

إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية "دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا"

د. ميلاد رجب اشميلة

قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والتجارة

الجامعة الأسمرية الإسلامية

ملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية، وكذلك لدراسة علاقة بعض العوامل على إدراك المراجع لمفهوم المراجعة الاجتماعية. وذلك من خلال استطلاع آراء عينة من المراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية في ليبيا. ولتحقيق أهداف الدراسة تم إعداد و تصميم استمارة استبيان وزعت على المحاسبين القانونيين، وقد تم توزيع (50) استبانة واستعيد منها (34) واعتمدت الدراسة على المنهج

الوصفي التحليلي، وأساليب الإحصاء الوصفي، واختبار (ت) للإجابة على أسئلتها واختبار فرضياتها، وحُلَّت البيانات التي جُمعت بواسطة حزمة البرامج الإحصائية (SPSS). وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبين القانونيين في ليبيا يدركون مفهوم المراجعة الاجتماعية ولا يطبقونها عند فحص البيانات المالية كجزء من عملية المراجعة الشاملة، كما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية وبين عدد من العوامل، وهي المؤهل العلمي ومدة الخبرة ونوعية الشهادات المهنية، في حين توصلت الدراسة إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك المراجع الخارجي لمفهوم المراجعة الاجتماعية وعدد مساعدي المراجع، وجنسية الشركاء من المراجعين الآخرين. وقد أوصت الدراسة بضرورة أن يولي المراجع الخارجي في ليبيا اهتماماً أكبر للمراجعة الاجتماعية، وأن يقوم المراجع الخارجي بوضع خطة تتضمن برنامجاً للمراجعة الاجتماعية، كجزء من عملية المراجعة الشاملة، وأن تلتزم نقابة المحاسبين والمراجعين في ليبيا بالمساعدة في تطبيق المراجعة الاجتماعية، وكذلك إقامة الندوات والمؤتمرات من أجل التوعية بأهميتها.

مقدمة:

لم تعد مسؤولية المنشآت تقتصر على إنتاج السلع أو تقديم الخدمات، بل تعدتها إلى مسؤوليات اجتماعية وبيئية، نتج عنها ظهور نظريات جديدة مرتبطة بمسؤولية تلك المنشآت تجاه المجتمع، الأمر الذي أدى بالمحاسبة إلى الاهتمام بموضوع المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال بجانب أدائها الاقتصادي (الصحن، 2001، نمر، 1980). مما نتج عنه ازدياد الحاجة إلى توفير البيانات والمعلومات المحاسبية الملائمة لجميع الأطراف، واعتمدت مهنة المحاسبة

كأداة لخدمة جميع الأطراف المعنية بتلك البيانات والمعلومات، وكذلك كقياس للأداء الاجتماعي للإدارة لتلك المشروعات، وبالتالي أصبحت وسيلة لخدمة المجتمع وأطلق عليها المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (الصحن، 2001). وقد لقيت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة اهتماماً كبيراً في كثير من الدول من قبل العديد من المؤسسات المهنية والهيئات الدولية، باعتبارها مصدراً للمعلومات اللازمة لتحقيق التنمية المستدامة، وكذلك باعتبارها العنصر الرئيس المؤثر في إعداد وتخطيط سياسات التنمية الاقتصادية والاجتماعية (الفضل وآخرون 2002). ويؤكد البكري، (2001) أن المسؤولية الاجتماعية أصبحت تحدياً لمؤسسات الأعمال والقضية الأكثر أهمية لأنها ترتبط بمتغيرات متعددة داخل المنظمة وخارجها، وبالتالي لا يمكن اعتبارها من القضايا العارضة والتي يمكن معالجتها بعدة إجراءات عامة أو باجتهادات المدراء، بل هي واقع أساسي ومؤثر في نتائج الأعمال والمركز المالي لمؤسسات الأعمال، الأمر الذي استدعى تطوير النظم المحاسبية لتحديد وتحليل وقياس وتبويب التكاليف والإيرادات المترتبة عن المسؤولية الاجتماعية، وهو ما أطلق عليه مصطلح المحاسبة الاجتماعية. وبما أن العلاقة وطيدة بين مهنتي المحاسبة والمراجعة، فإن أي تطور في مهنة المحاسبة سيتبعه تطور موازٍ في مهنة المراجعة، وبالتالي يمكن القول إن ظهور المسؤولية الاجتماعية نشأ عنه ظهور المحاسبة الاجتماعية الأمر الذي أدى إلى بروز المسؤولية الاجتماعية لمهنة المراجعة، وهو ما يسمى بالمراجعة الاجتماعية. ويرى مطر (2004) أن مهنة المراجعة بدون الاهتمام بالمراجعة الاجتماعية ستكون قاصرة في خدماتها التي تقدمها لعملائها وللمجتمع بشكل عام، بالإضافة إلى أن هناك مطالباً من قبل مستخدمي تقرير المراجع الخارجي بضرورة تطوير وتحسين وتوسيع خدمات المراجعة لتشمل المسؤولية الاجتماعية للمنظمات، الأمر الذي جعل المراجعين القانونيين يستجيبون لهذه

المطالب للتقليل من المخاطر المترتبة على عملية المراجعة. ويذكر جيجان (1998)، أن هناك سببين رئيسيين وراء الحاجة إلى المراجعة الاجتماعية، الأول ظهور المحاسبة الاجتماعية كأداة لقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات واهتمامها بإعداد تقارير وقوائم اجتماعية، والثاني عدم كفاءة وكفاية أساليب المراجعة التقليدية للقيام بمهمة التحقق وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات. ويضيف الشرع (2009)، إن دور المراجع الخارجي يأتي كمحور فاعل في تشخيص أداء المنظمات الهادفة للربح ومدى استجابتها لمتطلبات المجتمع، وهذا يعني أن فكرة أعمال المنظمات تبدأ في ضوء احتياجات المجتمع. ويرى لطفي (2005)، أن المراجعة الاجتماعية قد بدأت فعلا تحتل مكانا مهما كأداة للتحقق من قيام المشروعات المختلفة بمسؤوليتها الاجتماعية، وبذلت الجهود لوضع أسس وقواعد مهنية لازمة لكيفية مراجعة الأداء الاجتماعي، والتحقق من سلامة الإفصاح عنه. وهذه الدراسة محاولة لتسليط الضوء على موضوع المراجعة الاجتماعية في البيئة الليبية.

مشكلة الدراسة:

حظيت المشاكل الاجتماعية والبيئية التي تنتسب فيها المنشآت الاقتصادية والصناعية باهتمام كبير في الدول المتقدمة، من خلال إجراء الأبحاث والدراسات العلمية، فكان نتاجها تطور في إعداد تقارير الشركات حتى أفردت تقارير تختص بالأداء الاجتماعي للمنظمة، لذلك أصبح الإفصاح وتقديم المعلومات حول إسهام المؤسسات ودورها في خدمة المجتمع مطلباً ملزماً باعتباره مطلباً اجتماعياً، الأمر الذي أدى إلى بروز الحاجة إلى خدمات مهنة المراجعة لفحص الأداء الاجتماعي للمؤسسات، والتقارير عنه إلى جانب أدائها الاقتصادي، وهو ما يسمى

بالمراجعة الاجتماعية. ولقد اهتمت المؤسسات المهنية في الكثير من الدول بالمراجعة الاجتماعية، فأصدرت معايير لها على مستوى دولي.

لكن مهنة المراجعة اتسمت بقصورها عن تقديم تقرير المراجع لما يتوقعه المستخدمون، وهو ما عرف بفجوة التوقعات، وكمحاوله لسد أو تضيق هذه الفجوة أصدرت لجنة ممارسة المراجعة التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين بيانا حول ضرورة مراعاة المسائل الاجتماعية في مراجعة البيانات المالية، مما يجعل المراجع الخارجي مسؤولا عن عدم الاهتمام بتلك المسائل، وعلى المراجع أن يدرك بأن عدم امتثال المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية سيؤثر بشكل مادي على البيانات المالية (أبو غزاله، 1998)، لذا فإن مهنة المراجعة مطالبة بتوسيع خدماتها ومسؤولياتها لتشمل خدمة المجتمع بشكل عام، أي أنها مطالبة بالقيام بالمراجعة الاجتماعية، والمراجعون القانونيون في ليبيا ليسوا استثناءً فهم كغيرهم مطالبون باعتماد تلك المعايير المتعلقة بالمراجعة الاجتماعية في تنفيذ مهامهم، وعليه يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في السؤالين التاليين:

- 1- ما مدى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية؟
- 2- ما مدى تطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لإجراءات المراجعة الاجتماعية؟

أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة بشكل رئيس إلى التعرف على مدى إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية، ولتحقيق هذا الهدف تم اشتقاق الأهداف الفرعية التالية:
1. تحديد مفهوم المراجعة الاجتماعية.
 2. تحديد مدى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية.

3. التعرف على مدى تطبيق المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية.
4. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية ومجموعة من المتغيرات، مثل الخبرة، المؤهل العلمي، عدد المساعدين للمراجع.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية وحداثة موضوع المراجعة الاجتماعية بشكل عام، وكذلك تتبع أهميتها من أهمية التعرف على مدى إدراك و تطبيق المراجعة الاجتماعية من قبل المراجع الخارجي الليبي، بهدف تقديم التوصيات الكفيلة بتطوير هذا الإدراك وذلك التطبيق.

فرضيات الدراسة :

لتحقيق أهداف هذه الدراسة صيغت الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: لا يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية.
- الفرضية الثانية: لا يطبق المراجع الخارجي في ليبيا المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه.
- الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية والمؤهل العلمي للمراجع الخارجي.
- الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية وسنوات الخبرة للمراجع الخارجي.
- الفرضية الخامسة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية وعدد مساعدي المراجع الخارجي.

الفرضية السادسة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية ونوعية شهادته المهنية.

الفرضية السابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية وجنسية شركائه من مراجعين آخرين.

منهجية الدراسة:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها المحور الأساس الذي يتم عن طريقها إنجاز الجانب التطبيقي للدراسة، ومن خلالها يتم الحصول على البيانات المطلوبة وإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بالموضوع، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى الدراسة إلى تحقيقها (العبيدات وآخرون، 2007). واستناداً إلى أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما هي في الواقع من خلال جمع البيانات المتعلقة بها، لاستقصاء مظاهرها وعلاقاتها المختلفة، ووصفها وصفاً دقيقاً، والتعبير عنها تعبيراً وصفياً وكمياً، وكذلك يعتمد على التحليل والربط والتفسير؛ للوصول إلى استنتاجات يبني عليها التصور المقترح، بحيث يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع. وقد استخدمت الدراسة مصدرين أساسيين للبيانات هما:

- المصادر الثانوية: وتتمثل في الكتب والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة.

- المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة لجأت الدراسة إلى جمع البيانات الأولية من خلال استمارة استبيان كأداة رئيسة للدراسة، وقد صممت الاستمارة استناداً على الدراسات السابقة (مثل الفرحة 2013؛ اللحيدان وآخرين 2012، دراء 2010)،

ووزعت على عينة من المراجعين القانونيين، ولقد تم استخدام حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات المجمعة.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين المسجلين بنقابة المحاسبين والمراجعين بمدينة بنغازي والمسجل بها المحاسبون القانونيون بالمنطقة الشرقية. إذ تم اختيار عينة عشوائية من المحاسبين القانونيين في مدن بنغازي والمرج والبيضاء ودرنة وطبرق في المنطقة الشرقية، وتم توزيع 50 استمارة رُجِعَ منها 34 صالحة للتحليل. ويمكن استنتاج أن نسبة الردود على الاستبيان بلغت 68%، وهذه النسبة تعد مقبولة لإجراء بعض الاختبارات الإحصائية، ومن ثم تعميم نتائج الدراسة.

نطاق وحدود الدراسة:

بما أن الدراسة تناقش قضية مدى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية، فقد شملت المراجعين القانونيين بالمنطقة الشرقية في ليبيا، وبالتالي فإن الدراسة ركزت على عينة من المراجعين القانونيين في المنطقة الشرقية لليبييا، ويرجع سبب اختيار المراجعين في المنطقة الشرقية إلى تشابه الظروف والإجراءات المتبعة من قبل المراجعين الخارجيين في ليبيا، كما اقتصرَت الدراسة على المراجعين العاملين في مكاتب المحاسبة والمراجعة ومعظم هؤلاء المراجعين منخرطون في أعمال المراجعة لأغلب الشركات والمؤسسات الليبية بمختلف أنواعها، أي أنهم يعملون في بيئة تتشابه والبيئة التي يعمل فيها باقي المراجعين الليبيين، مما يجعل لديهم الخبرة بواقع مهنة المراجعة عمليا؛ من حيث إدراكهم للمراجعة الاجتماعية في ليبيا، الأمر الذي يمكن معه تعميم النتائج.

الدراسات السابقة:

تعرضت العديد من الدراسات لموضوع المراجعة الاجتماعية، من حيث أهميتها ومدى إدراك المراجع الخارجي لأبعادها وكذلك المعوقات التي تواجه تطبيق المراجعة الاجتماعية؛ ففي الأردن هدفت دراسة الفرحة، (2013) إلى التعرف على العوامل التي تساعد على تضيق فجوة التوقعات في المراجعة، وقد استخدمت الدراسة الاستبيان لتحقيق أهدافها، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من العوامل التي تؤثر على عملية المراجعة، منها ضرورة تطوير معايير المراجعة الاجتماعية لتلبية ما يتوقعه المجتمع من عملية المراجعة. أما دراسة خوجلي (2012)، فهذه هدفت إلى تحديد وبيان دور الجهات المنظمة لمهنة المراجعة في أهمية التزام منظمات الأعمال تجاه البيئة والمجتمع، وبيان الفائدة المرجوة التي تعود على هذه المنظمات من ذلك. وقد بينت الدراسة أن من أسباب عدم التزام منظمات الأعمال في السودان بالمسؤولية الاجتماعية عدم وجود مراجعة خارجية تقوم بتقديم النصح والإرشاد بأهمية هذا الالتزام من قبل المنظمات. وتوصلت الدراسة أيضا إلى أن وجود المعايير الدولية والمحلية للمحاسبة والمراجعة الخاصتين بالمسؤولية الاجتماعية يساعد المنظمات على تبني المسؤولية الاجتماعية، وقياس وعرض بنودها في القوائم المالية.

واستهدفت دراسة الرفاعي والخطيب (2012)، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي باعتباره جزءاً من عملية التدقيق الشاملة، وتشكل مجتمع الدراسة من المحاسبين القانونيين الأردنيين. وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات الأردنية تتبنى العديد من الأنشطة الاجتماعية، كما توصلت الدراسة إلى أن المراجعين لا يطبقون مفهوم التدقيق الاجتماعي عند فحص البيانات المالية، كجزء من عملية المراجعة، على الرغم من أنهم يرون أن فحص الأداء الاجتماعي للعملاء يعد جزءاً من عناصر جودة عملية المراجعة. وأوصت الدراسة

بضرورة أن يقوم المراجعون بوضع خطة تتضمن برنامجاً للمراجعة الاجتماعية، وأن تلتزم جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين المراجعين بتطبيق المراجعة الاجتماعية، وأن تقوم بعقد الندوات والمؤتمرات من أجل زيادة الوعي بأهمية تطبيق المراجعة الاجتماعية، كجزء لا يتجزأ من عملية المراجعة الشاملة.

أما دراسة اللحيان وآخرين (2012) فهدفت إلى التعرف على واقع تطبيق مراجعي الحسابات الخارجيين في المملكة السعودية لمفهوم المراجعة الاجتماعية. وذلك من خلال استطلاع آرائهم، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إعداد استمارة استبيان وزعت على المحاسبين القانونيين المرخص لهم بمزاولة المهنة في المملكة السعودية. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي للإجابات المتحصل عليها واختبار الفرضيات. وتوصلت إلى أن المحاسبين القانونيين في المملكة السعودية يوجد لديهم متطلبات وإجراءات تنفيذية مكتوبة يتم تطبيقها للمراجعة الاجتماعية، وأن عملاء المراجعة لديهم اهتمام بمسؤولياتهم الاجتماعية بشكل عام، إلا أن مكاتب المراجعة لا تقوم بالإفصاح عن نتائج المراجعة الاجتماعية لعملائها في تقاريرها السنوية، كما توصلت الدراسة إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين وجود وتطبيق إجراءات المراجعة الاجتماعية وخصائص مكاتب المراجعة المتمثلة في حجم المكتب، وعمره، وارتباطه بأحد مكاتب المراجعة الكبار.

وفي ليبيا هدفت دراسة دراء (2010) إلى التعرف بالمراجعة الاجتماعية، وإلى التعرف على المعوقات التي تقف أمام المراجعين في ليبيا لتطبيق المراجعة الاجتماعية. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي لتحليل واختبار البيانات التي تم تجميعها بوسيلة الاستبيان من مجتمع المراجعين الخارجيين، من خلال عينة عشوائية من مكاتب المراجعة العاملة في مدينة طرابلس والمناطق المحيطة بها. وقد توصلت دراسته إلى أن المراجعين الخارجيين في ليبيا لا يدركون

معنى المراجعة الاجتماعية، ولا يدركون متطلبات تنفيذها؛ وخلصت إلى أن عدم تطبيق المراجعين في ليبيا لإجراءات المراجعة الاجتماعية يرجع إلى عدم تبني مكاتب المراجعة رؤية واضحة ومتكاملة للمراجعة الاجتماعية.

وهدفت دراسة مراد (2009) إلى بيان أهمية المراجعة الاجتماعية كوسيلة تطبيقية واستراتيجية وعلمية في مجال مراجعة الحسابات. وكذلك هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى ممارسة مراجعي الحسابات الجزائريين لأسلوب المراجعة الاجتماعية، واعتمدت منهج التحليل الوصفي للبيانات المجمعة بواسطة استمارة الاستبيان الموزعة على المراجعين القانونيين بالجزائر، وتوصلت إلى عدة نتائج، أهمها أن المراجعين القانونيين في الجزائر يتبنون ويدركون مفهوم المراجعة الاجتماعية.

أما دراسة المطارنه والبيشتاوية (2008) فاستهدفت التعرف على مدى إدراك المراجع الخارجي في الأردن لضرورة القياس والاعتراف بالمتطلبات البيئية في القوائم المالية. وكذلك التعرف على الصعوبات التي تواجه تطبيق الإجراءات التدقيقية اللازمة التي تؤدي إلى حماية البيئة. وقد تناولت الدراسة في جانبها النظري أهمية التدقيق البيئي، وأسباب ظهوره، وأهدافه والمشاكل التي تحول دون تنفيذه. وفي جانبها الميداني استخدم الباحث أداة الاستبيان لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المتمثل في المراجعين الخارجيين بالأردن. وتوصلت دراستهما إلى أن مراجعي الحسابات ليس لديهم إلمام كاف بالإجراءات المستخدمة للتدقيق البيئي. وأن إدارات الشركات لا تتخذ الإجراءات اللازمة للالتزام بقوانين حماية البيئة، وإلى أن هناك عددا من الصعوبات تحول دون القيام بالتدقيق البيئي.

وكذلك تناولت دراسة السعد (2007) موضوع المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية، حيث استهدفت استطلاع وجهة نظر المراجعين الخارجيين في المملكة تجاه الممارسة

الحالية والنظرة المستقبلية للمراجعة البيئية. وقد توصلت دراسته إلى أن الاهتمام بالمراجعة البيئية لازال في بدايته، وأن هناك اتفاقاً بين المراجعين محل الدراسة على أهمية وجود أهداف واضحة ومحددة للمراجعة البيئية، كما توصلت دراسته إلى أنه لكي يقوم المراجع بأداء دور فاعل في مجالات المراجعة البيئية لابد أن تتدخل الدولة بسن القوانين والتشريعات اللازمة، وأن تكون هناك معايير محاسبية ومراجعة سعودية ملزمة، وأن تضغط الهيئات والمنظمات المهنية والأطراف المتعددة في المجتمع.

ومن أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة أنها تهدف إلى دراسة مدى إدراك المراجعين القانونيين في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية، وكذلك معرفة علاقة عدد من العوامل مثل الخبرة والمؤهل العلمي على مستوى ذلك الإدراك، الأمر الذي أغفلته أغلب الدراسات السابقة وخصوصاً في ليبيا. كما إن هذه الدراسة وغيرها تلفت انتباه المنظمات والهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا إلى أهمية موضوع المراجعة الاجتماعية.

الإطار النظري للدراسة

مفهوم المراجعة الاجتماعية :

سبق البيان أن أي تطور في المحاسبة يستلزم تطوراً موازياً له في مهنة المراجعة. لذا فقد ظهر مفهوم المراجعة الاجتماعية كنتيجة للتطورات التي حدثت في علم المحاسبة، بهدف اختبار كفاءة التطبيق لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام داخل منظمة الأعمال، وإعلام الجهات ذات العلاقة بنتائج هذا الاختبار. وإن أخذ منظمات الأعمال للأهداف الاجتماعية للمجتمع بعين الاعتبار عند تطبيقها لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية يزيد الثقة في كفاءة هذا النظام عند القيام بإجراءات المراجعة (Shocker & Sethi, 1974).

لقد أشار Bowen (1953) إلى ضرورة أن يخضع المشروع لمراجعة خارجية تهدف إلى تقييم أدائه من وجهة نظر اجتماعية، بواسطة مراجعين اجتماعيين وفي هذا إشارة إلى مصطلح المراجعة الاجتماعية. وبين Blum (1958) أن التطبيق العملي لهذا المصطلح اقتصر على مراجعة درجة وفاء المشروع بمسؤولياته الاجتماعية تجاه العاملين فيه من حيث مدى إشباعه للحاجات الإنسانية الخاصة بهم، ومدى رضاهم عن العمل، ولم تمتد المراجعة الاجتماعية لتشمل تقييم الأداء الاجتماعي للمشروع.

ومن المفيد هنا أن نعرض لبعض التعاريف الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قبل تعريف المراجعة الاجتماعية، حيث عرفها مطر، (2004) بأنها مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة، لمساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات. كما عرفها (التويجري، 1998) بأنها مزيج من الإذعان للأنظمة والقوانين ومن إدراك المنشأة لمسؤولياتها تجاه المجتمع وأصحاب المصالح فيها بشكل يحقق التوازن ما بين الأهداف الاقتصادية (مسؤولياتها أمام الملاك) ومسؤولياتها الاجتماعية. ويتضح من التعريفين السابقين اهتمام المحاسبة الاجتماعية بوظيفتي قياس الأداء الاجتماعي للمنظمات، والتقرير عن نتائج القياس، بما يكفل إجراء تقييم للأداء الاجتماعي لأية منظمة من قبل المجتمع. وتركيزها على ضرورة التزام قطاع الأعمال بالمسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع. إن هذا التقرير يهدف إلى تحقيق مطالب أصحاب المصلحة لإفصاحات تُرشد قراراتهم الاستثمارية، وتفيد في الحوار مع الشركات في القضايا الاجتماعية أو البيئية (Chiang and Northcott, 2010: p 200).

أما المراجعة الاجتماعية فقد عرفها الجهماني، (1998) بأنها دراسة منظمة وتقييم للأداء الاجتماعي للمنشأة الذي يمكن تمييزه عن الأداء الاقتصادي. وعرفها لطفى (2005: ص7) بأنها

"فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمنظمات، والذي يمكن تمييزه عن النشاط الاقتصادي لها؛ بغرض التحقق من مدى صدق وعدالة تعبير القوائم الاجتماعية عن المعلومات المرتبطة بمدى تنفيذ المنظمات للمسؤولية الاجتماعية لها، ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع خلال فترة معينة، وإعداد تقرير عن نتائج ذلك الفحص والتقييم للأطراف المعنية داخل المجتمع". وبالتالي يمكن القول: إن المراجعة الاجتماعية تبحث في مدى إفصاح المنشآت عن إسهاماتها في تحسين ظروف العاملين فيها، وعملائها والبيئة المحيطة بها، والمجتمع المحلي بشكل عام. فهو الفحص المنتظم للسياسات، والمساهمات الاجتماعية، والبيئية للمنشأة؛ بهدف التأكد من مدى وفائها وتحقيقها لمعاييرها الخاصة بالأداء. وقياس مدى تقدمها، وتحقيقها لأهدافها المرسومة، والمساعدة في إيجاد مقاييس لنجاحها، ورفع مستوى أهدافها الاستراتيجية. من خلال تحقيق فهم أفضل لكيفية عمل المنشأة، وسعيها لتحقيق قيمها وأهداف جمهورها وإحداث تغيير وتحسين وتطوير في أعمالها (محمد وعبد المجيد 1992).

كما يمكن أن تعرف المراجعة الاجتماعية بأنها تلك الوسيلة المنهجية للتشخيص الاستراتيجي للوضع الاجتماعي للمنظمات التي يتبعها شخص مستقل، للكشف على نقاط القوة و نقاط الضعف في شكل اختلالات وانحرافات، بالمقارنة مع مرجعيات أساسية؛ لتحسين فاعلية المؤسسات وقدرتها على التكيف مع التغيرات التي تحدث، بواسطة توصيات موضوعية مستمدة من معطيات حقيقة وصادقة. من خلال هذه التعاريف يمكننا استخراج مجموعة العناصر التي تعتبر كمؤشرات هامة بالنسبة للمنهجية الصارمة لعملية المراجعة الاجتماعية و المتمثلة في :

- جمع المعلومات من المصادر المتاحة داخل و خارج المؤسسة.
- تحليلها بالاعتماد على المرجعيات والمعايير وفق تشخيص دقيق للأسباب .

- استخراج الاختلالات والانحرافات ، وتقديم الاقتراحات والتوصيات لتصحيح الانحرافات.

متطلبات المراجعة الاجتماعية:

- تتلخص متطلبات المراجعة الاجتماعية في النقاط التالية (لطفى، 2005: ص 77):
1. ضرورة توافر مجموعة من الأنشطة الاجتماعية تقوم بها المنظمة محل المراجعة، بهدف تحقيق أهداف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين والعملاء والملاك والمجتمع.
 2. ضرورة توفر نظام للمحاسبة الاجتماعية يهدف أساساً إلى قياس وتوصيل البيانات الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمنظمة لمختلف الطوائف الاجتماعية.
 3. ضرورة توافر معايير محددة لقياس الأداء الاجتماعي، ونصوص تشريعية ملزمة للقياس والتقارير عن نتائج الأداء الاجتماعي.
 4. ضرورة وجود أفراد ذوي كفاءة عالية للقيام بالمراجعة الاجتماعية، يتوافر لهم الاستقلال والتأهيل والخبرة اللازمة.
 5. أهمية وجود معايير وإجراءات لقياس ومراجعة الأنشطة الاجتماعية، بالإضافة إلى حتمية وجود معايير متفق عليها يمكن على أساسها تقييم تلك الأنشطة للحكم على مدى فعاليتها وكفاءتها.
 6. ضرورة وجود اهتمام من قبل الأطراف ذات العلاقة بالأداء الاجتماعي (العاملون والعملاء والملاك والمجتمع) بحتمية المراجعة الاجتماعية.

أهداف ومزايا المراجعة الاجتماعية.

أوضح Toms (2002) أهداف ومزايا المراجعة الاجتماعية التي حددها المعهد الدولي للمحاسبة الاجتماعية والأخلاقية لتنسيق المعلومات والمعرفة حول التطبيقات المتنامية للمراجعة الاجتماعية، والذي تم تأسيسه عام 1995، فبين أن المراجعة الاجتماعية تهدف إلى عدة أهداف هي:

- 1- تسمح المراجعة الاجتماعية للمنشأة بالإشراف الفعال وتوجيه الأداء، وفهم العلاقة بين النواحي التجارية والاجتماعية، وفهم تكلفة ومضامين الآثار البيئية والاجتماعية والثقافية لنشاطها للاختيار من بين الأولويات، وتعديل التطبيق في ظل النتائج المستخلصة.
- 2- تسمح لجمهور المنشأة بالتأثير على أدائها وسلوكها والتأثير على سياساتها المستقبلية.
- 3- تمكن المنشأة من التقرير عن أدائها وإنجازاتها الاجتماعية بطريقة مبنية على إثباتات موثقة بدلا من ادعاءات لا أساس لها.
- 4- تسمح لموالي المنشأة ومقرضيها وجمهورها (عمالها، وعملائها، وموظفيها، والمجتمع) للحكم على ما إذا كانت المنشأة قد حققت قيمة مضافة من الناحية الاجتماعية والثقافية والبيئية التي قامت لتحقيقها.
- 5- تمكن المنشأة من تحسين أدائها الاجتماعي سنة بعد أخرى، بطريقة ضمنية تشاركية واضحة وقابلة للقياس.

معايير المراجعة الاجتماعية:

ينبغي تنفيذ مهنة المراجعة الاجتماعية من خلال معايير محددة متفق عليها على النحو

الآتي: (Pearce, 2001)

المجموعة الأولى: معايير المراجعة العامة (الشخصية)

1- معيار التأهيل العلمي والعملية: يجب أن يكون المراجع مؤهلاً لإنجاز المراجعة الاجتماعية، بالإضافة إلى إمكانية أن يستعين المراجع بخبير في الأمور الاجتماعية للتعامل إذا لزم الأمر.

2- معيار الحياد أو الاستقلالية: ويقصد به أن يكون المراجع محايداً بين الإدارة من جهة والملاك والعاملين والمستهلكين والمجتمع من جهة أخرى.

3- معيار بذل العناية المهنية اللازمة، والمسؤولية المهنية، ويتمثل هذا المعيار في التحديد السليم لموقف المراجع تجاه المشاكل الاجتماعية، وبذل العناية الكاملة أثناء عملية المراجعة الاجتماعية.

المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني

1- معيار التخطيط لمهمة المراجعة: من المهم شمول التخطيط على قيام المراجع برسم خطة للمراجعة وتضمينها جزءاً مخصصاً لفحص النواحي الاجتماعية للتعامل، ومسك الملفات الخاصة بالمراجعة الاجتماعية، وأن يعتبر من ضمن عناصر ضبط جودة عملية المراجعة قيام المراجع بفحص الأداء الاجتماعي لعميله وألا يرتكب المراجع أي مخالفة مهنية للاشتراطات والالتزامات الاجتماعية.

2- فحص نظام الرقابة الداخلية: يشمل فحص المراجع لنظام الرقابة الداخلية مدى عنايتها بالمراجعة الاجتماعية، ومدى قيام المراجع الداخلي بمهمة فحص نظام الرقابة الداخلية وشمولها للمساهمات الاجتماعية للتعامل، وضرورة تدريب المراجع المالي، وإكسابه المهارات اللازمة لممارسة عملية المراجعة الاجتماعية.

3- أدلة الإثبات: جمع وسائل الإثبات المناسبة والكافية لتصبح أساسا للرأي الذى سيبيديه المراجع حول النشاط الاجتماعي للمنشأة، وستكون وسائل الإثبات كثيرة لكثرة الجهات التي يمكن الحصول منها على وسائل إثبات مادية، مثل المساهمين والمستهلكين والجمهور والملاك والمجتمع بصفة عامة، وكثرة إجراءات المراجعة التي يمكن تطبيقها، ويشمل ذلك المصادقات والفحوص الجوهرية والتحليلية، إلى جانب فحوص الالتزام، التي تشمل التزام الموظفين بالمهام الاجتماعية والتزام المراجع بفحصها.

المجموعة الثالثة: معايير التقرير والإفصاح

إن المراجع ملزم بكتابة تقرير عن فحصه للنشاط الاجتماعي للعميل، يقدم لكل المهتمين، مثل المساهمين والعاملين والعملاء والمجتمع. كما إن المراجعة الاجتماعية مسؤولية إضافية على عاتق المراجع، هدفها التأكد من أن المنشآت التي يقوم بمراجعة حساباتها لديها الخطط اللازمة لحماية البيئة والمحافظة عليها ومنعها من التلوث، وحماية حقوق موظفيها، وعمالها، والمجتمع بشكل عام، وذلك بدراسة أنظمة الشركة والتأكد من فعاليتها.

الدراسة الميدانية:

تعتبر هذه الدراسة تحليلية استكشافية، اعتمدت على توزيع استمارة استبيان للحصول على المعلومات من المراجعين الخارجيين الممارسين للمهنة في مكاتب المراجعة بليبيا، وذلك بهدف استطلاع آراء المراجعين الخارجيين في ليبيا حول المراجعة الاجتماعية، ومدى إدراكهم لمفهوم المراجعة الاجتماعية ومدى تطبيقهم لها، وكذلك مدى اتفاق آرائهم حول ذلك. وتمثل مجتمع الدراسة من المراجعين المسجلين بنقابة المحاسبين والمراجعين بمدينة بنغازي، والمسجل بها المحاسبون القانونيون بالمنطقة الشرقية. لقد تم اختيار عينة عشوائية من المحاسبين القانونيين

في مدن بنغازي، والمرج والبيضاء ودرنة وطبرق في المنطقة الشرقية وتم توزيع 50 استمارة رُجِعَ منها 34 صالحة للتحليل. ويمكن استنتاج أن نسبة الردود على الاستبيان بلغت 68%، وهذه النسبة تعد مقبولة لإجراء بعض الاختبارات الإحصائية، وتعميم نتائج الدراسة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل:

1. صدق الاستبانة: يقصد بصدق الاستبانة أن تقيس أسئلتها ما وضعت لقياسه. في هذا الشأن قام الباحث بعرض الاستبانة على عدد من الأساتذة المتخصصين، بالإضافة إلى العرض المبدئي على 4 مراجعين، وقد استفاد الباحث كثيرا من الآراء والمقترحات والملاحظات التي طورت الاستبانة وأخرجتها في صورتها النهائية، كما استخدم معامل بيرسون لقياس الارتباط بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور.
2. اختبار كرونباخ ألفا Cronbach's Alpha test : يعتبر من الأساليب الإحصائية المستخدمة لقياس ثبات الاستبانة، والذي يقصد به اختبار ثبات أداة القياس أو الاستقرار في نتائج الاستبانة، وعدم حدوث تغيير كبير فيها إذا تم إعادة تطبيقها على نفس مفردات العينة عدة مرات، خلال فترات زمنية معينة. وتتراوح القيمة الأفضل لمعامل كرونباخ ألفا ما بين (0.7 - 0.8)، وكلما زادت القيمة عن 0.8 زادت درجة الثبات للاستبانة، وإذا قلت قيمة معامل كرونباخ ألفا عن 0.6 يتم إعادة إجراء المقياس عدة مرات بعد حذف بعض الأسئلة، إلى أن تصبح قيمة معامل كرونباخ ألفا تساوي أو تزيد على 0.6 . قد تم قياس صدق المقياس، وقد استخدم الباحث لقياس ثبات الاستبانة معامل كرونباخ ألفا، وكانت نتيجة هذا القياس أن قيمة معامل كرونباخ ألفا $x = 73.52\%$ وقد وقعت القيمة ضمن الفئة المفضلة لقيمة معامل كرونباخ ألفا، وهي ما بين (0.7 - 0.8)، وهي نسبة

- ممتازة كونها أعلى من النسب المقبولة لأغراض البحث العلمي، وهي نسبة مفضلة، وتؤكد صدق الاستبانة، وثباتها وصلاحيتها لتحقيق أهداف الدراسة.
3. التحليل الوصفي: تم استخدام التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة، كما تم إيجاد المتوسط الحسابي لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبانة، بحيث تعتبر الإجابة بالموافقة إذا كانت قيمة المتوسط أكثر من (3).
4. اختبار الفرضيات: تم استخدام اختبار (t) عند مستوى أهمية 5% للفرضيتين (1، 2). بينما استخدم اختبار مربع كاي لاختبار الفرضيات رقم (3، 4، 5، 6، 7).

القسم الأول : معلومات عامة.

1- المؤهل العلمي:

الجدول رقم (1) المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	الفئة
62%	21	بكالوريوس
29%	10	ماجستير
9%	3	دكتوراه
100%	34	المجموع

يلاحظ من الجدول (1) أعلاه أن 62% من المراجعين مؤهلهم العلمي بكالوريوس ، بينما 29% من المراجعين يحملون مؤهل ماجستير، في حين ما يقارب نسبة 9% من المشاركين يحملون درجة الدكتوراه، مما يعني أن المستجوبين يحملون مؤهلات جامعية فما فوق تمكنهم من امتلاك الدراية الكافية حول المراجعة المالية والاجتماعية.

2- سنوات الخبرة:

الجدول رقم (2) سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	الفئة
14%	5	أقل من 5 سنوات
27%	9	من 6 إلى 10 سنوات
21%	7	أكثر من 11 إلى 15 سنة
38%	13	أكثر من 15 سنة
100%	34	المجموع

يلاحظ من الجدول (2) السابق أن 41% من عينة الدراسة تقل خبرتهم عن 10 سنوات، بينما 21% من عينة الدراسة تتراوح خبرتهم بين 11-15 سنة و 38% من عينة الدراسة تزيد خبرتهم عن 15 سنة.

3- عدد المساعدين:

الجدول رقم (3) عدد المساعدين

النسبة	التكرار	الفئة
88%	30	أقل من 5 مراجعين
6%	2	من 5-10 مراجعين
6%	2	أكثر من 11-15 مراجعا
0%	0	أكثر من 15 مراجعا
100%	34	المجموع

يلاحظ من الجدول (3) أن 88% من المراجعين يساعدهم في أداء مهامهم أقل من خمسة مراجعين، مما يوحي بعدم وجود الوقت لغالبية المراجعين لاكتساب خبرات جديدة، عن طريق ممارستهم للمراجعة الاجتماعية.

4- الشهادات المهنية:

الجدول رقم (4) الشهادات المهنية

النسبة	التكرار	الفئة
88%	30	شهادة مهنية محلية
12%	4	شهادة مهنية أجنبية
100%	34	المجموع

يلاحظ من الجدول (4) أن 88% من عينة الدراسة من حملة الشهادة المهنية محلية، و

12% من عينة الدراسة فقط من حملة الشهادة المهنية الأجنبية.

5- علاقة المراجع بمراجع أجنبي عالمي:

الجدول رقم (5) شراكة المراجع مع مراجع آخر

النسبة	التكرار	الفئة
94%	32	شراكة مع مراجع محلي
6%	2	شراكة مع مراجع أجنبي
100%	34	المجموع

يلاحظ من الجدول (5) أن 94% من المراجعين الليبيين ليس لديهم علاقة بمكاتب مراجعة

عالمية، بينما 6% فقط من المراجعين الليبيين محل الدراسة لديهم علاقة بمكتب مراجعة عالمي،

وهذا أيضا يشير إلى تضاؤل فرصة نقل خبرة المراجعة الاجتماعية، من خلال تعامل مكتب

المراجعة المحلي مع نظرائه في الخارج.

القسم الثاني: اختبار فرضيات الدراسة: لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لا يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية.
الفرضية الثانية: لا يطبق المراجع الخارجي في ليبيا معايير المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه.

الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية والمؤهل العلمي للمراجع الخارجي.

الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية وسنوات الخبرة للمراجع الخارجي.

الفرضية الخامسة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الليبيين للمراجعة الاجتماعية وعدد مساعدي المراجع الخارجي.

الفرضية السادسة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية ونوعية شهادته المهنية.

الفرضية السابعة: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية وجنسية شركائه من مراجعين آخرين.

وفيما يلي اختبار كل فرضية من الفرضيات السابقة:

اختبار الفرضية الأولى: تم صياغة الفرضية الأولى على النحو التالي:

لا يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية.

لتحديد اتجاه المجيبين حول هذه الفرضية تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، والمتوسط العام لهذه العبارات مجتمعة، فكانت النتائج كما في الجدول (6) التالي:

الجدول رقم (6) اختبار الفرضية الأولى والمتعلقة بإدراك المراجع الخارجي لمفهوم المراجعة الاجتماعية

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات	الفرضية
3	.67552	3.71	يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية.	لا يدرك المراجعون مفهوم المراجعة الاجتماعية.
4	.55692	3.59	يدرك المراجع الخارجي أهمية مجالات المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية للعملاء.	
6	.48507	3.35	يدرك المراجع الخارجي تصنيف البرامج والأنشطة التي تنفذها الشركة والمتعلقة بالأنشطة الاجتماعية.	
1	.66822	3.91	يدرك المراجع الخارجي معايير وإجراءات تطبيق المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية للعملاء.	
5	.64584	3.65	يدرك المراجع الخارجي أن مراجعة الأداء الاجتماعي تأتي من ضمن مسؤولياته المهنية.	
2	.66555	3.74	يدرك المراجع الخارجي أن فحص الأداء الاجتماعي لعملائه، يعد عنصرا من عناصر جودة أداء عملية المراجعة.	
	.26887	3.66	المتوسط العام	

يلاحظ من نتائج الجدول رقم 6 أن جميع المتوسطات الحسابية لعبارات الفرضية الأولى أعلى من متوسط أداة القياس (3)، الأمر الذي يشير إلى أن المراجعين محل الدراسة يوافقون على جميع هذه العبارات، بمتوسط عام بلغ 3.66، والذي يشير إلى أن اتجاه الإجابات هو نحو

الموافقة ذلك لأنه أعلى من (3). ولزيادة تأكيد النتائج التي تم الحصول عليها في هذا المحور تم اختبار الفرضية الأولى: لا يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية، باستخدام اختبار (one-samples t. test) فكانت النتائج كما هي في الجدول رقم (7) التالي:

الجدول رقم (7) نتائج اختبار الفرضية الأولى

هل يدرك المراجع الخارجي في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه؟				
القرار	مستوى المعنوية المشاهد	قيمة (t) المحسوبة	الفرضية	المتوسط
رفض فرض العدم	0.000	14.245	$H_0 : \mu = 3$ VS $H_1 : \mu \neq 3$	3.66

يلاحظ من نتائج الجدول رقم (7) أن مستوى المعنوية المشاهد (P-Value = 0.000) للمتوسط العام للعبارات الواردة في الجدول رقم (6) كان أصغر من مستوى المعنوية المحدد $\alpha = 0.05$ مما يدل على رفض فرض العدم، الذي يفيد أن المتوسط العام لعبارات هذه الفرضية يختلف معنوياً عن 3 ($\mu \neq 3$) وقبول الفرض البديل، ومفاده أن المتوسط العام للعبارات وهو (3.66) يختلف معنوياً عن 3؛ وهذا يعني أن المشاركين في الدراسة يوافقون على أن: المراجع الخارجي في ليبيا يدرك مفهوم المراجعة الاجتماعية.

وهذه النتيجة تتفق مع النتيجة التي توصلت إليها دراسة كل من الرفاعي والخطيب (2012) في الأردن و مراد (2009) في الجزائر، وكذلك مع دراسة اللحيان وآخرين (2012) في السعودية، وفي المقابل تعارضت هذه النتيجة مع دراسة كل من دراء (2010) في ليبيا، ودراسة المطارنه والبشتاوية (2008) في الأردن، حيث توصلوا إلى أن المراجعين الخارجيين لا يدركون معنى المراجعة الاجتماعية، ويرجع الباحث السبب في هذا التعارض إلى اختلاف الظروف الزماني بين الدراسات، وإلى الانتشار الأكثر لهذا المفهوم في السنوات الأخيرة.

اختبار الفرضية الثانية:

لا يطبق المراجع الخارجي المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه.

لمعرفة إن كان المراجع الخارجي يطبق معايير وإجراءات المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه من وجهة نظر المشاركين أم لا، تم حساب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لتساؤلات المحور الخاص بتطبيق معايير وإجراءات المراجعة الاجتماعية، فكانت النتائج كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (9) اختبار الفرضية الثانية

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات الخاصة بالفرضية الثانية	الفرضية
1	0.7511	2.74	يلتزم المراجع الخارجي بالنصوص القانونية بخصوص الجوانب الاجتماعية.	لا يطبق المراجعون المراجعة الاجتماعية لعملائهم. البيانات المالية لعملائهم عند فحص
4	0.8449	2.21	تشمل خطة عمل المراجعة برنامجا لمراجعة الأداء الاجتماعي عند فحص البيانات المالية للعملاء.	
2	0.7392	2.38	يلتزم المراجع بتطبيق المعايير والإجراءات التنفيذية المحددة لفحص أداء الاجتماعي عند فحص البيانات المالية لعملائه.	
3	0.6656	2.26	يقوم المراجع الخارجي بإعداد تقرير عن نتائج المراجعة الاجتماعية، متضمنا الرأي الفني غير المتحيز حول الأنشطة الاجتماعية وعن الأداء الاجتماعي للعملاء.	
5	0.7582	2.03	تطبق مجموعة من المعايير للتحقق من مدى ممارسة المراجع الخارجي للمراجعة الاجتماعية.	
	0.5633	2.32	المتوسط العام لعبارات الفرضية	

يلاحظ من النتائج في الجدول رقم (9) أن المتوسط الحسابي لجميع عبارات الفرضية الثانية والمتعلقة بمدى تطبيق المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية أقل من متوسط

أداة القياس (3) وهذا يبين أن اتجاه إجابات المراجعين محل الدراسة هو نحو الرفض (عدم الموافقة) لجميع العبارات الواردة بالمحور، حيث بلغ المتوسط العام لتلك العبارات 2.32 ولزيادة تأكيد هذه النتائج تم استخدام اختبار (t) لاختبار ما إذا كان هذا المتوسط يختلف معنوياً عن 3 أم لا؟ فكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (10):

الجدول رقم (10) نتائج اختبار الفرضية الأولى

هل يطبق المراجع الخارجي في ليبيا المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه؟				
القرار	مستوى المعنوية المشاهد	قيمة (t) المحسوبة	الفرضية	المتوسط
رفض فرض العدم	0.000	12.03	$H_0 : \mu = 3$ VS $H_1 : \mu \neq 3$	2.32

يلاحظ من نتائج الجدول (10) أن مستوى المعنوية المشاهد (P-Value = 0.000) للمتوسط العام للعبارات الواردة في الجدول رقم (9) كان أصغر من مستوى المعنوية المحدد $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل، الذي يفيد أن المتوسط العام لعبارات هذه الفرضية (2.32) يختلف معنوياً عن 3 ($\mu \neq 3$)، وهذا يعني قبول الفرضية الثانية، والتي مفادها أن المشاركين في الدراسة يرون أن المراجع الخارجي في ليبيا لا يطبق المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائه. وقد انسجمت هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة الرفاعي والخطيب (2012) في الأردن، و دراسة دراء (2010) في ليبيا، وكذلك دراسة المطارنه والبشتاوية (2008)، في حين اتفقت جزئياً مع اللحيان وآخرين (2012) في السعودية والتي أفادت أن المراجعة الاجتماعية وبالرغم من توفر متطلبات

وإجراءات تطبيقها إلا إنها لا تطبق بشكل سليم. ومن جهة ثانية فقد تعارضت هذه النتيجة مع دراسة مراد (2009) في الجزائر، والتي توصلت إلى أن المراجعين في الجزائر يطبقون المراجعة الاجتماعية كجزء من عملية المراجعة الشاملة، ويشير ذلك إلى اهتمام أكبر بموضوع المراجعة الاجتماعية في الجزائر.

- **الفرضية الثالثة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية ومؤهله العلمي.
 - **الفرضية الرابعة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية وسنوات الخبرة.
 - **الفرضية الخامسة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية وعدد مساعديه.
 - **الفرضية السادسة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية ونوعية شهادته المهنية.
 - **الفرضية السابعة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا للمراجعة الاجتماعية وجنسية الشركاء الآخرين.
- ولاختبار الفرضيات السابقة "الصفيرية" عند مستوى معنوية 5%، فإنه تم استخدام اختبار مربع كاي للاستقلالية عند مستوى ثقة 5%، وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

الجدول رقم (11) نتائج اختبار الفرضيات من 3 الى 7

رقم الفرضية	المتغير	قيمة إحصائي اختبار مربع كاي المحسوبة χ_c^2	قيمة مستوى المعنوية المشاهد <i>P-Value</i>	النتيجة
الثالثة	مؤهل المراجع الخارجي.	10.184	0.749	توجد علاقة
الرابعة	سنوات الخبرة للمراجع الخارجي	22.716	0.359	توجد علاقة
الخامسة	عدد مساعدي المراجع الخارجي	30.726	0.006	لا توجد علاقة
السادسة	مصدر الشهادة المهنية	9.917	0.193	توجد علاقة
السابعة	جنسية الشركاء (مراجعين).	21.958	0.003	لا توجد علاقة

يلاحظ من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة مستوى المعنوية المشاهد أكبر من مستوى الدلالة 5% لثلاثة متغيرات، هي (مؤهل المراجع الخارجي وسنوات الخبرة ومصدر الشهادة المهنية)، مما يدل على وجود علاقة بينها وبين مستوى إدراك المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية؛ ويمكن إرجاع ذلك إلى تأثير المؤهل العلمي والخبرة ومصدر الحصول على الشهادة المهنية لمراجع الحسابات على فهمه وإدراكه لموضوع المراجعة الاجتماعية، كما قد يرجع السبب إلى التجارب السابقة والاطلاع على إجراءات المراجعة التي كانت المراجعة الاجتماعية أحدها، وهذه النتيجة انفردت بها هذه الدراسة ولم تجد ما يناظرها أو يعارضها في الأدبيات الخاصة بموضوع الدراسة، وبالتالي تعتبر هذه النتيجة مساهمة هذه الدراسة في أدبيات وحقل المعرفة الخاصة بالموضوع.

وعلى العكس من ذلك كانت قيمة مستوى المعنوية المشاهد أقل من مستوى الدلالة 5% لباقي المتغيرات، الأمر الذي يبين أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك

المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية وعدد مساعدي المراجع الخارجي، و جنسية الشركاء الآخرين.

ويمكن أن يُعزى ذلك لعدة أسباب: منها مثلاً عدم تدريس موضوع المراجعة الاجتماعية ضمن المناهج المحاسبية في ليبيا، وأن عملية المراجعة في ليبيا تتم بشكل روتيني، وتحتاج إلى تطوير؛ حيث لم ترتبط بقية العوامل بإدراك مفهوم المراجعة الاجتماعية، كما أن 94% من عدد المشاركين في الدراسة يرتبطون بشراكة مع مراجعين محليين، وهذا يمكن أن يكون محل بحث في المستقبل من خلال توسيع العينة، لتشمل عدداً أكبر من المراجعين؛ لتحديد أثر هذه العوامل وغيرها على إدراك وتطبيق المراجعة الاجتماعية.

النتائج و التوصيات:

أولاً: النتائج:

- 1- يتضمن هذا الجزء أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة كما يلي:
- 1- يدرك المراجعون الخارجيون في ليبيا مفهوم المراجعة الاجتماعية.
- 2- لا يطبق المراجعون الخارجيون في ليبيا المراجعة الاجتماعية عند فحص البيانات المالية لعملائهم.
- 3- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الخارجين في ليبيا و المؤهل العلمي ومدة الخبرة للمراجع الخارجي ومصدر الشهادات المهنية.
- 4- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك المراجعين الخارجين في ليبيا وكل من (عدد مساعدي المراجع الخارجي، و جنسية الشركاء الآخرين).

ثانياً: التوصيات:

استناداً إلى النتائج التي توصلت إليها الدراسة تم صياغة التوصيات التالية:

- 1- ضرورة اهتمام وتطبيق المراجعين الخارجيين في ليبيا للمراجعة الاجتماعية؛ باعتبارها أحد العناصر الرئيسية المؤثرة في إعداد وتخطيط سياسات التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- 2- على الهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا العمل على تطبيق مجموعة من المعايير للتحقق من مدى ممارسة المراجع الخارجي للمراجعة الاجتماعية.
- 3- ضرورة اهتمام المراجعين بتضمين خطة عمل المراجعة برنامجاً لمراجعة الأداء الاجتماعي عند فحص البيانات المالية للعملاء.
- 4- ضرورة أن يعد المراجع الخارجي تقريراً عن نتائج المراجعة الاجتماعية، متضمناً الرأي الفني غير المتحيز حول الأنشطة الاجتماعية، وعن الأداء الاجتماعي للعملاء.
- 5- ضرورة تضمين النصوص القانونية والمهنية في ليبيا ما يلزم جهات عديدة منها المراجع الخارجي، فحص المسؤولية الاجتماعية للمنشأة، ومدى وفائها بها.
- 6- ضرورة الاهتمام بموضوع المسؤولية الاجتماعية والمراجعة الاجتماعية في مناهج التعليم الجامعي.
- 7- إجراء دراسات أخرى حول هذا الموضوع للفت انتباه المتخصصين لأهمية الموضوع والدور الذي يلعبه المراجع الخارجي في هذا المجال.

قائمة المراجع:

المراجع العربية:

- (1) إبراهيم اللحيدان ، أمجد الشرفاء ، أحمد كلبونه، (2012) "واقع تطبيق مراجعي الحسابات الخارجيين في المملكة العربية السعودية لمفهوم المراجعة الاجتماعية" ، مجلة جامعة الأزهر. شبكة الانترنت 2014/1/20
<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:Qr22ImjvIXwJ:faculty.mu.edu.sa/download.php%3Ffid%3D24031+&cd=4&hl=ar&ct=clnk&gl=uk>
- (2) أبو غزالة، طلال (1998)، الحاجة العربية تتزايد لأهمية محاسبة البيئة، المحاسب القانوني العربي، العدد105.
- (3) المطارونه، غسان فلاح، والبشتاوي، سليمان حسين، (2008)، بعنوان "التزام مدققي الحسابات الأردنيين بالإجراءات اللازمة لحماية البيئة"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (30)، العدد (1).
- (4) البكري ، تامر ، أبي سعيد، "إدراك المديرين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية" ، المجلة العربية للإدارة، 2140 عدد1، حزيران 2001
- (5) التويجري؛ محمد بن ابراهيم (1988)، المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخاص في المملكة العربية السعودية. المجلة العربية للإدارة، العدد الرابع 1988 ص 21 .
- (6) الجهماني، يوسف فرج، (1998)، "المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن، دراسة ميدانية لآراء عينة من المراجعين القانونيين" مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، مجلد 2 العدد الثاني.

- (7) جيجان ، طلال ، أسماعيل ، " دور المراجعة الاجتماعية في الحد من التلوث " جامعة العلوم التطبيقية ، المؤتمر العلمي المحاسبي الثاني ، عمان، حزيران 1998
- (8) خضر؛ السيد الشحات (1988)، تكاليف المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحفية في مصر، المفهوم. والمشاكل والقياس - مجلة الإدارة ، مجلد 21 ، العدد الأول 1988 .
- (9) خليل الرفاعي ، خالد الخطيب (2012)، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات - العدد 27 - (2) حزيران ص 346-362.
- (10) خوجلي، محمد حسين (2012) دور المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية على بعض منظمات الأعمال السودانية)، مجلة كلية الاقتصاد العلمية، العدد الثاني.
- (11) دراء، نزار عبدالغني (2010)، معوقات تطبيق إجراءات المراجعة الاجتماعية في البيئة الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا - طرابلس - ليبيا.
- (12) السعد، صالح بن عبد الرحمن، (2007)، "المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية : الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية - دراسة ميدانية (استكشافية) . مجلة جامعة الملك عبدالعزيز : الاقتصاد والإدارة، م 21، ع 2، ص ص 85 - 153.
- (13) سكاك مراد، (2009) ، التدقيق الاجتماعي كمنهج علمي تطبيقي واستراتيجي في تحسين أداء الموارد البشرية، مجلة العلوم الاجتماعية العدد 6 ، المجلد 4 . شبكة المعلومات الدولية / 13 / 2 / 2014 م.
- <http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id=883>
- (14) الصحن، عبدالفتاح (2001) المراجعة الخارجية، جامعة عين شمس، الدار الجامعية.

- 15) عبدالرزاق الفرّح، (2013)، العوامل المؤثرة على تضيق فجوة التوقعات في التدقيق: وجهات نظر مدقي الحسابات الخارجيين والمستثمرين، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 15، العدد (1) ص 41-74.
- 16) العبيدات، ذوقان، وعدس عبدالرحمن، و عبد الخالق كايد (2007) ، البحث العلمي، مفهومه و أدواته وأساليبه، دار الفكر العربي، الأردن، عمان.
- 17) لطفي، أمين السيد أحمد (2005) المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- 18) محمد حسين الصديق خوجلي، " المراجعة ودورها في التحقيق من الوفاء بالمسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال في السودان" (دراسة تحليلية ميدانية) (2012): جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة.
- 19) محمد، توفيق محمد، عبد المجيد، محمد محمود، (1992)، المشكلات المعاصرة في المراجعة، التأصيل العلمي والممارسة العملية " مكتبة الشباب، القاهرة.
- 20) مراد، سكاك (2009) ، التدقيق الاجتماعي كمنهج علمي تطبيقي واستراتيجي في تحسين أداء الموارد البشرية، مجلة العلوم الاجتماعية ، العدد 7، المجلد 18. شبكة الانترنت ، بتاريخ 20/1/2014 .
- <http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id=883>
- 21) مطر، محمد، (2004)، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح"، دار وائل للنشر، ص ص 413- 426، عمان.
- 22) نمر، حلمي، "المدخل في المحاسبة المالية"، مكتبة النهضة العربية، القاهرة ، 1980م.

المراجع الأجنبية:

- 1- A.D. Shocker and S.P. Sethi, (1974), "An Approach to Incorporating Social Preferences in Developing Corporate Action Strategies' ", In *The Unstable Ground : Corporate Social Policy in a Dynamic Society* , edited by ,S.P. Sethi, Melville Publishing Company ,New Jersey, ,P.67
- 2- American Accounting Association "Report of the 2nd the Accounting Committee on Basic Auditing Concepts" Review (Supplement to Vol. XI VII 1972).
- 3- Amin. M. N. (2011), *Audit risk model as a corporate social responsibility implementation of certified public accounting firms (evidence from Indonesia)*. *Social Responsibility Journal*, VOL. 7 NO. 3 2011, pp. 509-522.
- 4- Blum Fred.(1958) "Social Audit of the Enterprise", *Harvard Business Review*, (March. April) pp 70 -85.
- 5- Bolmstrom, J. (1986), *Social Responsibility and the Corporation*, *Business Horizons*, Vol, 29, No, 4, July August 1986.
- 6- Bowen , Howard .R., *Social Responsibilities Of The Businessman*, (New York : Harper & Brothers , 1953) ,P 153.
- 7- Chiang. C and Northcott. D,(2010), *The audit consideration of environmental matters Best practice or business as usual? Pacific Accounting Review*, Vol. 22 No. 3, 2010, pp.199-223.
- 8- Holms, Sundr, (1985), "Corporate Social Performance And Present Areas of Commitment" *Academy Of Management Journal*, Vol. 20, 1985, P. 435.
- 9- Mindak. M and Heltzer.(2011) W. "Corporate environmental responsibility and audit risk". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26 No. 8, 2011. pp. 697-733.

10-Pearce. John, (2001). " *Social Audit and Accounting*". *Community Business Scotland (CBS) Network*.

11-Toms, (2002), "*Firm Resources, Quality Signals and Environmental Reputation: Some United Kingdom Evidence*", *British Accounting Review*, Vol. 34, PP. 257-282.