

## دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات

### في المراجعة الداخلية

سعدون مفتاح محمد الضويلة

محاضر، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة الزيتونة، ليبيا.

Sadunworld\_18@yahoo.com

تاريخ النشر: 2024.06.19

تاريخ القبول: 2024.06.13

تاريخ الاستلام: 2024.03.25

### الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، وذلك من خلال التعريف بماهية لجان المراجعة وأنشطتها وأهدافها، وبيان مفهوم فجوة التوقعات وأسباب وجودها، وتوضيح دور لجان المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة الداخلية. استخدم الباحث المنهج الوصفي لاختبار فرضيات الدراسة. اعتمدت الدراسة على عينة عشوائية مكونة من (20) مفردة لكل شركة، وزعت على عدد (6) شركات نفطية مملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا. توصلت الدراسة إلى أن للجان المراجعة دور في تقليل فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية من خلال دعم كفاءة وفاعلية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها، وتدعيم استقلال المراجع الداخلي. وأوصت الدراسة بضرورة قيام لجان المراجعة بالمشاركة في اختيار كافة المراجعين في إدارة المراجعة الداخلية، والعمل على تعزيز نقاط القوة التي تمكن لجنة المراجعة من تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.

**الكلمات المفتاحية:** لجان المراجعة - فجوة التوقعات - المراجعة الداخلية.

## The role of audit committees in narrowing the expectations gap in internal auditing

Sadun Mofthah Mohamed Daw

Lecturer, Department of Accounting,

Faculty of Economics and Political Science, Azzaytuna University, Libya

Sadunworld\_18@yahoo.com

### Abstract

This study aims to identify the role of audit committees in narrowing the expectations gap in internal auditing, by defining the nature of audit committees, their activities and objectives, explaining the concept of the expectations gap and the reasons for its existence, and clarifying the role of audit committees in improving the quality of internal audit performance. The researcher used the descriptive method to test the study hypotheses. The study relied on a random sample of (20) individuals for each company, distributed among (6) oil companies owned by the National Oil Corporation in Libya. The study found that audit

committees have a role in reducing the expectations gap in internal auditing by supporting the efficiency and effectiveness of the internal audit function and supervising it and strengthening the independence of the internal auditor. The study recommended the need for audit committees to participate in selecting all auditors in the internal audit department, and to work to enhance the strengths that enable the audit committee to narrow the expectations gap in internal auditing.

**Keywords:** *Audit committees - expectations gap - internal audit*

## 1- المقدمة

ازداد الاهتمام بوجود لجان المراجعة في الشركات في الآونة الأخيرة بعد حدوث حالات الإنهيار والفساد المالي لعدد كبير من الشركات في كثير من الدول، وتعد لجنة المراجعة من المفاهيم الرقابية الهامة التي ظهرت نتيجة لعوامل متعددة، منها مساعدة مجالس الإدارة في تنفيذ مهامها، وكذلك الإخفاقات المالية التي حدثت في الشركات العالمية، بالإضافة إلى ذلك، هناك مطالبات من المساهمين والمستثمرين بتقارير مالية غير مضللة، ورغبة مجالس إدارة الشركات في تنفيذ سياسات ضمن إطار رقابي فعال، لذلك تم إنشاء لجنة المراجعة في معظم الدول، ويشمل دور لجنة المراجعة الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي، ودعم استقلالية التدقيق الداخلي والخارجي، والتنسيق بينهما، ومساعدة المستثمرين في اتخاذ القرارات المالية (بوزيان، 2021: 104).

وتطوّرت مهنة المحاسبة والمراجعة بشكل كبير بعد الكساد العظيم، حيث تأثرت بحاجة متزايدة لتحسين الرقابة الداخلية والكفاءة في تقديم المعلومات المالية، لذلك تأسس لجان المراجعة جاء كردة فعل لمكافحة الفساد الإداري وضمان مصداقية القوائم المالية، والآن أصبحت لجان المراجعة ضرورية لإتخاذ إجراءات تصحيحية ووقائية وتعزيز فعالية المراجعة الداخلية والإشراف على الإعداد المالي والإفصاح.

## 2- الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت محاور الدراسة، ومن بين هذه الدراسات:

1. دراسة (أبو القاسم، 2023) بعنوان: "آليات الحوكمة وأثرها على تضيق فجوة التوقعات في المراجعة". هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر آليات الحوكمة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة بين مراجعي الحسابات ومستخدمي القوائم المالية. كما هدفت إلى توضيح مفهوم فجوة التوقعات والتعرف على أهم أسبابها. استخدم الباحث أسلوب الاستبانة لجمع بيانات الدراسة وإخضاعها للتحليل الإحصائي عبر البرنامج الإحصائي المعروف (SPSS). توصلت الدراسة إلى جملة من الإقتراحات التي من شأنها تقليص فجوة التوقعات في المراجعة، منها تأثير آليات الحوكمة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة، كذلك تأثير آليات تحسين أداء المراجع في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة، وأيضاً آليات تدعيم المراجعة الداخلية لها دور في التضيق فجوة التوقعات.
2. دراسة (بحية، وقرادي، 2023) بعنوان: "لجان التدقيق ومدى مساهمتها في التضيق من فجوة التوقعات" (دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين). تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة لجان التدقيق في التضيق من فجوة التوقعات، وذلك من خلال دورها الرقابي في تخفيض

إحتمالية التلاعب بالقوائم المالية، بغية تعزيز ثقة مستخدمي هذه القوائم، معتمدين في ذلك على المنهج الوصفي في توضيح المفاهيم النظرية لمتغيرات الدراسة، والمنهج التحليلي في الدراسة الميدانية والتي أتمد فيها على إستبيان وزع على عينة من المهنيين والأكاديميين. وبعد جمع البيانات ومعالجتها إحصائياً بواسطة برنامج SPSS v25. كانت أهم النتائج المتوصل إليها: وجود أثر دال إحصائياً لمدى أهمية مساهمة مسؤوليات لجان التدقيق إتجاه (القوائم المالية، التدقيق الداخلي والخارجي) في التضيق من فجوة التوقعات.

**3. دراسة (ربابعة، 2022) بعنوان:** "أثر تطبيق مهام وصلاحيات لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق مهام وصلاحيات لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة، بحيث تكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية و البالغ عددها (39) شركة صناعية مساهمة عامة أردنية، حيث تكون أفراد العينة من (أعضاء مجلس التدقيق والمدققين الداخليين). ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي، وقد طور الباحث استبانة من عدة محاور، تم توزيعها إلكترونياً على عينة الدراسة حيث بلغ عدد الاستبانات (161). تم تحليل البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS). توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مهام لجان التدقيق بأبعادها (الأشراف المالي، تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية، ترشيح مدقق الحسابات الخارجي، وإدارة المخاطر) وصلاحيات لجان التدقيق بأبعادها (الحصول على المعلومات من الإدارة التنفيذية، طلب حضور مدقق الحسابات الخارجي، الاستعانة بطرف خارجي لطلب مشورة) في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة. وبناء على نتائج هذه الدراسة تم صياغة بعض التوصيات أهمها، ضرورة تفعيل دور لجان التدقيق في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية وتوضيح الدور الذي تقوم به لجان التدقيق، مما يعزز ذلك من قدرة هذه اللجان في مراجعة الوضع المالي للشركة والتحقق من مدى سلامة ومصداقية القوائم المالية.

**4. دراسة (صالح، وسلطان، 2021) بعنوان:** "متطلبات تشكيل لجان التدقيق و تأثيراتها في تحسين جودة التقارير المالية و تضيق فجوة التوقعات" (دراسة حالة شركة آسياسيل للإتصالات). هدفت الدراسة للتعرف على متطلبات تشكيل لجان التدقيق و تأثيراتها في تحسين جودة التقارير المالية و تضيق فجوة التوقعات، التي قد يخلفها اهتزاز ثقة المساهمين بعملية التدقيق. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات من مساهمي شركة آسياسيل، فقد تم توزيع (50) استبانة واسترجع منها (40) استبانة حول فجوة التوقعات في الشركة محل الدراسة. و من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، وجود قصور تشريعي واضح في قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة (1997) المعدل فيما يخص تشكيل لجان التدقيق، كذلك قيام شركة

آسياسيل بتشكيل لجنة التدقيق في عام (2011) التزاما بمتطلبات مجموعة شركات اريدو القطرية من جهة و توصيات المعهد الدُولي للمدققين الداخليين من جهة اخرى. و خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ، تعديل النصوص الواردة في قانون الشركات رقم (21) لسنة (1997) المعدل و الخاصة بتشكيل لجان التدقيق وتحديد مهامها وصلاحياتها وآليات عملها، وأوصت الدراسة بضرورة قيام لجنة التدقيق في شركة آسياسيل بإصدار تقارير مالية تنشر مع التقارير السنوية للشركة أو الإفصاح في تلك التقارير عن أنشطتها التي تمكنها من المساهمة في تحسين جودة التقارير المالية و تضيق فجوة التوقعات.

5. دراسة (الهواري، 2020) بعنوان: "أثر تطبيق الشركات لقواعد الحوكمة على العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وفجوة التوقعات" (دراسة انتقادية ميدانية). استهدفت الدراسة تحليل العلاقة بين جودة المراجع الداخلي ودوره في تفعيل قواعد حوكمة الشركات (كمتغيرات مستقلة) مما ينعكس بدوره على تعزيز جودة عملية المراجعة الداخلية وتضييق فجوة التوقعات (كمتغيرات تابعة). تم الاعتماد على عينة تحكمية تتكون من (43) مشاهدة، وهذه العينة تحكمية بسبب صعوبة الحصول على البيانات الداخلية لكثير من الشركات، ومن ثم كانت عينة الدراسة مقيدة بحجم الاستجابات للاستبانات المرسله إلكترونياً لتلك الشركات. وقد توصلت الدراسة إلى أن ارتفاع مستوى الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات سيؤدي إلى ارتفاع مستوى جودة المراجعة الداخلية، كما أن ارتفاع مستوى تطبيق كلٍ من قواعد الحوكمة والدور الاستشاري والتوكيدي للمراجع الداخلي بشأن الحوكمة سيؤدي إلى ارتفاع جودة المراجعة الداخلية وزيادة فرص تضييق فجوة التوقعات.

6. دراسة (عثمان، 2019) بعنوان: "دور المراجعة الداخلية في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة". وكان الهدف من هذه الدراسة هو دراسة ومعرفة فجوة التوقعات في المراجعة، وأسبابها، والتعرف على مفاهيم المراجعة الداخلية والدور الذي تقوم به، واعتمدت هذه الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي، والمنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي، حيث تكونت عينة الدراسة من (50) فرد من المراجعين بديوان المراجعة الداخلي بولاية نهر النيل. توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تساهم في تقليص فجوة التوقعات، وكلما كان المراجع غير ملم بواجبات ومعايير المراجعة الداخلية كلما زادت فجوة التوقعات. أوصى الباحث بضرورة زيادة الوعي والإدراك العام بمشكلة فجوة التوقعات من خلال إقامة الدورات والمؤتمرات والندوات التي تطرح فيها حلول لهذه المشكلة.

### 3- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

إن هذه الدراسة لا تختلف بشكل كبير عن الدراسات السابقة، فإن نظرنا إلى الدراسات السابقة نجد إن (أبوالقاسم، 2023) تناولت آليات الحوكمة للشركات وأثرها في تقليص فجوة التوقعات في المرجعة الخارجية، في حين أن (بحية، وقرادي، 2023)، تطرقت لدور لجان التدقيق ومدى مساهمتها في التضييق من فجوة التوقعات من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين، وأن (صالح، وسلطان، 2021) تناولوا موضوع لجان التدقيق وتأثيراتها في تحسين جودة التقارير المالية وتضييق فجوة التوقعات من وجهة نظر المساهمين. بينما، دراسة

(ربابعة، 2022) و (الهواري، 2020) و (عثمان، 2019) تناولت دور لجان المراجعة في الحد من فجوة التوقعات للمراجعة الداخلية. و نتيجة لندرة الدراسات إلى حد علم الباحث حول دور لجان دور لجان المراجعة في تقليل فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية في البيئة الليبية، لذلك فان هذه الدراسة ستتناول هذا الموضوع بشكل خاص.

#### 4- مشكلة الدراسة:

المراجعة الداخلية تعد جزءًا أساسيًا من نظم الرقابة الداخلية، حيث تقوم بتقييم أنظمة الرقابة الأخرى وتعتبر دعامة أساسية لنجاح نظام الرقابة الداخلية في الشركات، ودور المراجع الداخلي يتعدى الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي، حيث يشمل مراجعة الإستراتيجيات وتنسيق أداء الإدارة وتقييم كفاءة الأنظمة الداخلية.

وقد ازداد الاهتمام بالمراجعة الداخلية مع تزايد حاجة الشركات لحوكمة فعّالة، مما أدى إلى تشكيل لجان المراجعة لدعم كفاءة المراجع الداخلي وضمان استقلاليته، وبينت الدراسات أنه يُفضل أيضًا إلزام الشركات بتشكيل هذه اللجان، مما يساهم في تحديد صلاحيات تعيين وعزل مدير المراجعة الداخلية وتعزيز التواصل بين المراجعين الداخليين والخارجيين (حمدون، 2021).

كما بينت دراسة (عثمان، 2019) بالإضافة إلى أن المراجعة الداخلية الفعّالة تساهم في تضيق فجوة التوقعات وعدم الإلمام بواجبات المراجع الداخلي يساهم في زيادة فجوة التوقعات.

كما تشير الدراسات إلى وجود تفاعل كبير بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين، وهذا التفاعل يتجسد في عدة جوانب مهمة، تبدأ لجنة المراجعة باستعراض أهداف وخطة ووظائف المراجعة الداخلية، مما يضمن توافق الأنشطة الداخلية مع الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، كما تعمل اللجنة على تعزيز إشراف المراجع الداخلي على عمليات الرقابة والحوكمة، مما يساهم في تقوية النظام الرقابي والحوكومي للمؤسسة، بالإضافة إلى ذلك، تتأكد لجنة المراجعة من أن المراجعة الداخلية تمتلك الموارد اللازمة لتنفيذ أعمالها بفعالية وكفاءة، سواء كانت هذه الموارد بشرية أو تقنية أو مالية، وهذا التفاعل الوثيق بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين يعزز من استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية، ويضمن أن يتم تنفيذ مهامها وفقاً لأعلى المعايير المهنية، مما يؤدي في النهاية إلى تعزيز الثقة في التقارير المالية والقرارات الاستثمارية، ويساهم في تحسين الأداء العام للمؤسسة (مصلي، 2023: 101)

وبالتالي تكمن إشكالية الدراسة في محاولة الإجابة عن التساؤل التالي:

ما هو دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية في شركات النفط الليبية المملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط؟

ويتفرع من هذا التساؤل التساؤلات الفرعية الآتية:

◀ ما هو دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم

كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها؟

◀ ما هو دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي؟

#### 5- فرضيات الدراسة:

في محاولة الإجابة عن إشكالية الدراسة الرئيسية والتساؤلات الفرعية صيغت الفرضيات على النحو الآتي:

**الفرضية الرئيسية:** يوجد دور للجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية في شركات النفط الليبية المملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط. والتي اشتقت منها الفرضتين التاليتين:

**الفرض الأول:** يوجد دور للجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

**الفرض الثاني:** يوجد دور للجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.

#### 6- أهداف الدراسة:

انطلاقاً من مشكلة الدراسة وتساؤلاتها، يمكن تحديد أهداف الدراسة في الآتي:

◀ التعرف بلجان المراجعة وطبيعتها وأهدافها والأنشطة التي تقوم بها وكذلك إبراز أهم خصائصها ومسؤولياتها.

◀ التعرف على مفهوم فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية والأسباب التي أدت إلى وجودها.

◀ دراسة وتحليل دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية لشركات النفط الليبية المملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط.

◀ إبراز أهمية ودور لجان المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة الداخلية وتحسين كفاءة المراجع الداخلي وتدعيم استقلاليته.

#### 7- أهمية الدراسة:

تكمّن أهمية هذه الدراسة في النقاط التالي:

◀ تسليط الضوء على أهمية لجان المراجعة والدور المحتمل الذي يمكن أن تقوم به في تقليص فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.

◀ تتيح هذه الدراسة للباحث الفرصة لاستكشاف وتوسيع معرفته في مجال المراجعة عمومًا، والتركز على نحو خاص على موضوع لجان المراجعة وفجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.

◀ تُعتبر هذه الدراسة إضافة قيمة للبحوث السابقة في ميدان العلوم الإدارية والمالية، نظرًا لندرة الدراسات التي اهتمت بدور لجان المراجعة في تقليص فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.

## 8- الإطار النظري:

## 1. المراجعة الداخلية:

ظهر مفهوم المراجعة الداخلية في عام 1947م مع إصدار قائمة مسؤوليات المراجع الداخلي من قبل لجنة البحوث في مجمع المراجعين الداخليين (IIA)، حيث تم تحديد المراجعة الداخلية كنشاط تقييمي مستقل داخل المنظمة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية، وغيرها من العمليات (لحنون، 2019: 8).

تطور مفهوم المراجعة الداخلية أدى إلى تطوّر معايير المراجعة، في 1947 شكل مجمع المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة لجنة لتطوير مهنة المراجعة الداخلية ووضع إطار لمعاييرها، وتم اعتماد هذه المعايير في 1978. في 1993، تم تعديلها وإضافة 25 معياراً فرعياً، بعد ذلك أصدر المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (IIA) معايير مهنية جديدة في 2003، تنقسم إلى مجموعتين رئيسيتين: معايير الصفة ومعايير الأداء (المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، 2023: 3).

وهناك مجموعة من العوامل التي أدت إلى تطور مهنة المراجعة الداخلية، من بينها:

- ◀ الحاجة إلى وسائل لإكتشاف الأخطاء والغش.
- ◀ تطور الشكل القانوني للشركات وإنفصال الملكية عن الإدارة.
- ◀ ظهور المنشآت ذات الفروع المنتشرة جغرافياً.

## 2. فجوة التوقعات:

تمثل فجوة التوقعات في المراجعة مشكلة تعاني منها جميع المجتمعات، نظراً لأنها ظاهرة يشترك في وجودها عدة أطراف، أهمها مراقبي الحسابات ومستخدمي القوائم المالية ومدى معقولية توقعاتهم، بالإضافة إلى القيود المفروضة على مهنة المراجعة. نتيجة لذلك، اتجهت جهود الباحثين نحو هذه المشكلة للتعرف على طبيعتها والعوامل التي ساعدت على وجودها، بهدف تضيق الفجوة إلى أدنى حد ممكن، وقد تتطلب معالجة فجوة التوقعات فهماً دقيقاً للتوقعات المختلفة لكل طرف معني بالمراجعة وتحسين التواصل والشفافية بين مراقبي الحسابات والمستخدمين. بالإضافة إلى ذلك، يجب على الهيئات التنظيمية والمهنية مراجعة وتحديث المعايير والإرشادات الخاصة بمهنة المراجعة لضمان تلبية توقعات جميع الأطراف بشكل معقول (الشافعي، 2019: 414-415). تشير فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية إلى التباين بين ما يقوم به المراجعون الداخليون فعلاً وبين ما يتوقعه المستفيدون من المراجعة الداخلية والتي تتمثل أساساً في الإدارة في ضوء معايير المراجعة الداخلية المتعارف عليها.

وتساهم عدة عوامل في ظهور فجوة التوقعات في المراجعة، منها التشريعات والقواعد المنظمة للمهنة وضعف الكفاءة المهنية للمراجعين، فالتشريعات المحاسبية التي تصدرها الأجهزة الحكومية والمنظمات المهنية تهدف إلى تحسين أداء المراجعين من خلال تطبيق قواعد الجودة، لكنها قد تقيد أداء المراجع بخطوات معينة أو تقصر أدائه في جوانب مهمة لمستخدمي تقارير المراجعة، مما يؤدي إلى فهم خاطئ بأن المراجعين يمكنهم اكتشاف الغش والاختلاس، بينما هذا ليس من اختصاصهم. بالإضافة إلى ذلك، ضعف الكفاءة المهنية للمراجعين يجعلهم غير قادرين على التدقيق في النقاط الأساسية التي تؤثر جوهرياً

على المركز المالي للمنشأة، مما يعكس صورة غير واقعية ويؤدي إلى قرارات غير صائبة من قبل المستثمرين والدائنين، وهذه العوامل، مجتمعة مع قضايا حياد واستقلال المراجع وقصور نظام الرقابة الداخلية، تؤدي إلى تفاقم فجوة التوقعات وتضليل النتائج النهائية لأعمال المنشأة (محمود وآخرون، 2021: 107).

### 3. لجان المراجعة وعلاقتها بالمراجعين الداخليين:

تشير الأبحاث والدراسات إلى أن نشأة لجان المراجعة وتطورها قد مر بتحويلات ومراحل متعددة، انطلاقاً من أول ظهور لها في المملكة المتحدة، ثم إنتشارها لتشمل العديد من دول العالم، ويُظهر السرد التالي كيف تشكلت وتطورت لجان المراجعة على مر العصور، وكيف أصبح لدينا الفهم الحالي لها في مختلف أنحاء العالم.

#### أ. تطور لجان المراجعة:

ربما تكون الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول التي بادرت بإنشاء لجان مراجعة بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية، مثل حالة شركة Mckesson Robbins، التي أدت إلى توصية كل من بورصة نيويورك (NYSE) ولجنة تداول الأوراق المالية (SEC) بضرورة تشكيل لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين مراجع خارجي وتحديد أتعابه، وتدعيم استقلاله في إبداء الرأي في التقارير المالية التي تصدرها الشركات (Harortemoason)؛ وفي عام 1966، أوصى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) جميع الشركات المقيدة في البورصة بضرورة إنشاء لجنة مراجعة تكون مسؤوليتها حل المشاكل التي قد تنشأ بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة المتعلقة بالنواحي المحاسبية وطريقة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؛ وفي عام 1972، أصدرت لجنة تداول الأوراق المالية توصيات بإنشاء لجان المراجعة من الأعضاء غير التنفيذيين من مجلس الإدارة، وطالبت الشركات بضرورة الإفصاح عن إنشاء لجان مراجعة؛ وفي عام 1987، أصدرت لجنة تريديواي (Treadway) تقريراً يؤكد أهمية تشكيل لجان المراجعة من الأعضاء غير التنفيذيين، محدداً أن المسؤولية الأساسية للجان المراجعة تتمثل في دورها في اكتشاف التلاعب والغش ومنعه في التقارير المالية. وفي عام 1999، أصدرت لجنة بلوريبون (Blue Ribbon Committee) مجموعة من التوصيات بهدف زيادة أداء لجان المراجعة لضمان جودة القوائم المالية (Keinath&Walo)؛ وفي عام 2002، صدر قانون ساربنس أوكسلي (Sarbanes-Oxley) الذي ألزم جميع الشركات بتكوين لجان المراجعة لمنع حدوث الانهيارات المالية، وأكد على أهمية دورها في إعداد القوائم المالية (الفكي، 2019: 20).

وفي الدول العربية، تعد المملكة العربية السعودية من الرواد في إهتمامها بمسألة لجان المراجعة. ففي 23 يناير 1994، أصدرت وزارة التجارة قراراً يتعلق بتشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة، حيث نص على تشكيل لجنة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين في كل شركة مساهمة، وأن يتم اختيار أعضائها بقرار من الجمعية العامة للمساهمين، كما وفر القرار نموذج إسترشادي يوضح مختلف جوانب لجان المراجعة (بوزيان، 2021: 107).

وفي ليبيا، فقد شهدت ليبيا تطوراً ملحوظاً في تشكيل لجان المراجعة كجزء من تحسين نظام الحوكمة والرقابة الداخلية، في البداية لم تكن لجان المراجعة موجودة بشكل رسمي، وكانت الرقابة تعتمد على تقارير المدققين الداخليين والخارجيين فقط، ومع تزايد الوعي بأهمية الحوكمة الجيدة والشفافية، بدأت ليبيا في تطبيق مفاهيم الحوكمة العالمية، مما أدى إلى الاعتراف بأهمية لجان المراجعة، وخلال العقدين الماضيين، أصدرت الحكومة الليبية عدة قوانين وتشريعات تهدف إلى تعزيز الشفافية والرقابة في الشركات، من بينها تشريعات تلزم الشركات بإنشاء لجان مراجعة مستقلة تهدف إلى تعزيز الرقابة المالية وضمان استقلالية وفعالية المراجعة الداخلية والخارجية.

## ii. أسباب تكوين لجان المراجعة:

هناك العديد من الأسباب المختلفة التي دعمت وظهرت من خلالها فكرة لجان المراجعة يمكن

تلخيص النقاط الرئيسية كما يلي (الفكي، 2019: 34):

- ◀ انتقادات مجالس إدارة الشركات الفاشلة: حيث تلقت مجالس إدارة الشركات المساهمة، خصوصاً في الولايات المتحدة الأمريكية، انتقادات شديدة واتهامات بالتهاون والتراخي في إدارة تلك الشركات.
  - ◀ تحسين الإشراف من قبل مجلس الإدارة: يمكن تفويض بعض المهام إلى لجان متخصصة لجمع قدر كبير من المعلومات التي تساعد في تحقيق إشراف كافٍ، مما يسمح لمجلس الإدارة بالتركيز بكفاءة على جوانب العمل المختلفة.
  - ◀ الضغوط والخلافات بين الإدارة والمراجعين: أذ تمارس الإدارة ضغوطاً على المراجعين، وتحدث خلافات بين المراجع الخارجي والإدارة حول بعض المسائل التي قد تكون صعبة التسوية، وبالتالي قد يكون من غير المناسب تدخل أعضاء مجلس الإدارة من المديرين والموظفين في عملية إعداد التقارير.
- 9- منهجية الدراسة:**

أنّ البحث في الإشكاليات المتعلقة بالعلوم الإنسانية يتطلب منّا وصفها وصفاً دقيقاً؛ بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات اللازمة لتفسيرها تفسيراً علمياً، وبالنظر إلى أكثر المناهج العلمية المتبعة في دراسة مثل تلك إشكاليات سنجد أنّ الأسلوب التحليلي الأنسب لهذه الدراسة، هو المنهج الوصفي وقد أجمع كثير من الكُتّاب على أن هذا المنهج الوصفي يلاحظ، ويصف، ويعلل، ويحلل ظاهرة الدراسة، بالإضافة إلى كونه يصنف المعلومات وينظمها ويعبر عنها كماً وكيفاً بحيث يؤدي للوصول إلى فهم الظاهرة فهماً وصفيًا وكميًا، وعليه ستعتمد الدراسة في تحقيق أهدافها على المنهج الوصفي التحليلي، الذي بواسطة تسهل إختبار دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات للمراجعة الداخلية، كما أنّ البيانات الكميّة للدراسة الحالية سيتم جمعها باستخدام صحيفة استبانة سيتم تصميمها اعتماداً على بعض الأدبيات السابقة، كما سيتم الاعتماد على مصدرين أساسيين لجمع البيانات هما كالآتي:

- **المصادر الثانوية:** حيث سيتجه فيه الباحث في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية التي تمثلت في الكتب والمراجع ذات العلاقة والدوريات والمقالات والتقارير والبحوث

والدراسات السابقة والبحث والمطالعة في مواقع الأنترنت المختلفة.

- المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة سيتم جمع البيانات الأولية بواسطة صحيفة أستيبيان سيتم تصميمها خصيصاً لهذا الغرض بعد أن يتم عرضها على مجموعة من المحكمين للتحقق من صدق محتواها وأنها تقيس ما وضعت لأجله.

## الإطار العملي

### 1) بيئة ومجتمع وعينة الدراسة:

بيئة الدراسة: تتمثل بيئة الدراسة في شركات النفط الليبية المملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط.

مجتمع الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الداخليين ولجان المراجعة في شركات النفط الليبية المملوكة للمؤسسة الوطنية للنفط.

عينة الدراسة: نظرا لكبر وحجم عينة الدراسة وصعوبة الاتصال بجميع مفردات المجتمع لذلك تم اختيار عينة عشوائية طبقية، حيث تم اختيار عدد (6) شركات نفطية متمثلة في (شركة الواحة للنفط، شركة الزويتينة للنفط، شركة زلاف ليبيا لاستكشاف وإنتاج النفط والغاز، شركة البريقة لتسويق النفط، الشركة الوطنية لحفر وصيانة آبار النفط، و شركة الهروج للعمليات النفطية)، وقد أختيرت عينة عشوائية حجمها (20) مفردة من كل شركة.

### 2) أداة جمع الدراسة:

أعتمد الباحث على استخدام أستيبيان لجمع البيانات الضرورية لاختبار فرضيات الدراسة، وقد صممت الاستمارة واستخدمت طريقة صدق المحتوى بأسلوب صدق المحكمين (Construct Validity). تم تقسيم الإستيبيان إلى ثلاث مجموعات: المجموعة الأولى تتضمن (4) أسئلة شخصية مشتملة على الوظيفة، و المؤهلات العلمية، التخصص، و سنوات الخبرة. و المجموعة الثانية تتعلق بدور لجان المراجعة في تحسين الرقابة الداخلية، والمجموعة الثالثة تركز على دور لجان المراجعة في تعزيز إستقلال المراجع الداخلي. بعد تحكيم الإستيبيان، تم توزيع (120) أستمارة على الشركات النفطية، (20) أستيبيان لكل شركة، وتم الحصول على (100) أستمارة مسترجعة كانت كلها صالحة للتحليل.

جدول رقم (1) الاستثمارات الموزعة والمسترجعة ونسبة المسترجع منها.

ت	الشركة	الموزع	المسترجع	نسبة المسترجع %
1	شركة الواحة للنفط	20	18	90
2	شركة الزويتينة للنفط	20	17	85
3	شركة زلاف ليبيا لاستكشاف وإنتاج النفط والغاز	20	16	80
4	شركة البريقة لتسويق النفط	20	15	75
5	الشركة الوطنية لحفر وصيانة آبار النفط	20	19	95
6	شركة الهروج للعمليات النفطية	20	15	75
	المجموع	120	100	83.3

من خلال الجدول رقم (1) نلاحظ أن نسبة المسترجع من الاستثمارات الكُلية الموزعة بلغ ما نسبته 83.3% وهي نسبة مرتفعة.

### (3) الأساليب الإحصائية المستخدمة في وصف وتحليل البيانات:

- ◀ إختبار ألفا كرونباخ: يستخدم لتحديد مصداقية إجابات مفردات الإستبيان، حيث يظهر قيم ألفا أكبر من 0.60 مصداقية أعلى لإجابات مفردات العينة (البياتي، 2005: 49).
  - ◀ التوزيع النسبي: يستخدم لوصف إجابات مفردات الاستبيان، حيث يفسر ارتفاع النسبة بأن درجة الموافقة عالية أو منخفضة (رزق الله، 2002: 158).
  - ◀ إختبار ولكوكسون: يستخدم لإختبار الفرضيات حول متوسط المجتمع إذا كانت البيانات قابلة للترتيب ولا تتبع التوزيع الطبيعي (عاشور وآخرون، 1995: 29).
  - ◀ اختبار Z حول المتوسط: يستخدم لإختبار الفرضيات حول متوسط المجتمع إذا كانت البيانات كميّة وحجم العينة كبير (البلداوي، 1997: 332).
- (4) تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة:  
بعد تجميع استمارات الإستبيان استخدم الباحث الطريقة الرقمية في ترميز البيانات حيث تم ترميز الإجابات كما بالجدول رقم (2).

### جدول (2) طريقة تصحيح مقياس لكيرت.

التدرج	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	5	4	3	2	1
قيمة المتوسط الحسابي	5-4.20	4.19 – 3.4	3.39 – 2.60	2.59 – 1.80	1.79 – 1
مستوى درجة التأثير	مرتفع جدا	مرتفع	متوسط	منخفض	منخفض جدا

طبقا للجدول رقم (2)، يكون متوسط درجة الموافقة (3) يشير ذلك إلى ارتفاع درجة الموافقة، في حين إذا كان يقل معنويًا عن (3)، يشير ذلك إلى انخفاض الموافقة. أما إذا كانت الدرجة حول (3)، يظهر تلك موافقة متوسطة، وسنجرى اختبارات لتحديد ما إذا كانت تلك الاختلافات عن متوسط (3) ذات دلالة إحصائية. وقد تم استخدام حزمة (SPSS-V24) لتحليل بيانات الدراسة. كما تم الاعتماد على مقياس لكيرت الخماسي (Likert-scale) لتحديد قيم المتوسطات الحسابية والنسب المتوسطة المرجحة.

### (5) صدق أداة الدراسة:

تم حساب صدق عبارات أستمارة الاستبيان بواسطة حساب قيمة معامل الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة والدرجة الكُلية للمحور الذي تنتمي إليه العبارة وذلك لتحديد مستوي الإتساق الداخلي لأداة الدراسة، وتبين أن جميع معاملات الارتباط لجميع عبارات أستمارة الاستبيان كانت ذات دلالة إحصائية عند مستويات معنوية (0.01)، وهذا يعني أن الأداة تتمتع بمستوي صدق مرتفع وهي صالحة لأغراض الدراسة.

## (6) ثبات أداة الدراسة:

تم حساب معامل ألفا كرونباخ (Alpha) لعبارات محاور الإستبيان وكانت النتائج كما يلي:  
جدول (3) معامل الثبات لمحاور استمارة الاستبيان.

عدد العبارات	معامل الفا كرونباخ	المحاور
15	0.889	• دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها.
13	0.895	• دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.
28	0.939	• دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية بصورة عامة.

يتبين أن قيمة معامل الثبات Alpha وهي أكبر من 0.7 لجميع محاور إستمارة الإستبيان مما يؤكد على صلاحية وارتباط عبارات محاور استمارة الاستبيان و ارتفاع مستوي ثبات أداة الدراسة مما يسمح باستخدام الأداة لغرض الدراسة.

## (7) خصائص مفردات عينة الدراسة:

◀ توزيع مفردات عينة الدراسة حسب الشركة.

الجدول رقم (4) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الشركة.

جدول رقم (4) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الشركة.

النسبة %	العدد	الشركة
18%	18	شركة الواحة للنفط
17%	17	شركة الزويتينة للنفط
16%	16	شركة زلاف ليبيا لإستكشاف وإنتاج النفط والغاز
15%	15	شركة البريقة لتسويق النفط
19%	19	الشركة الوطنية لحفر وصيانة آبار النفط
15%	15	شركة الهروج للعمليات النفطية
100%	100	المجموع

من خلال الجدول رقم (4)، يظهر أن معظم مفردات عينة الدراسة تتجه نحو (الشركة الوطنية لحفر وصيانة آبار النفط)، حيث تمثل نسبة 19%، ثم (شركة الواحة للنفط) بنسبه 18 %، يليها (شركة الزويتينة للنفط) بنسبه 17 % ثم (شركة زلاف ليبيا لاستكشاف وإنتاج النفط والغاز) بنسبه 16 % وأخيراً (شركة البريقة لتسويق النفط، وشركة الهروج للعمليات النفطية) بنسبه 15 % من جميع مفردات عينة الدراسة.

## ◀ توزيع مفردات عينة الدراسة حسب الوظيفية.

الجدول رقم (5) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة.

جدول رقم (5) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة.

الوظيفة	العدد	النسبة %
مراجع	59	59
رئيس قسم المراجعة	11	11
عضو لجنة مراجعة	18	18
مدير إدارة المراجعة	4	4
نائب مدير المراجعة	4	4
مساعد مدير إدارة المراجعة	4	4
<b>المجموع</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

من خلال الجدول رقم (5)، يظهر أن غالبية مفردات عينة الدراسة هي من المراجعين، حيث يُمثلون ما نسبته 59% من إجمالي مفردات العينة. يليهم أعضاء لجان المراجعة بنسبه 18%، ثم رؤساء أقسام المراجعة بنسبه 11%. أما مديري إدارة المراجعة ونوابهم ومساعدى إدارة المراجعة، فيُمثلون نسبة 4% من إجمالي مفردات العينة.

## ◀ توزيع مفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

الجدول رقم (6) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم (6) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	العدد	النسبة %
دكتوراه	8	8
ماجستير	24	24
بكالوريوس	34	34
دبلوم عالي	22	22
دبلوم متوسط	12	12
<b>المجموع</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

من خلال الجدول رقم (6)، يُلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة لديهم درجة البكالوريوس، حيث يُمثلون نسبة 34% من إجمالي مفردات العينة. يليهم أصحاب درجة الماجستير بنسبة 24%، والحاصلون على دبلوم عالي بنسبه 22%. بينما يمثلون الحاصلون على الدبلوم المتوسط ما نسبته 12%. الباقون، حاصلون على درجة دكتوراه، يُمثلون نسبة 8% من إجمالي مفردات العينة.

◀ توزيع مفردات عينة الدراسة حسب التخصص.

الجدول رقم (7) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص.

جدول رقم (7) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب التخصص.

التخصص	العدد	النسبة %
محاسبة	62	62
تمويل ومصارف	8	8
إدارة أعمال	14	14
إقتصاد	10	10
تخصص آخر	6	6
المجموع	100	100

من خلال الجدول رقم (7)، يتبين أن معظم مفردات عينة الدراسة ينتمون إلى تخصص المحاسبة، حيث يُمثلون نسبة 62% من إجمالي مفردات العينة. يليهم أصحاب تخصص إدارة الأعمال بنسبة 14%، و الذين تخصصهم الإقتصاد بنسبة 10%. أما الذين تخصصهم تمويل ومصارف فيمثلون نسبة 8% من مفردات العينة. بينما ينتمي الباقون إلى تخصصات أخرى، ويُمثلون نسبة 6% من إجمالي مفردات العينة.

◀ توزيع مفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.

الجدول رقم (8) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.

جدول رقم (8) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	14	14
من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	24	24
من 15 سنة فأكثر	62	62
المجموع	100	100

من خلال الجدول رقم (8) والشكل رقم (5)، يُلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة لديهم خبرة عمل تزيد عن 15 سنة، حيث يُمثلون نسبة 62% من إجمالي مفردات العينة. يأتون بعدهم أولئك الذين يمتلكون خبرة تتراوح ما بين 10 إلى أقل من 15 سنة، حيث يُمثلون نسبة 24%. بينما يمتلك الباقون خبرة تتراوح ما بين 5 إلى أقل من 10 سنوات، ويُمثلون نسبة 14% من إجمالي مفردات العينة.

(8) اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

◀ دور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

كانت الفرضية الصفرية والبدلية لها لكل عبارة على النحو التالي:

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

## الجدول رقم (10)

نتائج إختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

ت	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	تهتم لجنة المراجعة بمتابعة تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية.	4.170	0.943	-5.222	0.000
2	لجنة المراجعة تقوم بإجراء فحص دوري لتقييم أداء وظيفة المراجعة الداخلية أو تكليف غيرها كالمراجع الخارجي .	4.070	0.795	-4.431	0.000
3	لجنة المراجعة تتابع نتائج وتوصيات أعمال المراجعة الداخلية وتحقق من اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.	4.120	0.856	-4.519	0.000
4	تدعم لجنة المراجعة كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية من خلال تقديم الاقتراحات والتوصيات والاستشارات اللازمة .	4.170	0.682	-4.292	0.000
5	تساهم لجنة المراجعة في تحسين التأهيل العلمي للمراجع الداخلي.	4.050	0.744	-2.784	0.006
6	تعقد لجنة المراجعة اجتماعاتها بصفة دورية مع المراجع الداخلي.	4.010	0.785	-4.371	0.000
7	يتوفر الاتصال المطلوب بين لجنة المراجعة وإدارة المراجعة الداخلية خلال تخطيط عملية المراجعة.	4.100	0.772	-5.157	0.000
8	لجنة المراجعة تقوم بالتأكد من عدم وجود أي قيود على المراجعين الداخليين عند تنفيذهم لمسئولياتهم.	3.910	0.911	-3.211	0.001
9	لجنة المراجعة تشارك في تدريب وتطوير المراجعين الداخليين بالشكل الذي يسهم في دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية .	4.240	0.653	-2.272	0.024
10	تلاعب لجنة المراجعة دوراً هاماً في تحقيق التعاون بين كل من المراجع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية .	4.250	0.592	-3.487	0.001
11	تدرس لجنة المراجعة مقترحات المراجع الداخلي في ما يتعلق بتعديل السياسات المحاسبية المتبعة.	4.260	0.691	-4.362	0.000
12	تتأكد لجنة المراجعة من التزام إدارة المراجعة الداخلية بالسياسات الإدارية والأنظمة والقوانين.	4.290	0.743	-5.433	0.000
13	تحتفظ لجنة المراجعة بجداول عمل تتضمن الأنشطة التي يجب مراجعتها والمواعيد التي سوف تبدأ بها عملية المراجعة والوقت المقدر لعملية المراجعة.	4.210	0.769	-2.929	0.004

0.000	-4.245	0.562	4.370	14	تتحقق لجنة المراجعة من أن إدارة المراجعة الداخلية تتبع النواحي الرقابية على السجلات والتقارير المالية.
0.000	-3.763	0.745	4.300	15	تتأكد لجنة المراجعة من إن المراجعين الداخليين قد أفصحوا عن جميع الحقائق التي عرفوها أثناء قيامهم بواجبهم.

من خلال الجدول رقم (10)، يظهر أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تتجاوز متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

لذلك، يتم رفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات وقبول الفرضيات البديلة لها، حيث يشير ارتفاع متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات إلى إرتفاع درجات الموافقة عليها.

ولفحص الفرضية الفرعية المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها، تم حساب متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات ذات الصلة وإستخدام إختبار Z حول متوسط المقياس (3). كانت النتائج كما في الجدول رقم (11)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها، لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها، يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

#### الجدول رقم (11)

نتائج إختبار Z حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها

الدلالة المحسوبة	الإختبار الإحصائي	الإنحراف المعياري	المتوسط	العبرة
0.000	7.936	0.750	4.168	المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية من خلال، دعم كفاءة وفعالية وظيفية المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

يظهر من الجدول رقم (11) أن قيمة الإختبار الإحصائي تساوي 7.936 مع دلالة محسوبة تبلغ 0.000، وهي أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05). بناءً على هذه النتائج، ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة. نظرًا لأن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة يعادل 4.168، وهو أعلى من متوسط المقياس (3)، يشير ذلك إلى وجود دور للجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة

الداخلية. وفي هذا السياق، يُظهر التحليل أن لجان المراجعة تلعب دورًا مهمًا في تعزيز كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها.

ويتبين أن الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية يشمل تدريب وتطوير المراجعين الداخليين بالشكل الذي يساهم في دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية وتحقيق التعاون بين كل من المراجع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية، ودراسة مقترحات المراجع الداخلي في ما يتعلق بتعديل السياسات المحاسبية المتبعة والتأكد من التزام إدارة المراجعة الداخلية بالسياسات الإدارية والأنظمة والقوانين، والإحتفاظ بجدول عمل تتضمن الأنشطة التي يجب مراجعتها والمواعيد التي سوف تبدأ بها عملية المراجعة والوقت المقدر لعملية المراجعة والتحقق من أن إدارة المراجعة الداخلية تتبع النواحي الرقابية على السجلات والتقارير المالية والتأكد من إن المراجعين الداخليين قد أفصحوا عن جميع الحقائق التي عرفوها أثناء قيامهم بواجبهم. هذه النتائج تؤكد أهمية لجان المراجعة في تحسين أداء وظيفة المراجعة الداخلية وتقديم الدعم لمراجعيها الداخليين بشكل فعال.

◀ دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.

كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي:

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

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

#### الجدول رقم (13)

نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.

ت	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الإختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
1	لجنة المراجعة تقدم التوصية فيما يتعلق بإختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية.	4.380	0.678	-3.689	0.000
2	لجنة المراجعة تقدم التوصية فيما يتعلق بعزل مدير إدارة المراجعة الداخلية اذا ما تطلب الأمر ذلك.	4.170	0.753	-3.857	0.000
3	لجنة المراجعة تقوم بالمشاركة في اختيار كافة المراجعين في إدارة المراجعة الداخلية.	4.270	0.649	-3.266	0.000
4	يتم إسناد مهمة تحديد مكافئات وترقيات العاملين بإدارة المراجعة الداخلية للجنة المراجعة.	4.400	0.620	-3.426	0.000
5	تقدم إدارة المراجعة الداخلية تقاريرها للجنة المراجعة مباشرة.	4.310	0.615	-5.629	0.000
6	تقوم إدارة المراجعة الداخلية برفع تقاريرها للجان المراجعة بصورة دورية عن نظام العمل بالشركة.	4.380	0.565	-5.619	0.000

7	لجنة المراجعة تقوم بالتأكد من موضوعية المراجعين الداخليين بما يساهم في دعم استقلاليتهم.	4.460	0.540	-3.863	0.000
8	تتوفر حرية الاتصال المباشر لمدير إدارة المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة.	4.390	0.634	-5.483	0.000
9	تتأكد لجنة المراجعة من أن المراجعين الداخليين لا يشاركون في أي أنشطة أو أعمال تنفيذية داخل المصرف.	4.270	0.737	-3.552	0.000
10	يقوم المراجع الخارجي بإبلاغ لجنة المراجعة عن أي ضغوط يتعرض لها من أي جهة كانت.	4.240	0.754	-5.093	0.000
11	تولي لجنة المراجعة الإهتمام الكافي فيما يتعلق بتوصيات المراجعين الداخليين.	4.170	0.682	-4.596	0.000
12	لجنة المراجعة تضمن عدم الإستغناء عن المراجع الداخلي نتيجة تمسكه بوجهة نظر صحيحة تخالف رأي الإدارة.	4.050	0.744	-3.749	0.000
13	تتأكد لجنة المراجعة من إن موقع إدارة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي يعزز من استقلاليتها ويسمح لها بالقيام بواجبها.	4.010	0.785	-5.842	0.000

من خلال الجدول رقم (13)، يظهر أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تتجاوز متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.

و لفحص الفرضية الفرعية المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي، تم حساب متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات ذات الصلة واستخدام اختبار Z حول متوسط المقياس (3). كانت النتائج كما في الجدول رقم (14)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي، لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي، يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

## الجدول رقم (14)

نتائج اختبار Z حول المتوسط العامل لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.

العبرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي.	4.269	0.673	9.797	0.000

يظهر من الجدول رقم (14) أن قيمة الاختبار الإحصائي تساوي 9.797 مع دلالة محسوبة تبلغ 0.000، وهي أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05). بناءً على هذه النتائج، ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة. نظرًا لأن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة يعادل 4.269، وهو أعلى من متوسط المقياس (3)، يشير ذلك إلى وجود دور للجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية عن طريق دعم استقلال المراجع الداخلي.

ويتبين أن الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية عن طريق دعم استقلال المراجع الداخلي يشمل، تقديم التوصية فيما يتعلق بإختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية وتقوم لجنة المراجعة بالمشاركة في اختيار كافة المراجعين في إدارة المراجعة الداخلية وتحديد مكافئات وترقيات العاملين بإدارة المراجعة الداخلية للجنة المراجعة، وتقديم تقاريرها للجنة المراجعة مباشرة، و رفع تقاريرها للجان المراجعة بصورة دورية عن نظام العمل بالشركة والتأكد من موضوعية المراجعين الداخليين بما يسهم في دعم استقلاليتهم وتوافر حرية الاتصال المباشر لمدير إدارة المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة والتأكد من أن المراجعين الداخليين لا يشاركون في أي أنشطة أو أعمال تنفيذية داخل الشركة، وقيام المراجع الخارجي بإبلاغ لجنة المراجعة عن أي ضغوط يتعرض لها من أي جهة كانت.

◀ دور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلي بصورة عامة.

تم إجراء إختبار للفرضيات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية. تم حساب متوسطات إجابات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية. إستخدم إختبار Z حول متوسط المقياس (3) لتحديد ما إذا كانت درجات الموافقة تختلف بشكل معنوي عن متوسط المقياس.

## الجدول رقم (15)

نتائج اختبار Z حول المتوسط العامل لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلي.

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	الاختبار الإحصائي	الدلالة المحسوبة
المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلي.	4.215	0.714	9.194	0.000

من خلال الجدول رقم (15)، تظهر أن قيمة الاختبار الإحصائي هي 9.194 بدلالة محسوبة 0.000، وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05. على ذلك بناءً، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة. و أن المتوسط العام لإجابات عينة الدراسة هو 4.215، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3). هذا يشير إلى وجود دور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، وذلك من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية وتعزيز استقلال المراجع الداخلي.

## 10- النتائج والتوصيات.

## 1. نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

- ◀ تبين صحة الفرضية التي تنص على أن متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، من خلال دعم كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها، يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).
- ◀ تبين صحة الفرضية التي تنص على أن متوسط درجة الموافقة على العبارات المتعلقة بدور لجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية، في المراجعة الداخلية، من خلال تدعيم استقلال المراجع الداخلي يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).
- ◀ تبين وجود دور للجان المراجعة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية. وأن لجان المراجعة تلعب دوراً مهماً في تعزيز كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها وتحقيق الاستقلالية.
- ◀ تبين أهمية لجان المراجعة في تحسين أداء وظيفة المراجعة الداخلية وتقديم الدعم لمراجعيها الداخليين بشكل فعال.
- ◀ تبين وجود سلسلة من الإجراءات والتدابير التي تقوم بها لجان المراجعة لتحقيق بعض الأهداف، منها الالتزام بالسياسات والقوانين، ومتابعة تنفيذ الأعمال، وتوفير الإتصال المطلوب بين اللجنة وإدارة المراجعة الداخلية.

## 2. التوصيات:

- ◀ على لجان المراجعة القيام بدورها فيما يتعلق بالمشاركة في اختيار كافة المراجعين في إدارة المراجعة الداخلية.
- ◀ على لجان المراجعة القيام بتعزيز دورها فيما يتعلق باختيار وعزل مدير إدارة المراجعة الداخلية وكذلك تحديد مكافئات وترقيات العاملين بإدارة المراجعة الداخلية.
- ◀ العمل على زيادة استقلال لجنة المراجعة وتوفير الحماية اللازمة لأعضائها.
- ◀ العمل على تعزيز نقاط القوة التي تمكن لجان المراجعة من تضيق فجوة التوقعات في المراجعة الداخلية.
- ◀ تشجيع الباحثين على إجراء الدراسات والأبحاث المتعلقة بدور لجان المراجعة في دعم المراجعة الداخلية في كافة القطاعات الليبية.

## قائمة المراجع:

- البياتي، محمود مهدي (2005). تحليل البيانات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS-الطبعة الأولى- دار الحامد- عمان.
- البلداوي، عبد الحميد عبد المجيد (1997). الإحصاء للعلوم الإدارية والتطبيقية- دار الشروق - عمان- الطبعة الأولى.
- عاشور، سمير كامل وآخرون (1995). الاختبارات اللامعلمية- الطبعة الأولى- معهد الإحصاء.
- رزق الله، عايدة نخلة (2002). دليل الباحثين في التحليل الإحصائي- الطبعة الأولى- دار الكتب- القاهرة.
- عثمان، أبوبكر (2019). دور المراجعة الداخلية في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة: دراسة حالة ديوان المراجعة الداخلية- ولاية نهر النيل، مجلة جامعة دنقلا للبحوث العلمية، مج9، ع16.
- حمدون، فتيحة، بن عبد الخالق، ضاوية (2021): دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات (دراسة ميدانية لشركة سونلغاز أدرار)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد أحمد دراية، الجزائر.
- بوزيان، يوسف (2021): لجان المراجعة بين واقع التشكيل وآليات العمل: دراسة مقارنة، مجلة المنهل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، المجلد 4، العدد 2.
- مصلي، عبد الحكيم محمد (2023): التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات: دراسة حالة القطاع المصرفي الليبي، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة مصراتة، السنة 10، العدد 1.

لحنون، جوهر (2019): أثر المراجعة الداخلية على مصداقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية: مؤسسة التسيير السياحي وحدة الحمام الصالحين)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر.

المعايير العالمية للتدقيق الداخلي (2023): الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، مكتبه الملك فهد الوطنية.

الشافعي، ياسر زكريا، سمر حسن عبد القادر (2019): أثر مراقب الحسابات ولجنة المراجعة على فجوة التوقعات (دراسة ميدانية في بيئة الأعمال المصرية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد 8.

محمود، حمادة صابر مصطفى، عبد الرحمن، عاطف عبد المجيد، نصير، عبد الناصر عبد اللطيف (2021): تأكيد تقارير الاستدامة وانعكاسها على فجوة التوقعات في المراجعة: دراسة نظرية، مجلة سوهاج لشباب الباحثين، كلية التربية، جامعة سوهاج، العدد 1.

الفكي، انتصار محمد ابراهيم (2019): دور لجان المراجعة في تقليل مخاطر المراجعة: دراسة ميدانية علي ديوان المراجعة القومي وبعض مكاتب المراجعة الخارجية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.

الهوري، محمد عبد العزيز (2020). "أثر تطبيق الشركات لقواعد الحوكمة على العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وفجوة التوقعات" (دراسة انتقادية ميدانية). معهد مصر العالي للتجارة والحسابات بالمنصورة. صالح، هيمن رسول، وسلطان، أياد شاكر، (2021). متطلبات تشكيل لجان التدقيق وتأثيراتها في تحسين جودة التقارير المالية وتضييق فجوة التوقعات (دراسة حالة شركة آسياسيل للإتصالات). المجلة العلمية لجامعة جيهان -السليمانية. المجلد (5)، العدد (2).

ربابعة، قتيبة عبد الرؤوف (2022). أثر تطبيق مهام وصلاحيات لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. اطروحة دكتوراة. جامعة آل البيت. الاردن. أبو القاسم، مفتاح ميدون عبد السلام (2023). آليات الحوكمة وأثرها على تضييق فجوة التوقعات في المراجعة. المجلة الإدارية وأستراتيجية المنظمات. المجلد 5، العدد 1.

بحية، نريمان، قرادي، عبد القادر (2023). لجان التدقيق ومدى مساهمتها في التضييق من فجوة التوقعات- دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية. المجلد 7. العدد 2.