيع الاستبيانات وجمعها باليد، غير أنه تم إرسال واستلام عدد من الاستبيانات عبر البريد الإلكتروني. تم إعادة 108 من الاستبيانات الموزعة البالغ عددها 150 استبياناً، تم رفض 7 منها لأنها غير مكتملة. لذلك تم تحليل عدد 101 استبياناً، وهو ما يمثل معدل استجابة 67.3%. وهي نسبة جيدة يمكن الاعتماد عليها في تحليل بيانات الدراسة، فقد توصلت دراسة Protic (2021)، إلى أن معدل الاستجابة بنسبة تزيد عن 50% يعد ممتازاً وجديراً بالاهتمام في جميع الظروف.

5. تحليل البيانات

لغرض تحليل البيانات، تم استخدام عدد من الاختبارات الاحصائية، لذلك فهي محور التركيز في العناوين التالية:

1.5 ثبات أداة الدراسة

لتحديد درجة ثبات أداة الدراسة تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha). ومن خلال الجدول رقم (1) نجد أن نتيجة هذا الاختبار للعبارات المتعلقة بتأثير التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي كانت 0.887، في حين أن نتيجة هذا الاختبار للعبارات المتعلقة بالمعوقات والحوجز التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي كانت 0.826. ويعد هذا المعامل كافياً للإشارة إلى موثوقية البيانات مقارنة بما توصل إليه Ursachi et al., (2015) والذي أكد على أن درجة الثبات تعد جيدة إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ 70% أو أكثر، على الرغم من أن 60% يعتبر مقبولاً لاسيما في البحوث الاستكشافية.

جدول رقم (1): معامل الثبات (Cronbach's Alpha)

ت	محاور الدراسة	عدد الحالات	عدد العبارات	Cronbach's Alpha
1	تأثير التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي	101	12	0.887
2	المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي	101	8	0.826

2.5 تحليل فقرات الفرضية الأولى

عرض الجدول (2) تحليل فقرات الفرضية الأولى حول تأثير التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي، والتي تظهر أنه ليس هناك اتفاق مرضي من المشاركين على الفقرات المتعلقة بهذا التفاعل بالقطاع المصرفي الليبي. وينعكس هذا في المتوسط العام لمتوسطات إجابات المشاركين بالدراسة؛ حيث حققت أعلى العبارات كل من العبارة رقم (1): "تستعرض لجنة المراجعة أهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية" أعلى نتيجة بمتوسط عام (4.683)، تلتها العبارة رقم (3): "لجنة المراجعة تُعزز إشراف المراجع الداخلي على عمليات الرقابة والحوكمة" بمتوسط عام (4.455)، ثم العبارة رقم (2): "لجنة المراجعة تتأكد أن المراجعة الداخلية لديها الموارد اللازمة لتنفيذ أعمالها" بمتوسط عام (4.446). ومن خلال فقرات هذه الفرضية يتضح أن جميع الفقرات حققت مستوى معنوية (**Sig**) أقل من 0.05، وبما أن المتوسطات الحسابية لجميع الفقرات أكبر من 3.00، فهذا يعني أن إجابات المشاركين بالدراسة في منطقة القبول. وبشكل عام، ليس هناك اختلاف كبير بين إجابات المجموعات الأربعة المستهدفة بعينة الدراسة، كما أن المشاركين أعربوا عن اتفاق عام وبشكل مرضي مع هذه الفقرات، مما يشير إلى هناك تفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي.

جدول (2): تحليل فقرات المتعلقة بالتفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات

ت	العبارات	متوسط المجموعات المستهدفة				المتوسط العام	الانحراف المعياري	اختبار t	Sig	القرار
		أعضاء مجلس الإدارة	أعضاء لجنة المراجعة	مراجعون داخليون	مدراء المصارف					
1.	تستعرض لجنة المراجعة أهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية	4.857	4.806	4.320	4.400	4.683	.7991	21.167	.000	موافق
2.	لجنة المراجعة تتأكد أن المراجعة الداخلية لديها الموارد اللازمة لتنفيذ أعمالها	4.457	4.639	4.040	5.000	4.446	.8059	18.026	.000	موافق
3.	لجنة المراجعة تُعزز إشراف المراجع الداخلي على عمليات الرقابة والحوكمة	4.429	4.639	4.200	4.600	4.455	.8188	17.863	.000	موافق
4.	تجتمع لجنة المراجعة مع مدير المراجعة الداخلية دون وجود الإدارة	4.086	4.333	3.840	4.200	4.119	1.0420	10.791	.000	موافق
5.	توصي لجنة المراجعة بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية	4.229	4.222	3.600	4.600	4.089	1.0686	10.242	.000	موافق
6.	تدعم لجنة المراجعة استقلالية وعمل المراجعين الداخليين	3.914	4.306	3.920	4.400	4.079	1.0068	10.773	.000	موافق
7.	لجنة المراجعة تراجع تقرير المراجع الخارجي عن مدى فعالية عمل المراجعين الداخليين	4.057	4.333	3.760	4.200	4.089	.9602	11.399	.000	موافق
8.	تقوم لجان المراجعة بمراجعة العلاقة والتفاعل بين المراجعة الداخلية والإدارة	4.057	4.194	3.880	4.000	4.059	.9677	11.002	.000	موافق
9.	تقوم لجان المراجعة بمراجعة العلاقة والتفاعل بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي	4.057	4.361	3.720	4.200	4.089	.9066	12.073	.000	موافق

10.	تعتمد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة لأداء دورها الإشرافي	4.200	4.389	3.880	4.600	4.208	.8040	15.100	.000	موافق
11.	تعتمد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في تقييم إجراءات الرقابة الداخلية	4.143	4.361	3.720	3.800	4.099	.8661	12.753	.000	موافق
12.	تعتمد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في التوصية بتعيين أو استبدال المراجع الخارجي، وتحديد أتعابه، وتقييم عمله	4.200	4.194	3.840	3.600	4.079	.9453	11.473	.000	موافق

3.5 تحليل فقرات الفرضية الثانية

عرض الجدول (3) تحليل فقرات الفرضية الثانية حول المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي، والتي تظهر أن هناك اتفاق مرضي إلى حد ما من المشاركين على الفقرات المتعلقة بهذه المعوقات. وينعكس هذا في المتوسط العام لمتوسطات إجابات المشاركين بالدراسة؛ حيث جاءت في المرتبة الأولى العبارة رقم (1): "عدم وجود اتصالات واجتماعات مباشرة بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية بدون حضور الإدارة" بمتوسط عام (3.950)، تلتها العبارتين رقم (2): "لجنة المراجعة لا تركز الوقت والجهد الكافي لمناقشة جميع القضايا مع المراجعين الداخليين" ورقم (5): "هناك تأثير من قبل الإدارة على العلاقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة" بمتوسط عام (3.465). ومن خلال فقرات هذه الفرضية يتضح أن جميع الفقرات حققت مستوى معنوية (Sig) أقل من 0.05، وبما أن المتوسطات الحسابية لجميع الفقرات أكبر من 3.00، فهذا يعني أن إجابات المشاركين بالدراسة في منطقة القبول. وبشكل عام، ليس هناك اختلاف كبير بين إجابات المجموعات الأربعة المستهدفة بعينة البحث، كما أن المشاركين أعربوا عن اتفاق عام وبشكل مرضي إلى حد ما مع هذه الفقرات، مما يشير إلى هناك معوقات تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي.

جدول (3): تحليل فقرات الفرضية الثانية حول المعوقات التي تحول دون التفاعل

بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية

القرار	Sig	t	الاختبار	الانحراف المعياري	المتوسط العام	متوسط المجموعات المستهدفة				العبارات	ت
						مدير تنفيذي	مراجعون داخليون	أعضاء لجنة المراجعة	أعضاء مجلس الإدارة		
موافق	.000	6.953	1.3739	3.950	4.000	3.920	3.972	3.943	عدم وجود اتصالات واجتماعات مباشرة بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية بدون حضور الإدارة	1.	
موافق	.002	3.234	1.4461	3.465	3.800	3.480	3.500	3.371	لجنة المراجعة لا تتركس الوقت والجهد الكافي لمناقشة جميع القضايا مع المراجعين الداخليين	2.	
موافق	.006	2.790	1.3554	3.376	3.600	3.240	3.500	3.314	عدم وجود متطلبات قانونية صارمة بالمصرف لإلزام لجنة المراجعة بأداء مسؤولياتها لتعزيز عمل واستقلالية المراجعين الداخليين	3.	
موافق	.001	3.298	1.2670	3.416	2.600	3.520	3.389	3.486	أعضاء لجان المراجعة ليس لديهم معرفة كافية عن إجراءات وممارسات الحوكمة	4.	
موافق	.000	3.755	1.2455	3.465	4.800	3.360	3.500	3.314	هناك تأثير من قبل الإدارة على العلاقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة	5.	
موافق	.005	2.898	1.2706	3.366	4.600	3.440	3.389	3.114	عدم وجود مؤهلات وخبرات كافية لأعضاء لجنة المراجعة للتعامل والإشراف على عمل المراجعين الداخليين	6.	
موافق	.014	2.495	1.1962	3.297	4.200	3.280	3.389	3.086	ليس للجنة المراجعة الحق في التوصية بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية	7.	
موافق	.010	2.644	1.2418	3.327	4.600	3.040	3.528	3.143	ضعف التقارير والمعلومات المقدمة من وظيفة المراجعة الداخلية إلى لجنة المراجعة	8.	

4.5 اختبار الفرضية الأولى

تم اختبار فرضية الدراسة الأولى التي تنص على أن: "هناك تفاعل بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي"، وذلك عن طريق إجراء اختبار T-Test (One-Sample) الأحادي وذلك للمتوسط العام لجميع عبارات المحور الأول والتي كان عددها (12) فقرة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS)، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:

الجدول رقم (4): نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الأولى

القرار	Sig (2-tailed)	اختبار T	الفرضية الأولى
قبول الفرضية	0.000	19.814	هناك تفاعل بين لجان المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي

من خلال الجدول رقم (4) يتضح أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية وأيضاً قيمة (Sig) أقل من 0.05، وهذا يشير إلى قبول فرضية الدراسة الأولى التي تنص على أن: "هناك تفاعل بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي".

5.5 اختبار الفرضية الثانية

تم اختبار فرضية الدراسة الثانية التي تنص على أن: "هناك عدد من المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي"، وذلك عن طريق إجراء اختبار T-Test (Test One-Sample) الأحادي وذلك للمتوسط العام لجميع عبارات المحور الثاني والتي كان عددها (8) فقرة، وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS)، وكانت النتائج كما بالجدول التالي:

الجدول رقم (5): نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثانية

القرار	Sig (2-tailed)	اختبار T	الفرضية الثانية
قبول الفرضية	0.000	5.266	هناك عدد من المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي

من خلال الجدول رقم (5) يتضح أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية وأيضاً قيمة (Sig) أقل من 0.05، وهذا يشير إلى قبول فرضية الدراسة الثانية التي تنص على أن: "هناك عدد من المعوقات التي تحول دون التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي".

مناقشة النتائج

تشير نتائج الدراسة إلى أن هناك تفاعل كبير بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين بالقطاع المصرفي الليبي. هذا التفاعل تجسد في استعراض لجنة المراجعة لأهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية وتعزيز إشراف المراجع الداخلي على عمليات الرقابة والحوكمة والتأكد من أن المراجعة الداخلية لديها الموارد اللازمة لتنفيذ أعمالها، هذه النتائج توافقت مع دراسة (Turley and Zaman, 2007) التي توصلت إلى أن لجنة المراجعة تعطي أهمية كبرى لأنشطة المراجعة الداخلية. بالإضافة إلى ذلك، تدعم لجنة المراجعة استقلالية وعمل المراجعين الداخليين والتي تماشت مع دراسة (Ahmad et al., 2009; Masli, 2018)، أيضا نتائج الدراسة توصلت إلى أن لجنة المراجعة توصي بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية التي توافقت مع دراسة (Goodwin and Yeo, 2001). في حين أن النتيجة التي تشير إلى اعتماد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في تقييم إجراءات الرقابة الداخلية جاءت متماشية مع ما توصلت إليه دراسة (Masli et al., 2019).

فيما يتعلق بالمعوقات التي تحد من عملية التفاعل بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين، فإن عدم وجود اتصالات واجتماعات مباشرة بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية بدون حضور الإدارة يحول فعلاً دون عملية التفاعل بين هاتين الآليتين، فقد أشارت العديد من الدراسات إلى ضرورة وجود اجتماعات واتصالات بينهما (Raghunandan et al., 2001; García et al., 2012). كما أن نتائج الدراسة تشير إلى أنه من ضمن المعوقات أن لجنة المراجعة لا تركز الوقت والجهد الكافي لمناقشة جميع القضايا مع المراجعين الداخليين علاوةً عن عدم وجود متطلبات قانونية صارمة لإلزام لجنة المراجعة بأداء مسؤولياتها لتعزيز عمل واستقلالية المراجعين الداخليين وهذا ما أكدته دراسة (Khelil et al., 2016) من أن لجنة المراجعة لا تدرس بعمق برامج ونتائج المراجعة الداخلية ولا تتابع المهام المذكورة في الخطط والمهام التي تم إنجازها بالفعل. وبالتالي، فإن هذا النقص يمكن أن يجعل المراجعين الداخليين أقل مسؤولية وموثوقية لأن عملهم لا يخضع لرقابة لجنة المراجعة. وتشير النتائج أيضا إلى أن عدم قيام لجنة المراجعة بالتوصية بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية تعد من المعوقات نحو التفاعل بين الآليتين، وهذا ما تشير إليه دراسة Masli (2018) بضرورة توصية لجنة المراجعة بتعيين واستبدال مدير المراجعة الداخلية. كما أن ضعف التقارير والمعلومات المقدمة من وظيفة المراجعة الداخلية للجنة المراجعة قد تكون عائقاً يحول دون التفاعل بينهما لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي، فقد أكدت العديد من الدراسات على ضرورة تقديم هذه التقارير دورياً بما يعزز حوكمة الشركات (Zakaria et al., 2006; Bisrat., 2019).

خاتمة الدراسة

لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية هما آليتان لحوكمة الشركات تهدفان إلى تحسين الشفافية المالية وحماية مصالح المساهمين وتعزيز حوكمة الشركات. لذلك ركزت هذه الدراسة على أهمية التفاعل بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية كعامل رئيسي في تحقيق حوكمة فعالة، ومن ثم استكشاف المعوقات والعراقيل التي تحد من هذا التفاعل.

تشير نتائج الدراسة إلى وجود تفاعل بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية بالقطاع المصرفي الليبي. هذه النتائج تؤكد على أن هذا التفاعل يتحقق من خلال عدد من العوامل، تشمل: استعراض لجنة المراجعة لأهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية، والتأكد من الموارد اللازمة للمراجعة الداخلية لتنفيذ مهامها، وتعزيز عمليات المراجعة الداخلية في الرقابة والحوكمة، والاجتماعات المتكررة بينهما دون وجود الإدارة، والتوصية بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية، ودعم استقلالية المراجعين الداخليين، ومراجعة تقرير المراجع الخارجي عن مدى فعالية عمل المراجعين الداخليين، ومراجعة العلاقة والتفاعل بين المراجعة الداخلية والإدارة، ومراجعة العلاقة والتفاعل بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي، واعتماد لجنة المراجعة على المراجعين الداخليين في الحصول على التقارير والمعلومات اللازمة لأداء دورها الإشرافي، والاعتماد عليهم في تقييم إجراءات الرقابة الداخلية، وأخيراً الاعتماد عليهم في التوصية بتعيين أو استبدال المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وتقييم عمله.

النتائج تشير إلى وجود معوقات تحد من هذا التفاعل بين هاتين الآليتين تتمثل في: عدم وجود اتصالات واجتماعات مباشرة بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية، وعدم تكريس لجنة المراجعة الوقت والجهد الكافي لعمل هؤلاء المراجعين، عدم وجود متطلبات قانونية لإلزام لجنة المراجعة بأداء مسؤولياتها لتعزيز عمل واستقلالية المراجعين الداخليين، أعضاء لجان المراجعة ليس لديهم معرفة كافية عن إجراءات وممارسات الحوكمة، التأثير السلبي للإدارة على العلاقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة، عدم وجود مؤهلات وخبرات كافية لأعضاء لجنة المراجعة، لا يمكن للجنة المراجعة التوصية بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية، ضعف التقارير المقدمة من المراجعة الداخلية إلى لجنة المراجعة.

يمكن استخلاص واستنباط عدد من الإجراءات التي تسهم في تعزيز التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتحقيق فعالية حوكمة الشركات، والتي تشمل: ضرورة وجود اجتماعات مباشرة ودورية بين لجنة المراجعة ومدير المراجعة الداخلية بدون حضور الإدارة، بذل الجهد والوقت الكافي من لجنة المراجعة لمناقشة جميع القضايا مع المراجعين الداخليين، ضرورة وجود متطلبات قانونية لإلزام لجنة المراجعة بأداء مسؤولياتها لتعزيز عمل واستقلالية المراجعين الداخليين، ضرورة اختيار أعضاء لجان المراجعة الذين تتوفر لديهم المؤهلات والخبرات والمعرفة الكافية بإجراءات وممارسات الحوكمة، أن يكون للجنة المراجعة الحق في التوصية بتعيين أو استبدال مدير المراجعة الداخلية، منع أي تأثيرات على العلاقة بين لجنة

المراجعة والمراجعين الداخليين، وأخيراً ضرورة تقديم المراجعين الداخليين للتقارير والمعلومات المهمة إلى لجنة المراجعة.

تساهم هذه الدراسة في أدبيات المراجعة في كونها إحدى الدراسات الأولى من نوعها في هذا المجال حسب علم الباحثين لتحديد مدى التفاعل والعلاقة بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية، لذلك فإن هذه الدراسة مثيرة للاهتمام ويمكن أن تشجع مصرف ليبيا المركزي وأعضاء مجالس الإدارة ولجان المراجعة والمراجعين الداخليين على إيلاء مزيد من الاهتمام ليس فقط على ضرورة تحقيق وتقوية التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية ولكن أيضاً التركيز على المعوقات والعقبات التي تحد من هذا التفاعل بالقطاع المصرفي الليبي، والتي يمكن أن يسهم في نهاية المطاف إلى تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر وتعزيز حوكمة الشركات في القطاع المصرفي الليبي.

على الرغم من أن الدراسة قد حققت إلى حد بعيد أهدافها، إلا أنه من الإشارة إلى بعض القيود. فعلى سبيل المثال حجم العينة إلى حد ما كان صغيراً. علاوة على ذلك، قد تكون البيانات التي تم جمعها من المشاركين في الدراسة تبين تصوراتهم وتجاربهم الشخصية ولا تعكس آراء مجتمع الدراسة ككل. قد يوسع البحث المستقبلي نتائج هذه الدراسة من خلال استخدام متغيرات أخرى تؤثر على عملية التفاعل بين هاتين الآليتين من آليات حوكمة الشركات. أيضاً يمكن للباحثين والمهتمين بأدبيات المراجعة التحقيق واكتشاف تأثير العلاقة والتفاعل بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي. فضلاً عن استخدام مثل هذه الدراسة في القطاعات الأخرى غير القطاع المصرفي.

قائمة المراجع

1. المصرف المركزي الليبي، 2010، دليل حوكمة الشركات للقطاع المصرفي الليبي. طرابلس ليبيا.
2. Abbott et al., L. Abbott, S. Parker, G. Peters, (2010), Serving two masters: The association between audit committee internal audit oversight and internal audit activities, *Accounting Horizons*, 24 (1) (2010), pp. 1-24.
3. Ahmad, N., Othman, R., Othman, R., & Jusoff, K., (2009). The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5 (9), 53-62.
4. Al-Moataz, E., (2010). *The effectiveness of audit committees in the kingdom of Saudi Arabia*. Saarbrücken, Germany: Lap Lambert Academic Publishing.
5. Alzeban, A. (2020). The relationship between the audit committee, internal audit and firm performance. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(3), 437-454.

6. Alzeban, A., & Sawan, N., (2015). The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24, 61-71.
7. Alzoubi, E. (2019), "Audit committee, internal audit function and earnings management: evidence from Jordan", *Meditari Accountancy Research*, Vol. 27 No. 1, pp. 72-90.
8. Bananuka, J., & Nkundabanyanga, S. K. (2022). Audit committee effectiveness, internal audit function, firm-specific attributes and internet financial reporting: A managerial perception-based evidence. *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
9. Barua, A., Rama, D. and Sharma, V. (2010), "Audit committee characteristics and investment in internal auditing", *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 29 No. 5, pp. 503-513.
10. Bisrat, N. (2019). Assessment of internal audit practice in the case of Ethiopian construction design and supervision Works Corporation (Doctoral dissertation, st. mary's University).
11. Cohen, J.R., Krishnamoorthy, G. and Wright, A., (2004). The corporate governance mosaic and financial reporting quality. *Journal of Accounting Literature*, 87-152.
12. Dianita, M. (2015). Role of the internal auditor influence and good corporate governance in banking financial performance against state owned corporation. *International Journal of Business and Administrative Studies*, 1(4), 176- 179.
13. Eller, C. K., (2014). *Can using the internal audit function as a training ground for management deter internal auditor fraud reporting?* Ph.D. thesis., Virginia Commonwealth University.
14. Eulerich, M., Kremin, J. and Wood, D.A., 2019. Factors that influence the perceived use of the internal audit function's work by executive management and audit committee. *Advances in Accounting*, , 100410.
15. Fichtner, J. R., (2010). The recent international growth of mandatory audit committee requirements. *International Journal of Disclosure and Governance*, 7 (3), 227-243.
16. FRC. (2016). The UK corporate governance code. *London: Financial Reporting Council*.
17. Friyani, R., Haryadi, H., Afrizal, A., & Arum, E. D. P. (2022). The effect of the performance of the audit committee, internal audit, and manager religion on the implementation of good corporate governance and their implications on fraud. *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, 10(2), 105-118.
18. Goodwin, J., & Yeo, T. Y., (2001). Two factors affecting internal audit independence and objectivity: Evidence from Singapore. *International Journal of Auditing*, 5 (2), 107-125.

19. Hella, D., Brahim, A. and Mohamed, O., (2018). Impact of the interaction between audit committee and internal audit function on the effectiveness of internal auditing. *Gestion 2000*, 35 (4).
20. Iskandar, T.M., et al., (2018). The role of internal audit and audit committee in the implementation of enterprise risk management. *International Journal of Business and Globalisation*, 21 (2), 239-260.
21. Islam, M., Slof, J., & Albitar, K. (2023). The mediation effect of audit committee quality and internal audit function quality on the firm size–financial reporting quality nexus. *Journal of Applied Accounting Research*.
22. Jaggi, J. (2023). When does the internal audit function enhance audit committee effectiveness? *The Accounting Review*, 98(2), 329-359.
23. Kamel, M. (2006). Earnings Quality Evaluation with Special Reference to the Earnings Management of Egyptian IPOs. Unpublished PhD Thesis, Cardiff University, UK.
24. Khelil, I., Hussainey, K., & Noubbigh, H. (2016). Audit committee–internal audit interaction and moral courage. *Managerial Auditing Journal*.
25. Khelil, I., Hussainey, K., & Noubbigh, H., (2016). Audit committee–internal audit interaction and moral courage. *Managerial Auditing Journal*, 31 (4/5), 403-433.
26. Marx, B., & Voogt, T., (2010). Audit committee responsibilities vis-à-vis internal audit: How well do top 40 FTSE/JSE listed companies shape up? *Meditari Accountancy Research*, 18 (1), 17-32.
27. Masli, A.M., (2018). The Role of the Audit Committee as a Corporate Governance Mechanism: The Case of the Banking Sector in Libya. PhD thesis., Nottingham Trent University.
28. Masli, A.M., Mangena, M. and Harradine, D., (2019). The Role of Audit Committees in the Libyan Banking Sector as it Transforms into an Islamic System. *International Journal of Islamic Economics and Finance Studies*, 5 (2), 1-22.
29. Masli, A.M., Mangena, M., Gerged, A.M. and Harradine, D. (2022), "Stakeholder perception of the determinants of audit committee effectiveness in a developing economy: evidence from the Libyan banking sector", *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 12 No. 2, pp. 345-379.
30. Osman, Mohammad Noor Hisham Bin, Nahar, H.S. and Abidin, Z.Z., (2019). High Quality Audit Committee-Internal Auditor Relationship-How to Establish One? *International Journal of Commerce*, 7 (3), 11-15.
31. Oussii, A. A., & Boulila, N. (2021). Evidence on the relation between audit committee financial expertise and internal audit function effectiveness. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 37(4), 659-676.

32. Oxner, T. and Oxner, K., (2006). Boom time for internal audit professionals: thanks to the profession's growing stature, internal auditors are enjoying higher salaries and greater career opportunities, The IIA's latest Job Market Survey reports. *The Internal Auditor: Journal of the Institute of Internal Auditors*, 63.2006 (3), 50-57.
33. Protić, S. (2021). Quantitative research in social trauma. In A. Hamburger, C. Hancheva and V.D. Volkan (eds.), *Social Trauma: An Interdisciplinary Textbook*. Cham, Switzerland: Springer, 327–334.
34. Raghunandan, K., Rama, D. V., & Read, W. J. (2001). Audit committee composition, “gray directors,” and interaction with internal auditing. *Accounting horizons*, 15(2), 105-118.
35. Saint, C. D., (2013). We can do hard things. *Internal Auditor*, 70 (3), 56-62.
36. Salama, F. D. A., & Dewi, M. (2022). Effect of Effectiveness Audit Committee, Internal Audit and Quality of Audit on Profit Management. *Jurnal Ipteks Terapan (Research of Applied Science and Education)*, 16(1), 84-89.
37. Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). Interaction between internal auditors and the audit committee: An analysis of expectations and perceptions. Sarens, ID Beelde. Ghent University, Faculty of Economics and Business, Belgium.
38. Sarens, G., Christopher, J. and Zaman, M. (2013), “A study of the informal interactions between audit committees and internal auditors in Australia”, *Australian Accounting Review*, Vol. 23 No. 4, pp. 307-329.
39. Sartawe, A. and Shrouf, L., (2017). The Impact of Interaction between Audit Committee and Internal Audit of Enhance the Corporate Governance at Listed Palestinian Companies, *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 15 (21), 287-304.
40. Sierra García, L., Ruiz Barbadillo, E., & Orta Pérez, M. (2012). Audit committee and internal audit and the quality of earnings: empirical evidence from Spanish companies. *Journal of Management & Governance*, 16, 305-331.
41. Tumwebaze, Z., Bananuka, J., Kaawaase, T.K., Bonareri, C.T. and Mutesasira, F. (2022), "Audit committee effectiveness, internal audit function and sustainability reporting practices", *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 7 No. 2, pp. 163-181.
42. Turley, S., & Zaman, M., (2007). Audit committee effectiveness: Informal processes and behavioural effects. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20 (5), 765-788.
43. Tušek (2015) The influence of the audit committee on the internal audit operations in the system of corporate governance – evidence from Croatia, *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 28:1, 187-203.

44. Uludağ, S. (2016). The importance of control environment in an organization for an independent auditor to determine nature, timing, and extent of substantive tests: An application in Turkey. *Journal of Administrative and Business Studies*, 2(6), 294-303.
45. Widilestariningtyas, O., & Karo, R. S. K. (2016). The influence of internal audit and internal control on fraud prevention in Bandung regency government. *Journal of Administrative and Business Studies*, 2(3), 143-150.
46. Zakaria, Z., Devi Selvaraj, S., & Zakaria, Z. (2006). Internal auditors: their role in the institutions of higher education in Malaysia. *managerial auditing journal*, 21(9), 892-904.
47. Zaman, M. and Sarens, G. (2013), "Informal interactions between audit committees and internal audit functions: exploratory evidence and directions for future research", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 28 No. 6, pp. 495-515.