

الجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

الدراسات العليا

قسم المحاسبة



جامعة التحدي

كلية الاقتصاد

دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية

دراسة استكشافية على الشركات العاملة في قطاع الصناعة

إعداد الطالب: ثروت سليمان إبراهيم علي غياض

(015304)

إشراف: د. عبد العزيز اعبيد أبو بكر

قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة التحدي

المشرف المساعد: د. عوض أحمد الروياتي

قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة قاربونس

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الإجازة المالية (الماجستير)

في تخصص المحاسبة

العام الجامعي 2008/2007م

الجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

جامعة التحدي

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

" دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية "

دراسة استكشافية علي الشركات العاملة بقطاع الصناعة

اعداد الطالب

ثروت سليمان إبراهيم علي غياض

(015304)



مشرفاً

مشرف مساعد

ممتحناً خارجياً

ممتحناً داخلياً

لجنة الإشراف والمناقشة:-

1. د عبد العزيز أعبيد أبو بكر

2. د عوض احمد الروياتي

3. د قاسم شرح البال عزوز

4. د مصطفى محمد صالح

30
يعتمد
محمد عبد السلام
اللجنة الشعبية للكلية



أ. فتحي مسعود علي
مدير مكتب الدراسات العليا
الكلية



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ"

بِسْمِ اللَّهِ
صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ
الْعَظِيمِ

سورة هود الآية ﴿ 88 ﴾

الإهداء

إلى من علمني أن الحياة صبرٌ وكفاحٌ وأمل إلى والدي بامرك الله له
وجزاه عني خير الجزاء، إلى والدتي حياً وتقديراً وعرفاناً
إلى إخوتي إلى أحبتي وأصدقائي

إليهم جميعاً أهدي هذا الجهد المتواضع

الباحث

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلوة والسلام علي سيدنا محمد بن عبد الله خاتم الأنبياء والمرسلين

وعلي آله وصحبه وسلم . . . وبعد . . .

بعد أن أنعم الله علي الباحث بنعمة التوفيق في إتمام هذا البحث، وبفضل منه سبحانه وتعالى أثره به، فإنه علي يقين بأن أحداً لا يستطيع أن يشكر الله حق شكره مهما تكن اجتهاداته في التعبير عن هذا الشكر، ومن ثم فلا يسع الباحث إلا أن يسجد لله شاكراً وحامداً جزيل عطائه وعظيم نعمائه .

ويتوجه الباحث باسمي آيات الشكر والتقدير والعرفان إلى الدكتور/ عبد العزيز أحميد أبو بكر (المشرف الرئيسي) والدكتور/ عوض احمد الروياتي (المشرف المساعد) اللذين أشرفا علي هذه الرسالة، ولما بذلاه معي من جهد وما أسدياه لي من إرشاد وتوجيه وما أبدياه من صبر أثناء مراحل إعداد هذا البحث حتى ظهر في صورته النهائية .

كما يتوجه الباحث باسمي آيات الشكر والتقدير إلى الدكتور/ قاسم شرح البال عزوز والدكتور/ مصطفى محمد صالح لتفضلهم قبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم علي هذه الرسالة وهذا شرفاً للباحث جزاهم الله عني خير الجزاء .

كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى جميع الإخوة أعضاء هيئة التدريس بالكلية وإلى الإخوة المشرفين علي الدراسات العليا بالكلية وإلى كل من مد يد العون والمساعدة في إعداد هذا البحث . ويتقدم الباحث بخالص الشكر والعرفان للأستاذ/ علي محمد عبد السلام أمين اللجنة الشعبية لكلية الاقتصاد، علي ما قدمه من مساعدة خلال مراحل البحث فله كل الشكر والتقدير .

وأقدم جزيل شكري وامتناني لكل من ساعدني وعلمني وسبغ علي حتى انعم الله علي وجل

والله ولي التوفيق

الباحث

الفهرس

الموضوعات الصفحة

أ	.....	الآية
ب	.....	الإهداء
ج	.....	شكر وتقدير
د	.....	الفهرس
ز	.....	فهرس الجداول
ط	.....	ملخص الدراسة

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

2	.....	مقدمة
3	.....	الدراسات السابقة
7	.....	مشكلة الدراسة
9	.....	فرضيات الدراسة
9	.....	أهداف الدراسة
9	.....	أهمية الدراسة
10	.....	منهجية الدراسة
10	.....	مجتمع الدراسة
11	.....	محتويات الدراسة

الفصل الثاني لجان المراجعة

13	مقدمة
----	-------	-------

البحث الأول: مفهوم لجان المراجعة وتطورها التاريخي

14	.....	الفرع الأول: - مفهوم لجان المراجعة
16	.....	الفرع الثاني: - نشأة لجان المراجعة وتطورها في بعض الدول

البحث الثاني: أهداف لجان المراجعة ومسئولياتها

24	.....	الفرع الأول: أهداف لجان المراجعة
28	.....	الفرع الثاني: وظائف لجان المراجعة ومسئولياتها

المبحث الثالث: قواعد تكوين لجان المراجعة 31

الفرع الأول:- خصائص لجنة المراجعة..... 31

الفرع الثاني:- العوامل المؤثرة في تكوين لجان المراجعة..... 40

ملخص الفصل الثاني..... 42

الفصل الثالث
دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وجودة التقارير المالية

مقدمة..... 44

المبحث الأول: دور لجان المراجعة في تحسين المعلومات الواردة بالتقرير المالية 45

الفرع الأول:- فحص السياسات وتقييم التقديرات المحاسبية والتأكد من جودة المعلومات في تقرير المالية..... 46

الفرع الثاني:- تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية في القياس والعرض والإفصاح المحاسبي..... 48

المبحث الثاني: دور لجان المراجعة في فحص نظم الرقابة الداخلية وتطوير أداء المراجع الداخلي 51

الفرع الأول:- دور لجنة المراجعة في تنظيم إدارة المراجعة الداخلية..... 51

الفرع الثاني:- دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي وتقييم كفاءته وتأهيله..... 54

الفرع الثالث:- دور لجنة المراجعة تجاه تخطيط وتقرير إدارة المراجعة الداخلية..... 58

المبحث الثالث: دراسة العلاقة بين لجان المراجعة والمراجع الخارجي وأثرهما في تحسين المعلومات المحاسبية 61

الفرع الأول: دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي وأثر ذلك في تحسين جودة المعلومات..... 62

الفرع الثاني:- دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي وتقييم كفاءته وتأهيله..... 69

ملخص الفصل الثالث..... 71

الفصل الرابع

منهجية الدراسة العملية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

73

مقدمة.....

74

المبحث الأول: أدوات الدراسة التطبيقية والتحليل الوصفي للبيانات

74

الفرع الأول: منهجية الدراسة.....

80

الفرع الثاني: تحليل البيانات وصفيًا.....

81

الجزء الأول: معلومات خاصة عن المشاركين (خصائص عينة الدراسة).....

83

الجزء الثاني: معلومات تتعلق بمتغيرات الدراسة

(التحليل الوصفي للبيانات).....

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

114

نتائج وتوصيات الدراسة.....

118

المراجع.....

128

الملاحق.....

ملخص الدراسة باللغة الإنجليزية.....

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
75	قوائم الاستبيان الموزعة والمستلمة	1
78	معامل ثبات لمتغيرات الدراسة كلاً على حدة	2
81	توزيع المشاركين حسب الوظيفة	3
82	توزيع المشاركين حسب المؤهل العلمي	4
82	توزيع المشاركين حسب الخبرة العملية	5
84	آراء المشاركين حول إعداد التقارير المالية في الوقت المناسب عند وجود لجان المراجعة	6
88	آراء المشاركين حول ارتفاع التكلفة في تقارير مالية عند وجود لجان المراجعة	7
90	آراء المشاركين حول الاهتمام بموظفي الإدارة المالية عند وجود لجان المراجعة	8
91	آراء المشاركين حول كفاءة مكتب المراجعة الداخلية عند وجود لجان المراجعة	9
94	آراء المشاركين حول تحسين جودة التقارير المالية من خلال حوذة المراجعة الخارجية عند وجود لجان مراجعة	10
97	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لل فقرات المتعلقة بالفرضية الأولى	11
99	نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى	12
100	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لل فقرات المتعلقة بالفرضية الثانية	13
102	نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية	14
103	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لل فقرات المتعلقة بالفرضية الثالثة	15
104	نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة	16
105	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لل فقرات المتعلقة بالفرضية الرابعة	17
107	نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة	18

108	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لنققرات المتعلقة بالفرضية الخامسة	19
109	نتائج اختبار الفرضية الفرعية الخامسة	20
110	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لنققرات المتعلقة بالفرضية الرئيسية	21
112	نتائج اختبار الفرضية الرئيسية	22

ملخص الدراسة

لقد شهد القرن الماضي العديد من حالات ارتكاب (الغش الإداري) وهو تضليل القوائم المالية بهدف إظهارها علي خلاف حقيقتها، مما أدى إلى انخفاض ثقة مستخدمي المعلومات في التقارير المالية ونظام الرقابة المتبع في الشركات. وكان رد الفعل الطبيعي هو مناداة المنظمات والهيئات المعنية بضرورة زيادة أنشطة الرقابة بهدف تحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية والتأكد من توافر الجودة في المعلومات وتعظيم المنفعة من هذه المعلومات. وبالتالي نشأت الحاجة لزيادة أنشطة الرقابة، مما أدى إلي ظهور فكرة لجان المراجعة بهدف تحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية.

وهدف هذه الدراسة إلي إنقاء الضوء علي ماهية لجان المراجعة من حيث نشأتها. وعرض تجارب بعض الدول الرائدة في تكوين لجان المراجعة ودراسة دور لجان المراجعة في تحسين التقارير المالية من خلال استعراض الأنشطة التي تمارسها.

ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة علي تساؤلاتها قام الباحث بصياغة فرضية رئيسية للبحث كالتالي "توجد علاقة بين لجان المراجعة في الشركات الصناعية الليبية وجودة التقارير المالية". ولاحظت مدى صحة هذه الفرضية صيغت مجموعة من الفرضيات الفرعية. أما مجتمع الدراسة فيتكون من الشركات الصناعية الليبية العاملة في قطاع الصناعة. وقد تم اختيار قطاع الصناعة كأحد القطاعات الهامة في الاقتصاد الليبي. وتم اختيار عينة الدراسة من الشركات النافعة في المنطقة الغربية.

أما منهجية الدراسة فقد اعتمد الباحث علي المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وقد اعتمد الباحث في جمع البيانات الأولية علي صحيفة استبيان علمية محكمة تم تصميمها وتطويرها اعتمادا علي الدراسات السابقة والإطار النظري للدراسة.

واستخدم الباحث البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات وذلك عن طريق استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار one sample T-test لاختبار الفرضيات. وأظهرت الدراسة مجموعة من النتائج أهمها أهمية تشكيل لجان المراجعة داخل الشركات الصناعية، وذلك لما تقوم به من دور رئيسي وفعال بمقابلة الكثير من الجوانب المالية والمحاسبية بالإضافة إلي أن وجود لجان المراجعة داخل الشركات الصناعية سيؤدي إلي تحقيق العديد من الفوائد.

الفصل الأول
الإطار العام للدراسة

نشأت الحاجة إلى المراجعة نتيجة لانفصال الملكية عن الإدارة وما ترتب على ذلك من تعارض في المصالح بين إدارة الشركة وحملة الأسهم (الملاك) في الشركات، ولكي تضفي المراجعة مزيداً من الثقة على المعلومات والقوائم المالية المنشورة التي تعدها الإدارة وتزايدت في السنوات الأخيرة الأزمات المالية والمصرفية بالخارج و حدوث سلسلة من فشل الشركات والقضائح المالية⁽¹⁾ بالشكل الذي أدى إلى قلق المستثمرين والمساهمين، والرأي العام وانعدام الثقة في مصداقية القوائم المالية فضلاً عن تزايد عدد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المراجعين، وكثرة الانتقادات الموجهة لهم بواسطة المحاكم، والسياسيين والرأي العام⁽²⁾.

وقد ترتبت على تزايد حالات انغش الإداري وفشل المنظمات انخفاض ثقة الجمهور في التقارير المالية وعملية المراجعة، وبالتالي فإن تحسين جودة تلك التقارير يعتبر أمراً ضرورياً وحيوياً لكل من الإدارة والمراجعين ومستخمي القوائم المالية بصفة عامة⁽³⁾، حيث أن أهداف واهتمامات إدارة شركة تكامنة وراء عملية إعداد القوائم المالية قد تتعارض في بعض الأحيان مع أهداف واهتمامات مستخمي البيانات الولودة بتلك القوائم الأمر الذي أدى بالحاجة إلى المراجعة لتضفي ثقة على هذه المعلومات المالية التي تعدها الإدارة إلى المساهمين⁽⁴⁾.

وينبغي التنظر إلى تكوين لجان المراجعة على أنه تطوير لعملية المراجعة في معناها الواسع، فهذه اللجان يمكن أن تدعم موضوعية ومصداقية إعداد التقارير المالية بالإضافة إلى ذلك تساعد في إيجاد نوع من الرقابة من قبل المساهمين على الإدارة⁽⁵⁾.

ونتيجة لما سبق فقد تم التفكير في إيجاد آلية جديدة لزيادة فعالية الرقابة داخل الشركات وتحقيق هدف أساسي وهو زيادة الثقة في القوائم المالية، وكانت هذه الآلية هي لجان المراجعة والتي تقوم بالإشراف على عملية إعداد القوائم المالية.

وتُعرف لجنة المراجعة بأنها لجنة فرعية منبثقة عن مجلس إدارة الشركة وتتكون أساساً من أعضاء الإدارة غير التنفيذيين وتهدف إلى الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للشركة

⁽¹⁾ من أهم هذه المصائب قضية شركة Penn Central خلال التسعينات في أمريكا والتهيار بك الاعتماد والتجارة الدولي The Bank Of Credit and Commerce International في المملكة المتحدة خلال التسعينات من القرن الماضي وإفلاس شركة لورون للطاقة في أواخر عام 2001م.

⁽²⁾ John J. Wild (Managerial Accountability to Shareholders: Audit Committees and the Explanatory Power of Endings British Accounting Review, Vol. 26, No 4, 1994, P. 353)of

⁽³⁾ جورج دانيال علي: "نور لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، يوليو 1998، ص 535.

⁽⁴⁾ نكاد محمد حنيف: "العلاقة بين نوع تقرير المراجعة وعمل المراجع في ظل وحدة أو عدمه وهدف لجنة للمراجعة بالشركة وأثر ذلك على استغلال المراجع"، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد (20)، يوليو 1994، ص 237.

⁽⁵⁾ السيد أحمد السيد، "إطار نظري مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 1995، ص 15.

والالتزام بتعليماتها، ومتابعة أعمال المراجع الخارجي والداخلي، وتقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلف بها مجلس الإدارة⁽¹⁾.

الدراسات السابقة:

- دراسة (Knapp, 1987)⁽²⁾:

استهدفت هذه الدراسة تحديد العوامل التي تؤثر على استعداد لجنة المراجعة لتأييد المراجع الخارجي للشركة في حالة وجود نزاعات معينة بينه وبين إدارة الشركة فيما يتعلق بأعمال المراجعة، وقد قام الباحث باستخلاص مجموعة من العوامل التي يمكن أن تؤثر على تأييد لجنة المراجعة للمراجع الخارجي في نزاعه مع الإدارة: والتي تتمثل في: الخلفية العلمية والعملية لأعضاء اللجنة - حجم مكتب المراجعة - طبيعة موضوع الخلاف أو النزاع بين المراجع الخارجي والإدارة - الحالة المالية للشركة محل المراجعة.

و قد قام الباحث بصياغة مجموعة من الفروض، واختبار هذه الفروض قام بإجراء تجربة عن طريق اختيار عينة عشوائية من أعضاء لجان المراجعة بلغ عددهم 179 عضواً. وقد توصل الباحث إلى أن لجان المراجعة التي تضم أعضاء يعملون كمديرين غير تنفيذيين ولديهم خبرة ملائمة في مجال الأعمال تساهم بشكل كبير في تدعيم استقلال المراجع الخارجي عن طريق مساعدته في مواجهة ضغوط الإدارة وذلك في حالة وجود خلاف أو نزاع بينهما، خاصة إذا كان موضوع الخلاف يتعلق بأحد معايير الأداء المهني للمراجعة.

دراسة (ذكاء خليفة، 1994)⁽³⁾:

وتناولت هذه الدراسة العلاقة بين نوع تقرير المراجعة وعزل المراجع في ظل وجود أو عدم وجود لجنة للمراجعة وأثر ذلك على استقلال المراجع، واستهدفت الدراسة بحث العلاقة بين نوع تقرير المراجع الخارجي وعملية عزلة أو تغييره من جانب إدارة الشركة مع الأخذ في الحسبان أثر وجود أو عدم وجود لجنة مراجعة بالشركة على هذه العلاقة.

وقد تناولت الباحثة مشكلة الزيادة المتطردة في حالات عزل المراجعين بالولايات المتحدة بسبب إصدارهم تقارير متحفظة بشأن القوائم المالية للشركات ويفترض الباحث فرضاً رئيسياً مؤداه أنه لا يوجد احتمال لتغيير المراجع الخارجي للشركة بسبب نوع التقرير الذي يقدمه في الشركات التي يوجد بها لجان مراجعة مقارنة بالشركات الأخرى التي لا يوجد بها لجان مراجعة، وذلك لأن لجنة

⁽¹⁾ محمد الفيومي: "المرجع أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات العمومية"، مجلة المعرفة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، 1994، ص 2.

⁽²⁾ Knapp, Michael., "An Empirical Study of Audit Committee Support for Auditors Involved in Technical Disputes with Clients Management", The Accounting Review, vol. LXII, July, 1987, pp 578 - 588 .

⁽³⁾ ذكاء، محمد خليفة، المرجع سبق ذكره، ص ص 211 - 269.

المراجعة تلعب دوراً كبيراً في تدعيم استقلال المراجع الخارجي وتخفيف الضغوط التي يمكن أن يتعرض لها المراجع الخارجي من جانب الإدارة.

ولاختبار هذا الفرض قام الباحث باختيار عينة مكونة من 85 شركة من الشركات المسجلة بالبورصة الأمريكية (AMEX) والتي قامت بتغيير المراجع الخارجي خلال الفترة من 1990 - 1992. كما تم اختيار مجموعة أخرى من الشركات التي لم تقم بتغيير المراجع الخارجي خلال نفس الفترة كمجموعة اختبار.

وتوصلت الدراسة إلى:-

أن عملية عزل المراجع الخارجي تتأثر إلى حد كبير بنوع التقرير الذي يصدره عن الشركة محل المراجعة إذا كانت الشركة لا يوجد بها لجنة مراجعة، بينما لم يثبت وجود مثل هذه العلاقة في الشركات التي يوجد بها لجان مراجعة، وخلص الباحث إلى أن نتائج الدراسة توفر دليلاً موضوعياً حول قيام لجنة المراجعة بتدعيم وتعزيز استقلال المراجع الخارجي.

- دراسة (سامي وهبه، 1992)⁽¹⁾:

تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعين ودعم استقلالهم واستهدفتمت الدراسة توضيح فكرة لجنة المراجعة والتطبيق العملي لها في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك بغرض بيان مدى صلاحيتها للتطبيق في مصر والاستفادة من التجربة الأمريكية في هذا الصدد.

وتوصلت الدراسة إلى أن لجنة المراجعة لها دور أساسي في زيادة فاعلية مجلس الإدارة وزيادة كفاءته في الوفاء بمسئوليته وعلى الأخص في مجالات النظم المحاسبية وإعداد التقارير المالية للشركة. كما أن لجنة المراجعة تلعب دوراً أساسياً أيضاً في زيادة فاعلية نظم الرقابة الداخلية وتدعيم الاستقلال للمراجعين الداخليين بالشركة. بل أصبحت لجنة المراجعة في حد ذاتها جزءاً هاماً من نظم الرقابة الداخلية وأصبح عدم وجود لجنة المراجعة نقص و ضعف في هذا النظام.

دراسة (Collier, 1993)⁽²⁾ :

وتهدف هذه الدراسة إلى تقييم تجربة لجان المراجعة في كبرى الشركات الموجودة في المملكة المتحدة، وذلك للتعرف على مدى انتشارها وكيفية تكوينها والوظائف التي تقوم بها، واستطلاع الآراء حول الوسائل التي يمكن استخدامها لزيادة فعاليتها وضمان نجاحها.

⁽¹⁾ سامي وهبه، مجلس، لجنة المراجعة ونورها في زيادة فعالية عمل المراجعين ودور لجانها، مجلة لجمعية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، لسنة النشر، 1992، ص 1017 - 1050.

⁽²⁾ Collier Paul Arnold, "Audit Committees in Major U. K Companies", *Managerial Auditing Journal*, vol.8, No 3, 1993, pp. 25 - 30.

وقد قام الباحث بإجراء عملية مسح لعدد 250 شركة من كبرى الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية بلندن وعن طريق قوائم الاستبيان وتحليل البيانات المجمعة، توصل الباحث لعدد من النتائج ومن أهمها:

- ازداد بشكل كبير عدد الشركات التي قامت بتشكيل لجان المراجعة.
- احتل دور لجان المراجعة في الاتصال بالمراجعين الداخليين في الشركة ودعم استقلالهم المرتبة الأولى في قائمة الدوافع وراء تكوين لجان المراجعة في الشركات.
- هناك مجموعة من السمات والممارسات المشتركة فيما بين الشركات التي شملها البحث من حيث طريقة عمل اللجان بها وهي:-

- أ. تتكون لجان المراجعة بصفة أساسية من المديرين غير التنفيذيين.
- ب. يعين أعضاء لجنة المراجعة بواسطة الجمعية العمومية.
- باستطلاع الآراء حول أهم الصفات الواجب توافرها في أعضاء لجنة المراجعة لزيادة فعاليتها، وجد الباحث أن بعض الصفات الشخصية في أعضاء لجنة المراجعة تتمثل في القدرة على إصدار الأحكام السليمة، الاستقلال عن الإدارة، الفهم الواضح والكامل لأهداف ومسئوليات لجنة المراجعة، وهناك صفات أخرى مثل: الخبرة بالصناعة التي تنتمي إليها الشركة أو الخبرة العلمية في مجال المحاسبة والتمويل.

دراسة (الفيومي، 1994)⁽¹⁾:

تناولت الدراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات المصرية، واقتراح تطبيقها في جمهورية مصر العربية، ووضعت تصور لكيفية أداء هذه اللجان لوظائفها وتحديد علاقتها بالأطراف المختلفة وذلك بما يتناسب مع ظروف البيئة الموجودة حالياً في مصر. وتوصلت الدراسة إلى اقتراح لتطبيق لجنة المراجعة في الشركات المصرية، وذلك بإصدار قانون يلزم الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية بتكوينها وتحديد العلاقة بينها وبين كلاً من مجلس الإدارة والمراجع الداخلي والإدارة والجمهور.

دراسة (أمال إبراهيم، ثناء فراج، 1996)⁽²⁾:

استهدفت الدراسة إيضاح مفهوم لجان المراجعة، وتقييم مدى إمكانية تطبيق لجان المراجعة بالشركات المصرية، ومدى قبول مجتمع الأعمال المصري لتطبيق فكرة لجان المراجعة بالإضافة إلى تحليل الدوافع الكامنة وراء التكوين الاختياري للجان المراجعة - بافتراض توافر القبول للفكرة.

⁽¹⁾ محمد الفيومي - مرجع سبق ذكره، ص 1 - 41.

⁽²⁾ أمال إبراهيم، ثناء فراج، دراسة تحليلية لأهمية لجان المراجعة واختصاصاتها والنوع الاختياري لتكوينها من قبل الشركة المساهمة، دراسة ميدانية استطلاعية في سوق الأعمال المصري، مجلة للتكيف، العدد الأول والثاني، السنة الخامسة والعشرين، يناير وسبتمبر 1996.

وتوصلت الدراسة إلى وجود رأي عام على أهمية تشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة المصرية، حيث بلغت نسبة الآراء المؤيدة لتشكيلها حوالي 68% من إجمالي الإجابات التي تلقتها الباحثتان .

دراسة (وابل، 1996)⁽¹⁾:

استهدفت الدراسة استطلاع التطبيق العملي لجان المراجعة في الشركات المساهمة العربية السعودية، وذلك من خلال إجراء استقصاء ميداني لعينة من الأطراف ذات العلاقة وهم: أعضاء لجان المراجعة، المراجعين الداخليين، المراجعين الخارجيين وذلك بغية الوقوف على العناصر المحددة لفعالية لجان المراجعة في الممارسة العملية بالمملكة العربية السعودية.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من المحددات التي تؤثر في فعالية لجان المراجعة وهي عضوية واجتماعات لجنة المراجعة، ومهام ومسئوليات لجنة المراجعة، وتأهيل وخلفية أعضائها، والعناية والاجتهاد.

دراسة (Scarbraugh, 1998)⁽²⁾:

تناولت هذه الدراسة العلاقة بين تكوين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية بالتطبيق على الشركات المساهمة الكندية وتم قياس هذا عن طريق مدى تدخل لجان المراجعة في قرارات عزل المراجع الداخلي، والاجتماعات التي تتم بين لجنة المراجعة والمراجع الداخلي، ومراجعة لجنة المراجعة لبرنامج المراجعة الداخلية.

وتوصلت الدراسة إلى أنه بينما لا توجد اختلافات كبيرة بخصوص التدخل في عزل المراجع الداخلي إلا أن لجان المراجعة المكونة من مديرين مستقلين بالكامل لديهم استعداد أكثر من لجان المراجعة المكونة من أعضاء بينهم مدير واحد أو أكثر غير مستقلين إلى الاجتماع عدة مرات مع المراجع الداخلي للشركة، مراجعة برنامج المراجعة الداخلية ونتائجها.

أوجه اختلاف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

1- تهتم هذه الدراسة باستطلاع آراء المشاركين حول دور لجان المراجعة لتحسين جودة تقارير المالية .

⁽¹⁾ وابل مر علي الواسع، تحديات فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية - دراسة ميدانية، مجلة كلية التجارة جامعة القاهرة، العدد الأول، مارس، 1996، ص 441 - 485.

⁽²⁾ Scarbraugh, D. Paul, Rama, Dasaratha V., et al " Audit Committee Composition and Interaction with Internal Auditing. Canadian Evidence, " Accounting Horizons, vol. 12 issue. 1, Mar, 1998, p st. 63

مشكلة الدراسة:

على الرغم من ظهور فكرة لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية بسبب أزمة الكساد العالمي في أواخر العشرينات من القرن الماضي، وما صاحبها من أعراض مثل ظاهرة الاندماج بين الشركات، إلا أن الاهتمام بها قد زاد في أواخر السبعينات، حيث قامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) Securities and Exchange Commission وبورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) The New York Stock Exchange بإصدار قرار في (1978) يلزم الشركات الأمريكية التي تتداول أوراقها بالسوق بإنشاء لجان مراجعة يكون هدفها الإشراف على السياسات المحاسبية، والتقارير المالية للشركة والالتزام بتعليماتها⁽¹⁾.

وقام مجلس معايير المراجعة (ASB) Auditing Standard Board المنبثق عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام 1988 بإصدار نشرة معايير المراجعة رقم (61) Communication With Audit Committees والتي تتطلب من المراجع أن يناقش مع لجنة المراجعة آراء المراجع بشأن جودة - وليس فقط قبول - المبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير المالية⁽²⁾.

وقامت الجمعية القومية للمتعاملين في الأوراق المالية (NASD) National Association of Securities Dealers بالاشتراك مع بورصة نيويورك للأوراق المالية بتكوين لجنة Blue Ribbon التي أصدرت تقريرها سنة 1999 ويحتوي على عشر توصيات تتعلق بزيادة الدور الذي تلعبه لجنة المراجعة في الإشراف على إعداد التقارير المالية للشركة⁽³⁾.

وأدى فشل العديد من الشركات الكبرى في بريطانيا مثل بنك الاعتماد الدولي (BCCI) The Bank of Credit and Commerce International ومجموعة Maxwell إلى إلزام الشركات بإنشاء لجان مراجعة، ومنذ ذلك الحين تزايدت معدلات إنشاء لجان المراجعة، وفي مايو 1991 تم تشكيل لجنة مراجعة الشؤون المالية للشركات (لجنة كادبوري Cadbury) والتي أصدرت تقريرها في ديسمبر 1992 الذي اعترف بأهمية دور لجان المراجعة في تأكيد نزاهة القوائم المالية، واقترحت اللجنة ضرورة قيام الشركات المسجلة بتكوين لجان مراجعة لديها خلال عامين⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ - Recco R. Vanasco, "The Audit Committees: An International Perspective", *Managerial Auditing Journal*, vol:9, p.1994, 18.

⁽²⁾ - Jonas. Gregory J. Blancher. Jeannot, "Assessing Quality of Financial Reporting", *Accounting Horizon*, vol:14, issue 3, Sep 2000, p. 353.

⁽³⁾ - Leaby, Bruce, A Zook, and John D, "Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees", *United States. U'S Pennsylvania CPA Journal*, Summer, 1999, p. 37 - 40.

⁽⁴⁾ - Recco R. Vanasco, 'op. cit', p. 23.

وفي كندا كان الدافع لوجود لجنة مراجعة هو نتيجة حالات الإفلاس العديدة التي حدثت في السبعينات من القرن الماضي، كسبب معظمها نتيجة لفشل مجالس الإدارة في رقابة المديرين التنفيذيين وضعف بيئة الرقابة، وقد قام المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) Canadian Institute of Chartered Accountants بتحديد مسؤوليات لجنة المراجعة متمثلة في اختيار المراجع الخارجي، واستعراض نطاق عملية المراجعة ونتائجها وفحص الأنظمة الرقابية، واستعراض القوائم المالية والملاحظات المرتبطة بها قبل عرضها على مجلس الإدارة⁽¹⁾.

وفي سنة 1988 أصدر المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين تقرير ماكدونالد Macdonald Report الذي أوصى بأن كل الشركات العامة لا بد أن تكون لديها لجان مراجعة مكونة من مديرين خارجيين وأن تقدم هذه اللجان تقارير سنوية للمساهمين عن كيفية قيامهم بإنجاز مسؤولياتهم، وأن تقوم لجان المراجعة بمراجعة القوائم المالية السنوية قبل النشر⁽²⁾.

كما يرى البعض انه من الضروري تطوير المهنة بشكل مستمر مع مراعاة التدرج عند تطبيق برنامج لتطوير المهنة خصوصا في الدول غير المتقدمة التي لم يصل مستوى تطور المهنة بها إلى المستوى الذي وصل إليه في الدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة حيث لا تتوفر الإمكانيات المادية والبشرية والفنية اللازمة لتطبيق مثل هذه البرامج في الدول غير المتقدمة، لذلك فقد يكون من الملائم في البداية تبني برنامج تطور مهني مستمر تطوعي (غير إلزامي) ثم التدرج بعد فترة إلى مرحلة التطور المهني المستمر الإلزامي⁽³⁾.

ومن خلال العرض السابق للجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وكندا، يتضح أنها أنشئت لمواجهة قصور أو مشكلات معينة مرتبطة بتطورات البيئة، أدت إلى ضعف الثقة في النظام الرقابي بسبب نقص مصداقية القوائم المالية، ونظراً لهذا التطور الاقتصادي دولياً ومع التحولات الاقتصادية التي تشهدها ليبيا من الاتجاه نحو التخصص وزيادة عدد الشركات وكذلك إنشاء سوق للأوراق المالية، وهذا سوف يؤدي بالتبعية إلى زيادة حجم الأوراق المالية المتداولة وهذا انعكس على ضرورة الاهتمام بنور التقارير المالية وما يجب أن توفره من معلومات محاسبية صحيحة تفي باحتياجات مستخدميها، لذا فإن الأبحاث يمكن أن يعبر عن مشكلة البحث في التساؤل التالي:

" إلى أي مدى يمكن أن يساهم تشكيل لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية في تحسين جودة التقارير المالية "

(1) Osterio, Peter, "A closer Look at Audit Committees", CA Magazine, Feb. 1982, P.25.

(2) Recco R. Vanosco, 'op. cit', p. 24.

(3) سعد بن صالح الزوي، أهمية تدفد المبرر المستمر لتجديد القانون: دراسة مقارنة لمنظمات التعلم المبرر المستمر وفقاً لتعمير المحاسبين القانونيين ومعهد المحاسبين القانونيين بإيطاليا وروبير والاعتماد الدولي للمحاسبين، مجلة تحفة الاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، 1996، ص 293.

فرضيات الدراسة:

مما سبق يمكن صياغة الفرضية الرئيسية لهذه الدراسة كالتالي:

توجد علاقة بين وجود لجان المراجعة في الشركات الصناعية الليبية وجودة التقارير المالية*
ولاختبار هذه الفرضية تمت صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

1- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف تعد التقارير المالية في الوقت المناسب.

2- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية.

3- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية.

4- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن ذلك انعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية.

5- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

أهداف الدراسة:

1- إلقاء الضوء على ماهية لجان المراجعة من حيث نشأتها وكيفية تشكيلها وأهدافها والمسئوليات المنوطة على عاتقها.

2- عرض تجارب بعض الدول الرائدة في تكوين لجان المراجعة.

3- دراسة الدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة إذا تم تشكيلها في الشركات الصناعية الليبية في تحسين جودة التقارير المالية وذلك من خلال الأنشطة التي تمارسها.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة من خلال النقاط التالية:

1- الاهتمام المتزايد في الآونة الأخيرة في العديد من الدول المتقدمة بالدور الذي يمكن أن تؤديه لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية.

2- تعتبر هذه الدراسة من بين الدراسات الأولى في البيئة المحلية لتتعرف على العلاقة بين لجان المراجعة وجودة التقارير المالية حيث أن الدراسات المطبقة في ليبيا لم تتطرق لهذه العلاقة.

3- تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال المساهمة في إثراء المكتبة العربية بالدراسات في مجال تحسين جودة المعلومات المحاسبية. لذا كان لزاماً على الفكر المحاسبي أن ينشط وأن يكون هناك اهتمام من جانب الباحثين والهيئات المعنية لدراسة دور لجان المراجعة لتحسين جودة التقارير المالية.

4- وجود لجان المراجعة واهتمامها بتحسين جودة التقارير المالية سوف يحسن من جودة المراجعة ويزيد من مستوى الثقة في المينة.

منهجية الدراسة:

يعرف المنهج بأنه أسلوب من أساليب التنظيم الفعالة لمجموعة من الأفكار المتنوعة والهادفة تتكشف عن حقيقة تشكل هذه الظاهرة أو تلك⁽¹⁾. ويتطلب تحقيق أهداف هذه الدراسة استخدام أكثر من مدخل. لذلك فإنه تم توظيف المنهج الاستقرائي لأغراض استقراء الظواهر المختلفة ذات الصلة بأهداف الدراسة، فالاستقراء يهدف لتكوين الفروض التي تمثل اقتراح الحلول الممكنة لمشكلة الدراسة. ونظراً لأن الاستقراء وحده لا يستطيع استيفاء جميع الاحتياجات البحثية لهذه الدراسة لذلك تم استخدام المنهج الاستنباطي، فالاستنباط يساعد على اكتشاف النتائج المنطقية التي تترتب عليها الفروض لكي تستبعد الفروض التي لا تتفق مع الحقائق.

حيث تم جمع البيانات والمعلومات كخطوة أولى للتوصل إلى معرفة آراء الشركات الصناعية الليبية في لجان المراجعة والدور الذي يمكن إن تلعبه لتحسين جودة التقارير المالية، من خلال الأنشطة التي تمارسها، ومن خلال صحيفة الاستبيان لجمع المعلومات ومن ثم تحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية الليبية العامة العاملة في قطاع الصناعة وقد تم اختيار قطاع الصناعة كأحد القطاعات البامة في الاقتصاد الليبي والتي يبلغ عددها 50 شركة، وتم اختيار عينة الدراسة من الشركات الواقعة في المنطقة الغربية وذلك بسبب أن أغلب الشركات تقع في نطاقها، وتم اختيار (16) شركة تمثلت في الشركة العامة للخردة، شركة المنشآت والمشغولات المعدنية، الشركة الوطنية للمقصورات، شركة الشاحنات والحافلات، الشركة الليبية للجرارات، الشركة تعريية الإسمنت، الشركة العامة للإلكترونيات، الشركة العربية لتصنيع وتعبئة المشروبات، الشركة الليبية لتحديد والصلب، الشركة العامة لتتبع والكبريت، الشركة العربية الليبية للمواد المنزلية، الشركة العامة لصناعة الثلجات والأفران الزجاج، الشركة الوطنية للمطاحن والأعلفان، الشركة العامة لصناعة اللدائن والإسفنجة الصناعي، شركة الضمادات الطبية والقطن الطبي، شركة الزاوية لتصنيع النفط.

⁽¹⁾ محمد عبدك وأخرون، منهجية البحث العلمي، المراحل والنواع والمشتقات، الطبعة الثانية، ص 10، دار نشر ليبيا، ص (1).

حدود الدراسة ونطاقها:

اقتصرت حدود الدراسة ونطاقها على التعرف على الدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة لتحسين جودة التقارير المالية من خلال الأنشطة التي تمارسها الشركات الصناعية بغض النظر عن نوع النشاط الذي تمارسه، وقد تم اختيار الشركات الصناعية الواقعة في المنطقة الغربية وذلك للاعتبارات التالية:

- 1- وجود العديد من الشركات في مختلف المجالات والمتشابهة مع مثيلاتها في جميع أنحاء ليبيا.
- 2- قرب هذه المصانع من الباحث وبالتالي تسهل عملية الحصول على البيانات وبأقل تكلفة.

وسائل جمع البيانات:

صحيفة الاستبيان:

تم استخدام صحيفة الاستبيان لتجميع البيانات والمعلومات التي تخدم أغراض الدراسة، فالاستبيان يستخدم بشكل رئيسي في مجال الدراسات التي تهدف إلى استطلاعات الرأي حول معتقدات الأفراد واتجاهاتهم نحو موضوع معين.

محتويات الدراسة:-

تناولت هذه الدراسة خمسة فصول تحتوي على الآتي:

الفصل الأول:- ويحتوي على مقدمة عامة على موضوع الدراسة، وفيه تم تقديم فكرة عن مشكلة الدراسة وأهدافها وأهميتها ومنهجيتها.

الفصل الثاني:- تناول تحديد مفهوم لجان المراجعة من خلال التعاريف المختلفة لها ومراحل تطورها التاريخي في كثير من الدول المتقدمة والرائدة في هذا المجال.

الفصل الثالث:- تناول الأنشطة التي يمكن أن تمارسها لجان المراجعة لتحسين جودة التقارير المالية.

الفصل الرابع:- تناول هذا الفصل منهجية الدراسة وطريقة جمع البيانات المتحصل عليها وتحليل هذه البيانات.

الفصل الخامس:- وتناول عرض النتائج التي تم التوصل إليها بالإضافة إلى التوصيات المقترحة.

الفصل الثاني
لجان المراجعة

تعتبر لجان المراجعة أحد وسائل تدعيم الرقابة على الشركات وزيادة الثقة في القوائم المالية المنشورة، وذلك من خلال الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية، ومتابعة أعمال المراجعة والتنسيق بين عمل كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي بهدف الوصول إلى قوائم مالية تُعبر عن حقيقة المركز المالي ونتيجة أعمال الشركة.

وقد تطور مفهوم لجنة المراجعة منذ مطلع القرن الماضي بالولايات المتحدة الأمريكية وما زال يحظى حتى الآن باهتمام واسع الانتشار في كثير من الدول.

ويهدف هذا الفصل إلى التعرف بفكرة لجان المراجعة، وتطورها في البلدان المختلفة، والتعرف على الهدف من تكوينها، والأنشطة التي تقوم بها داخل الشركات، بالإضافة إلى تحديد أنواع المنظمة لعملها، وأخيراً استعراض الدوافع أو العوامل التي قد تشجع الشركات على تكوين لجان المراجعة. وتحقيقاً لما سبق سيتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفهوم لجان المراجعة وتطورها التاريخي.

المبحث الثاني: أهداف لجان المراجعة ومسئولياتها.

المبحث الثالث: قواعد تكوين لجان المراجعة.

المبحث الأول

مفهوم لجان المراجعة وتطورها التاريخي

إن التعريف بلجان المراجعة والتعرف على تطورها في بعض الدولة المتقدمة، وفي بعض الدول العربية يعتبر من الأهمية بمكان في سياق التعرف على دور لجان المراجعة في تحسين التقارير المالية، وبذلك تناول هذا المبحث مفهوم لجان المراجعة، والخلفية التاريخية لتطورها في كل من الولايات المتحدة الأمريكية، وبريطانيا، وكندا وأخيراً المملكة العربية السعودية، وتناول كذلك دور المنظمات المهنية والهيئات المنظمة لسوق المال والباحثين في تشجيع تكوينها وانتشارها بهذه الدول.

وتم تقسيم هذا المبحث إلى فروعين هما:-

الفرع الأول:- مفهوم لجان المراجعة.

الفرع الثاني:- نشأة لجان المراجعة وتطورها في بعض الدول.

الفرع الأول

مفهوم لجان المراجعة

إنه لمن الصعب وضع تعريف مُحدد وشامل للجان المراجعة، ولعل الصعوبة تكمن في أن تشكّل الشبائكي للجان المراجعة ووظائفها لا يزال محل جدل ونقاش حتى الآن، فضلاً على أن تشكيل لجان المراجعة وتحديد الأنشطة الرئيسية الخاصة بها تختلف باختلاف هيكل وفلسفة الإدارة بكل شركة، واختلاف الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالشركات وبالرغم من هذا فقد تناولت الكثير من الدراسات مفهوم لجان المراجعة، حيث عرّفت لجان المراجعة من قبل Collier⁽¹⁾ بأنها لجنة تابعة لمجلس الإدارة وتتكون على الأقل من واحد من المديرين الخارجيين ولديها بعض المسؤوليات والتواجبات من أجل تحسين عملية المراجعة.

وعرفها (سامي وهبة) بأنها: لجنة تتكون داخل الشركات المساهمة الكبيرة الحجم، ويتراوح عدد أعضائها ما بين ثلاثة إلى خمسة أعضاء من مجلس الإدارة الذين لا يقومون بأي عمل تنفيذي داخل الشركة، وتقوم هذه اللجنة بالعمل كقناة اتصال بين مجلس إدارة الشركة والمراجع الخارجي، الأمر الذي يسمح للمراجع بمناقشة جميع مشاكل الشركة بالنتائج ومصداقية شتيه، كما أن وجود لجنة

⁽¹⁾ Collier, Paul, Arnold, "op. cit", p.25.

المراجعة يساعد على إعداد القوائم والتقارير المالية وتقديم معلومات مفيدة لمجلس الإدارة تساهم في تقييم كفاءة وفعالية إدارة الشركة⁽¹⁾.

كما عرفها (محمد الفيومي) بأنها "لجنة فرعية منبثقة عن مجلس إدارة الشركة، تتكون أساساً من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، بهدف الإشراف على أعمال المراجعة الداخلية والخارجية ومتابعة أعمالها، بالإضافة إلى نقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس الإدارة، ويمكن القول أن الهدف النهائي للجنة المراجعة هو زيادة قوة القوائم المالية⁽²⁾."

وقد تناول (السقا) لجان المراجعة وعرفها بأنها "إحدى اللجان المنبثقة عن مجلس إدارة الشركة، حيث يمكنها تدعيم موضوعية ومصداقية القوائم المالية، كما يمكنها أن تساعد المديرين التنفيذيين على الوفاء بمسئولياتها، وتدعيم استقلالية المراجعين وتحسين أعمال المراجعة⁽³⁾."

وعرفت لجان المراجعة في دراسة أخرى بأنها إحدى اللجان الرئيسية لمجلس الإدارة ويمكن انتزح إلى تكوينها على أنها تطوير لعملية المراجعة في معناها الواسع وهي تتكون من أعضاء غير تنفيذيين، ويتم اختيار وتعيين أعضاء هذه اللجنة بقرار من مجلس إدارة هذه الشركة، وذلك بهدف زيادة وتأكيد مصداقية القوائم والتقارير المالية السنوية التي تُعدها الإدارة للمساهمين. كما تساعد لجان المراجعة الإدارة العليا تنفيذاً بمسئولياتها بكفاءة وفعالية وتدعيم استقلالية المراجع الداخلي والخارجي، وكذلك زيادة جودة أداء نظام الرقابة الداخلية وما سيتبعه من رفع كفاءة أداء عملية المراجعة⁽⁴⁾.

ويبين أحد الكتاب بأن لجنة المراجعة أيضاً هي "لجنة جزئية من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يتم تأسيسها بهدف القيام برقابة مستقلة على أنظمة الرقابة الداخلية بالمنشأة وعلى عملية إعداد التقارير المالية بها، وللجان المراجعة فائدة عظيمة للمنشأة، حيث تضفي مزيداً من الثقة في أن المراجعين الخارجيين والداخلين يؤتون واجبه من أجل حماية مصالح حاملي الأسهم⁽⁵⁾."

وبين كاتب آخر بأن لجنة المراجعة تمثل "عمل جماعي يقوم به مجموعة من الأفراد يُسند إليهم مهمة ما، وصفة العمل الجماعي هي التي تميز هذه الوسيلة عن غيرها من الوسائل الإدارية⁽⁶⁾."

⁽¹⁾ ساسي ومه متولي، مرجع سبق ذكره، ص 1018.

⁽²⁾ محمد الفيومي، مرجع سبق ذكره، ص 2.

⁽³⁾ السيد أحمد الشافعي، مرجع سبق ذكره، ص 15.

⁽⁴⁾ فائزة محمود حلمي، بولس لجان المراجعة ونورها في تدعيم استقلال المراجع الداخلي بالشركات المساهمة في مصر، دراسة ميدانية استطلاعية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 20، العدد الأول، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 1996، ص 5.

⁽⁵⁾ أماني حسين "الهيئة لجنة المراجعة المعمسب، مجلة علمية متخصصة تصدرها جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد الخامس عشر، يوليو، سبتمبر، 2002، ص 1.

⁽⁶⁾ خالد الشيخ "ظاهرة لتشر اللجان في الأجهزة الحكومية بالسعودية" مجلة الإدارة العامة، العدد 41، لسنة 2002، ص 91.

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن أن نحدد أبعاد لجان المراجعة في العناصر التالية:

- 1- تتكون لجان المراجعة في الغالب من المدراء غير التنفيذيين.
- 2- يتم إنشاءها بقرار من مجلس الإدارة.
- 3- تهتم لجان المراجعة باقتراح المراجع الداخلي والخارجي وتعمل على مساعدتهم في أداء عملهم بسهولة ويسر.
- 4- تساهم لجان المراجعة في تحسين التقارير والقوائم العالية.

الفرع الثاني

نشأة لجان المراجعة وتطورها في بعض الدول

اتبعت الكثير من الدول المتقدمة نظام تكوين لجان المراجعة في شركاتها، وأسهمت المنظمات العلمية والمهنية في هذه الدول إسهامات عديدة لتكوين وتدعيم لجان المراجعة ولأهمية التعرف على تجارب الدول المتقدمة في هذا الشأن يستعرض الباحث الخلفية التاريخية لنمو وتطور لجان المراجعة في كل من الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة، وكندا.

أولاً: تطور لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية:-

ظهرت فكرة لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية مع بدايات القرن العشرين، حيث تكونت أول لجنة مراجعة في شركة The prudential insurance company of America عام 1905⁽¹⁾.

وعلى الرغم من ظهورها في ذلك الوقت، إلا أنه من المؤكد أن مفهوم لجنة المراجعة قد بدأ يحظى بالاهتمام الواسع بعد قضية McKesson and Robbins التي حدثت في نهاية الثلاثينيات "1938" حيث تم تقييم الأصول بصورة مبالغ فيها، ولم يتمكن المراجع الخارجي من اكتشاف التلاعب في التقارير المالية، وترتب على هذه القضية مطالبات عديدة من المنظمات المهنية في أمريكا بتوفير المزيد من الحماية للمستثمرين والجهات الخارجية المختلفة التي تعتمد على القوائم المالية عن طريق تكوين لجان المراجعة⁽²⁾.

وقد أسهمت العديد من المنظمات العلمية والمهنية في الولايات المتحدة الأمريكية في تطوير وتدعيم موقف لجان المراجعة في الشركات المساهمة وتمثلت هذه المنظمات في الآتي:-

(1) سمي وهذا متولى، مرجع سبق ذكره، ص 1018.

(2) يمكن الرجوع إلى:-

1 - Gerald Vinten and Connie Lee, "Audit Committee and Corporate Control", Managerial Auditing Journal, vol.8, No.3, 1993, p.11.

2 - محمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص 17.

1- بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) .

اهتمت بورصة نيويورك للأوراق المالية بدور لجان المراجعة ومدى تأثيرها على زيادة فعالية عملية المراجعة في الشركات المساهمة، وأصبحت ترى أن لجان المراجعة لم تعد ترفاً بالنسبة لتلك الشركات، بل أن هناك ضرورة لتشكيلها ولذلك فقد أوصت في تقرير أعد في عام 1940 بأن يتم اختيار المراجع الخارجي بالشركات المساهمة بمعرفة لجنة مكونة من مديرين غير تنفيذيين تُعرف باسم لجنة المراجعة⁽¹⁾.

وفي أبريل عام 1973 أوصت بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) بضرورة أن يتم شرح التقارير المالية وكافة الأمور المتعلقة بهذه التقارير لحملة الأسهم، وأن كافة الشركات المدرجة بالبورصة يجب أن تكون لجان مراجعة بها كأحد الشروط لأجل التسجيل بالبورصة⁽²⁾.

وفي عام 1977 طالبت بورصة نيويورك للأوراق المالية جميع الشركات المحلية التي لها أسهم في سوق المال أن يكون بها لجان مراجعة، واعتبرت ذلك بمثابة شرط أساسي للتقيد في البورصة، وحددت موعد أقصاه 1978/6/30 لتكوين هذه اللجان، على أن يكون جميع أعضاء اللجنة من المديرين غير التنفيذيين⁽³⁾.

2- هيئة تداول الأوراق المالية: (SEC):

أوصت هيئة تداول الأوراق المالية في عام 1940 جميع الشركات المساهمة العامة بضرورة تشكيل لجان مراجعة من مديرين غير تنفيذيين، وقد كررت تلك التوصية في عام 1972، على أن تقوم لجنة المراجعة بتوفير الحماية للمستثمرين وغيرهم من الفئات التي تعتمد على القوائم المالية⁽⁴⁾.

وفي 20 ديسمبر 1974 أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) النشرة رقم 165 والتي طالبت بضرورة قيام الشركات المساهمة العامة بالإفصاح عن وجود أو عدم وجود لجنة مراجعة⁽⁵⁾. وتزايدت الأصوات التي تنادي بضرورة تشكيل لجان المراجعة بالشركات وذلك كرد فعل لزيادة حالات الفشل المالي والإفلاس في الشركات وكذلك تزايد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المراجعين الخارجيين بسبب وجود غش وتلاعب في القوائم المالية للكثير من الشركات التي أعلنت إفلاسها، وعلى أثر ذلك تم تشكيل لجنة تابعة للكونجرس الأمريكي أوصت بضرورة تكوين لجان مراجعة في الشركات المساهمة⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ جورج نيل غلي، "مرجع سبق ذكره"، ص 557.

- Gerald Vinten and Connie Lee "op.cit" p.12.

- Knapp, Michael, "op.cit", p.582.

⁽⁴⁾ جورج نيل غلي، "مرجع سبق ذكره"، ص 558.

- Gerald Vinten and Connie Lee, "op.cit" . P.12.

⁽⁶⁾ السيد أحمد السقا، "مرجع سبق ذكره"، ص 16.

3- المَجْمَعُ الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA):

أوصى المَجْمَعُ الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) في عام 1967 جميع شركات المساهمة الأمريكية، بضرورة تشكيل لجان مراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، على أن تقوم هذه اللجنة بترشيح المراجع الخارجي ومناقشة عمله، وقد اعترف المجمع بأهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة المراجعة في فحص القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية⁽¹⁾.

وفي عام 1977 كرر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) توصية لجميع أعضائه من المراجعين بضرورة تشجيع عملائهم من الشركات على تشكيل لجان المراجعة⁽²⁾. وفي عام 1978 أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين تقريراً عن اللجنة التي شكلت في نفس العام وتعرف باسم لجنة "Cohen" وقد أوضح هذا التقرير إن وجود لجان المراجعة في الشركة يعتبر من أفضل الوسائل لتحقيق التوازن في العلاقة بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة⁽³⁾.

كما تضمن التقرير الذي أصدره المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1993 والخاص بالقضايا التي تواجه مهنة المحاسبة، توصيات بخصوص مسئوليات لجنة المراجعة المتعلقة بالقوائم المالية السنوية للمنشأة، والتي يجب الإفصاح عنها في تقاريرها⁽⁴⁾.

4- اللجنة القومية للحد من الغش في التقارير المالية "NCFER":

في أكتوبر عام 1987 قامت اللجنة القومية للحد من الغش في التقارير المالية والتي اشتهرت باسم رئيسها في ذلك الوقت بلجنة Treadway Commission بإصدار تقريرها الخاص بلجان المراجعة، وأوضحت فيه أن لجنة المراجعة تمثل وسيلة هامة للحد من الغش في التقارير المالية⁽⁵⁾. وعلى ضوء ذلك أجريت بعض الدراسات مثل دراسة Bull⁽⁶⁾ التي اهتمت بتقييم مدى التزام الشركات بتوصيات لجنة Treadway، وقد توصل Bull من خلال دراسته لعينة مكونة من 13 شركة في الولايات المتحدة يوجد بها لجان مراجعة إلى أن الشركات التزمت إلى حد كبير بتوصيات لجنة Treadway وهو ما انعكس على أداء لجان المراجعة بشكل إيجابي.

في سبتمبر 1992 أصدرت لجنة (COSO) "The Committee of Sponsoring Organization" تقريراً شاملاً وهاماً بعنوان "الرقابة الداخلية - إطار متكامل" وذلك استجابة لتوصيات لجنة Treadway، وقد تضمن هذا التقرير تعريفاً دقيقاً وإطاراً عاماً وشاملاً لمنظم الرقابة

⁽¹⁾ ليل فرانك، شاه مراح، مرجع سبق ذكره، ص 66 - 67.

⁽²⁾ سمي ومعه ستونر، مرجع سبق ذكره، ص 1020.

⁽³⁾ Knapp, Michael, "Op.Cit", p. 578.

⁽⁴⁾ جورج دابال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 560 - 561.

⁽⁵⁾ Bull, Ivan, "Board of Director Acceptance of Treadway Responsibilities, Journal of Accountancy, Feb 1991, p67.

⁽⁶⁾ - Ibid, p p 72 - 74.

الداخلية بالشركات وكيفية تطويرها وتحسينها لتحقيق أهدافها، وكما أكد على مسؤولية كل من مجلس إدارة الشركة ولجنة المراجعة التابعة له في التأكد من مدى كفاية أساليب ونظم الرقابة الداخلية الموجودة بالشركات، والتأكد من مدى التزام الإدارة بتطبيقها وذلك بمساعدة المراجعة الداخلية في هذا المجال⁽¹⁾.

5- مجمع المراجعين الداخليين (IIA) :

أوصى مجمع المراجعين الداخليين عام 1985 جميع الشركات بتكوين لجان مراجعة بها⁽²⁾، كما قام المجمع عام 1989 بإصدار نشرة معايير المراجعة الداخلية رقم 7⁽³⁾ والتي أكد فيها على ضرورة الاتصال بين إدارة المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة، وأنه يجب على مدير إدارة المراجعة الداخلية إخطار لجنة المراجعة بنتائج المراجعة الهامة، كما أصدر المجمع في عام 1993 تقريراً أكد فيه على ضرورة أن يُنشر تقرير لجنة المراجعة ضمن التقارير السنوية⁽⁴⁾.

ثانياً: تطور لجان المراجعة في بريطانيا:-

أدى فشل العديد من الشركات الكبرى في بريطانيا مثل بنك الاعتماد الدولي "BCCI" و "The Bank of Credit and Commerce International" ومجموعة Maxwell وشركة "BCC" إلى ظهور تساؤلات جعلت المراجعة الداخلية محل اهتمام، وأظهرت مشكلة كيفية حوكمة الشركات⁽⁴⁾.

وبالرغم من أن تكوين لجان المراجعة بالولايات المتحدة أصبح إلزاماً، إلا أنه لم يكن كذلك في بريطانيا، أي أن هذه الفكرة لم تحظى بالاهتمام الكافي من الهيئات المهنية أو التشريعية أو من الشركات⁽⁵⁾، إلا أنه على الرغم من ذلك فقد ظهرت لجان المراجعة في معظم الشركات الكبرى التي قامت بتشكيلها بصورة اختيارية وذلك للعديد من الأسباب أهمها⁽⁶⁾ :

- تزايد حالات الفشل والإفلاس المالي للشركات.
- تزايد أعباء ومسئوليات مجالس إدارة الشركات التي فرضتها التشريعات.
- زيادة اهتمام الجمهور بمصداقية القوائم المالية.

⁽¹⁾ Kelly, Thomas. P., "The Coso Report: Challenge and Counter Challenge". Journal of Accountancy, Feb, 1993, pp. 11 – 17.

⁽²⁾ - Recco R, Vansco "op. cit" p.23.

⁽³⁾ إدراج: دليل عشر، مرجع سبق ذكره، ص 561.

⁽⁴⁾ محمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص 17 - 18.

⁽⁵⁾ - نسي وهه متولي، مرجع سبق ذكره، ص 1022.

⁽⁶⁾ - محمد أحمد سقا، مرجع سبق ذكره، ص 17.

ومن بين المنظمات التي ساهمت في تطوير وتدعيم موقف لجان المراجعة في الشركات المساهمة في بريطانيا مايلي:

1) اللجنة الاستشارية لهيئات المحاسبية "CCAB".

اهتمت اللجنة الاستشارية لهيئات المحاسبية في بريطانيا CCAB بمقيوم لجان المراجعة منذ عام 1977 وذلك عن طريق لجنة الممارسات المحاسبية Auditing Practices Committee "APC" والتي شجعت الشركات على تشكيل لجان المراجعة، وقد واصلت اللجنة الاستشارية لهيئات المحاسبية "CCAB" جهودها في تشجيع تكوين لجان المراجعة من خلال النشرات الإرشادية التي أصدرتها عام 1988 والتي حددت فيها مسؤوليات وواجبات لجان المراجعة⁽¹⁾.

2- لجنة Cadbury.

وهي لجنة مراجعة للشؤون المالية تشكلت في مايو 1991 واشتهرت باسم رئيسها Sir - Cadbury، وقامت هذه اللجنة في أول ديسمبر من عام 1992 بإصدار تقريرها والذي أقرح فيه إطار للتحكم في إدارة الشركة يعتمد على هيكل الرقابة الداخلية والفصل بين المسؤوليات والاعتماد على وجود لجان للمراجعة بالشركات المساهمة وقد أوضح Mitchell⁽²⁾ أن هناك ستة توصيات للجنة Cadbury متعلقة بلجان المراجعة وهي:

- 1- يجب على الشركات المسجلة ببيئة الأوراق المالية تكوين لجان مراجعة خلال السنتين الماليين المقبلتين.
- 2- يجب أن يكون للجنة المراجعة عقد محدد يوضح فيه أهداف اللجنة وما عليها من مسؤوليات.
- 3- يجب أن يكون عدد أعضائها ثلاثة على الأقل وأن يكون جميع الأعضاء من المديرين غير التنفيذيين بالشركة.
- 4- يجب حضور اجتماع اللجنة كلاً من المدير والمراجع الخارجي ورئيس قسم المراجعة الداخلية، كما يجب أن تجتمع اللجنة مرة على الأقل سنوياً مع المراجع الخارجي بدون حضور المديرين التنفيذيين.
- 5- يجب أن يكون للجنة كافة السلطات لتقصي الحقائق عن أي موضوع، مع توفير الموارد اللازمة لها بما في ذلك الحصول على استشارة خارجية.
- 6- يجب أن يتحدد واجبات لجنة المراجعة في ضوء احتياجات الشركة.

(1) - Gerld, Vinten and Connie Lee "op. cit" P. 14.

(2) يمكن الرجوع إلى:-

1- Mitchel John A., "Poisoned Chocolate corporate? Gover Nance and the Cadbury Report" *Managrial Auditing Journal*, vol. 8, No.3, 1993, P P.32 - 33.

- جورج دانيال غلي، "مرجع سبق ذكره"، ص ص 563 - 564.

ثالثاً: تطور لجان المراجعة في كندا.

نشأت لجان المراجعة في الشركات المساهمة في كندا بسبب انتشار حالات الإفلاس بالشركات الكندية وخاصة بعد إنبيار شركة Atlantic Acceptance، حيث فشلت مجالس إدارات هذه الشركات في القيام بما عليها من مسؤوليات، ولم يتمكن المراجعون الخارجيون من اكتشاف المشاكل التي كانت تواجه الشركات، وعلى أثر ذلك تم تشكيل لجنة Royal Commission لبحث أسباب فشل الشركات وأوصت هذه اللجنة بضرورة تشكيل لجنة مراجعة في الشركات من ضمن مسؤولياتها الموافقة على القوائم المالية قبل عرضها على مجالس الإدارات⁽¹⁾.

وقد أسهمت العديد من المنظمات العلمية والمهنية في كندا في تدعيم وتحديد دور لجان المراجعة بالشركات المساهمة الكندية وتتمثل هذه المنظمات في الآتي:-

1- المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين "CICA"⁽²⁾

قام المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين بترجمة تقرير لجنة Waston المنشور عام 1968 والتي أوصت فيه كل التشريعات الفيدرالية والمحلية بتكوين لجان مراجعة بالشركات التي أصدرت أوراق مالية، وأن تتكون اللجنة من ثلاثة أعضاء على الأقل من المديرين غير التنفيذيين، كما تضمنت التوصية قيام لجنة المراجعة بفحص ودراسة القوائم المالية وتقارير المراجعة قبل عرضها على مجلس الإدارة للموافقة عليها.

وبسبب الاهتمام المتزايد بلجان المراجعة فقد نصت المادة رقم "182" من قانون الشركات الكندي عام 1970 أنه على جميع الشركات التي تطرح أسهمها للجمهور أن تكون لجنة للمراجعة⁽³⁾، كما نص القانون الصادر عام 1979 على أن الشركات ملزمة قانوناً بعرض قوائمها المالية على لجنة المراجعة قبل عرضها على مجلس الإدارة⁽⁴⁾.

رابعاً: تطور لجان المراجعة في السعودية.

حدثت السعودية حثو الدول المتقدمة في الاستفادة من وجود لجان مراجعة داخل شركاتها المساهمة وتقتارب هذه الدولة في الخصائص ومراحل النمو مع ليبيا فإن الباحث يتقن انضواء على لجان المراجعة في السعودية.

⁽¹⁾ دلزة محمود حلمي بونس، "مرجع سبق ذكره"، ص 8.

- Gerals : Vinten and Connie , Lee, "op. cit, p.12.

- Recco R. Vanasco, op. cit, p.25.

- Gerald Vinten and Connie Lee, op. cit, p.12.

حيث تمثل تجربة المملكة العربية السعودية تجربة رائدة في العالم العربي في تكوين لجان المراجعة بشركتها المساهمة، ويرجع سبب الاتجاه نحو تكوين لجان المراجعة بها لعاملين أساسيين هما⁽¹⁾:

1- التطورات التي حدثت في الأنشطة الاقتصادية والتجارية والمالية، وتزايد أهمية الشركات المساهمة التي أصبحت تمثل قطاعاً هاماً من قطاعات الاقتصاد السعودي.

2- ضعف الخبرة والوعي لدى الكثير من المستثمرين بأهمية القوائم المالية التي يتم مراجعتها بالإضافة إلى أن المساهم السعودي نادراً ما يطلب أي توضيح أو تفسير للأنشطة التي تثير الشك في نفسه.

ونتيجة لذلك فقد أدرج المشرع السعودي أهمية تكوين لجان للمراجعة في الشركات المساهمة نتيجة لتنوع وتعظيم الدور الذي يمكن أن يؤديه مثل هذه اللجان، وحرصاً من جانبه على تطوير مهنة المراجعة فقد صدر القرار الوزاري رقم '903' بتاريخ 1414/8/12 هـ الموافق 1994/1/23 والذي يقضي بأن تشكل كل شركة مساهمة لجنة مراجعة يصدر بقواعد اختيار أعضائها ومدة عضويتها وأسلوب عملها قراراً من مجلس إدارة الشركة⁽²⁾.

وقد قامت وزارة التجارة بوضع نموذجاً إرشادياً بشأن ضوابط اختيار أعضاء اللجنة ومدت عضويتهم وأسلوب عملها وتتمثل هذه الضوابط في العناصر التالية⁽³⁾:

- 1- يجب أن يكون عدد أعضاء اللجنة فردياً لا يقل عن ثلاثة.
- 2- يتم اختيار أعضاء اللجنة لمدة لا تتجاوز عضوية المجلس.
- 3- يكون عضو اللجنة من مساهمي الشركة المالكين لعدد من الأسهم لا يقل عن 20 سهم.
- 4- لا يكون عضو اللجنة من أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين أو ممن يقوموا بعمل فني أو إداري في الشركة ولو على سبيل الاستشارة.
- 5- يكون عضو لجنة المراجعة على إمام معقول بالقواعد المالية والمحاسبية ويفضل من له تأهيل عملي مناسب.

⁽¹⁾ السيد أحمد السقا، "مرجع سبق ذكره"، ص 18.

⁽²⁾ يمكن الرجوع إلى:

أ. عبد الله علي العتيق وعدد الرحمن إبراهيم الصبيح "لجان المراجعة ومعايير اختيار أعضائها": دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 11، سنة 1998، ص 39.

ب. عوض سلامة الرحيلي وأحزون "دراسة ميدانية لآثار عوامل جودة المراجعة على الأرباح من وجهة نظر لجان المراجعة - شركات المساهمة السعودية" مجلة الدراسات المالية والتجارية (العلوم الاقتصادية)، كلية التجارة، سرسيف، العدد الثاني، السنة السابعة، يوليو سنة 1997، ص 111.

⁽³⁾ يمكن الرجوع إلى:

أ. محمد حسني عبد الحفيظ صبحي "استخدام لجنة المراجعة بشركات المساهمة السعودية - دراسة تحليلية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، سنه، العدد الأول، سنة 1995، ص 127.

ب. والش من علي الوائلي، "مرجع سبق ذكره"، ص 44.

المبحث الثاني

أهداف لجان المراجعة ومسئولياتها

من الأهمية بمكان تناول أهداف لجان المراجعة، وكذلك الأنشطة التي يجب أن تقوم بها لتوفاء بالمسئوليات التي تضطلع بها، مع ملاحظة أن هذه الأنشطة تختلف باختلاف المنشآت وطبيعة مشاكلها والظروف التي تواجهها.

ولتحقيق ذلك تم تقسيم هذا المبحث إلى فرعين هما:

الفرع الأول: أهداف لجان المراجعة.

الفرع الثاني: وظائف لجان المراجعة ومسئولياتها.

الفرع الأول

أهداف لجان المراجعة

يتناول هذا الفرع الهدف من إنشاء لجان المراجعة في الشركات، حيث نشأت لجان المراجعة من أجل تحقيق هدف أساسي وهو الرقابة على عملية التقرير المالي وزيادة الثقة في التقارير المالية وذلك نتيجة لتزايد حالات الغش والتصرفات غير القانونية التي أدت لضعف الثقة في التقارير المالية ولتحقيق هذا الهدف فإنه يجب على لجنة المراجعة تحقيق عدة أهداف فرعية.

كذلك يتم إنشاء لجان المراجعة بهدف زيادة مصداقية القوائم المالية الخاضعة للمراجعة والتأكد من جودة المعلومات التي تظهرها، وذلك من خلال فحص وتقييم التقارير المالية المتقدمة لحملة الأسهم. والتأكد من سلامة وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية، والإشراف على عمل المراجع الخارجي⁽¹⁾.

كما يؤدي وجود لجنة المراجعة إلى تدعيم مركز الشركة الاقتصادي من خلال تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات الكافية لتحسين قرارات الشركة في إدارة شئونها، وبالتالي فهي تساعد مجلس الإدارة في الوفاء بمسئولياته تجاه حملة الأسهم كوكيل عنهم، كما أنها توفر للأعضاء الخارجيين بالمجلس إدارة فعالة لأداء واجباتهم والمشاركة بصورة إيجابية في إدارة الشركة⁽²⁾.

ولقد كان الهدف من لجنة المراجعة وقت نشأة فكرتها بالولايات المتحدة هو دعم استقلال المراجع الخارجي ومساعدة مجلس الإدارة في الوفاء بالتزاماته، أما الآن فإن فكرة لجنة المراجعة تعمل في إطار كيفية التحكم في الشركات، ويقصد بالتحكم في الشركات متابعة أعمال المديرين ومسئولياتهم

(1) أحمد نيس، تحليل آثار لجان المراجعة على كفاءة عملية المراجعة وتدعيم استقلال المراجع الخارجي، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1998، ص 23.

(2) وليد توماس وأمسون مكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، نعيم ومراجعة، أحمد حماد، كمال النور، سيد، الرينص، دار المرح، نشر، 1989، ص 196.

التي يجب محاسبتهم عنها ومذي التزام الشركة بالقوانين، ويعتمد ان تحكم في إدارة الشركات علي مجلس الإدارة وهيكته وكيفية تشغيله وعلي العلاقة مع المراجعين والجهات الاخري خارج الشركة⁽¹⁾، ويمكن توضيح أهداف لجنة المراجعة من خلال التعرف علي جهود ومسئوليات لجنة المراجعة ويمكن تلخيص هذه الأهداف في النقاط التالية:-

أولاً- هدف فحص وتقييم التقارير المالية:-

بعد هذا الهدف من الأهداف الهامة للجنة المراجعة، حيث يجب علي اللجنة أن تقوم بمجموعة من الأنشطة للرقابة علي عملية التقرير المالي وفحصها، وذلك لان فكرة نشأة هذه اللجان من البداية كانت من أجل زيادة المصداقية للتقارير المالية من قبل مستخدميها.

ولتحسين لجودة المعلومات الواردة في القوائم المالية تحركت الشركات لتكوين لجان مراجعة لدعم مصداقية القوائم المالية، علي أن يكون دور هذه اللجان هو مراقبة سلامة التقارير المالية⁽²⁾.

ويرى البعض أنه يجب علي الشركات التي تقوم بطرح أسهمها للجمهور والإفصاح عن المعلومات الهامة عن أعمالها المالية حتى يتمكن مستخدموا القوائم المالية من اتخاذ القرارات مثل شراء أو بيع أسهم الشركة، كما يمكن للجان المراجعة الإشراف علي هذه المعلومات الموجودة بالتقارير المالية⁽³⁾.

وهناك العديد من توصيات الهيئات والمنظمات المهنية بخصوص الرقابة علي عملية التقرير المالي، ويرى الباحث أن المنظمات والهيئات المهنية قامت بزيادة جهودها لكي تصبح لجان المراجعة أكثر نشاطا وتحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية من خلال زيادة مسئوليات لجان المراجعة المتعلقة بالفحص والإشراف علي التقرير المالي.

ثانياً- هدف دعم استقلال المراجع الخارجي:-

تقوم لجنة المراجعة بمجموعة من الوظائف لتحقيق هذا الهدف وتحسين علاقة المراجع الخارجي بإدارة الشركة وفض النزاعات القائمة بينهما، حيث تعمل لجنة المراجعة كقناة اتصال بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة⁽⁴⁾. وتعتبر العلاقة بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة علاقة متبادلة حيث تتماثل أهدافها النهائية، فكل منهما يحاول المحافظة علي أصول الشركة وعلي أن تعكس القوائم المالية حقيقة أوضاعها⁽⁵⁾.

⁽¹⁾ محمد الفيومي "مرجع سبق ذكره" ص 2.

⁽²⁾ "Memullen Darty" Audit Committee Performance: An Investigation of The Consequences Associated With Audit Committees " Journal of Practice & Theory ,vol.15 ,NO.1, spring, 1996, p.88.

⁽³⁾ محمد الفيومي "مرجع سبق ذكره" ص 31.

⁽⁴⁾ سني وهبة منولي "مرجع سبق ذكره" ص 1038.

⁽⁵⁾ محمد الفيومي "مرجع سبق ذكره" ص 24-25.

ويرى البعض أن لجان المراجعة تهدف إلى متابعة والإشراف على أعمال المراجع الخارجي والداخلي وتقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس الإدارة،⁽¹⁾

ويرى كل من Mautz and Neary⁽²⁾ أن لجان المراجعة هي وسيلة رقابية مفيدة يمكنها توفير ضمان إضافي لرقابة على الشركات، وتدعيم وحماية استقلال وظيفة المراجعة بدون الحاجة إلى إعادة تكوين هياكل الشركات أو تنظيم مهنة المحاسبة أو المراجعة.

ويرى Collier أن أهداف لجان المراجعة تتمثل في التالي:⁽³⁾

- 1- مساعدة المديرين في الوفاء بمسئولياتهم فيما يتعلق بعملية التقرير المالي.
- 2- تقوية الاتصالات بين مجلس الإدارة والمراجعين الخارجيين.
- 3- مساعدة وتأييد المراجعين في التقرير عن أوجه القصور الجوهرية في أنظمة الرقابة وأوجه القصور الإداري.

4- الحفاظ على تدعيم استقلالية وموضوعية المراجعين الخارجيين.

5- الحفاظ على - وتدعيم - استقلالية المراجعين الداخليين.

6- تقوية الاتصالات بين مجلس الإدارة والمراجعين الداخليين.

وقد تم تشكيل بعض اللجان لتقصي الحقائق حول موضوع الغش والتلاعب في القوائم المالية المنشورة مثل لجنة Treadway والتي قدمت مجموعة من التوصيات في تقريرها الصادر في أكتوبر عام 1987 حول ضرورة تشكيل لجان المراجعة وكيفية عملها. وقد تضمنت هذه التوصيات ضرورة قيام كل شركة بتحديد وظائف ومهام ومسؤوليات لجنة المراجعة وذلك بما يتناسب مع ظروف الشركة في صورة لائحة مكتوبة ومعتمدة ولقد حددت لجنة Treadway على سبيل المثال بعض المهام والمسؤوليات التي يمكن الاستعانة بها عند إعداد اللائحة منه⁽⁴⁾ :-

- 1- فحص ومراجعة برامج وخطط العمل التي وضعتها إدارة الشركة والتعرف على مدى توافقها مع معايير الأداء والنواتج والقوانين ومدى تحقيقها لأهداف الشركة.
- 2- التحقق من أن وظيفة المراجعة الداخلية يتم أدائها على النحو المطلوب والتأكد من وجود التنسيق الكافي بين أعمالها وأعمال المراجع الخارجي.
- 3- مراقبة عملية إعداد القوائم المالية ومدى الالتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية.
- 4- مساعدة المراجع الخارجي على الاحتفاظ باستقلاله عن الإدارة.

⁽¹⁾ محمد الهومي* مرجع سبق ذكره ص 2.

⁽²⁾ Mautz, R.K and Neary, R.D. "Corporate Audit Committees - QUO VADIS?" The Journal of Accountancy, October, 1979, P.84.

⁽³⁾ Paul, Arnold, Collier, 'O.P.cit', P.26.

⁽⁴⁾ Bill Ivan and Florence Cown Sham, "Advising Clients on Treadway Audit Committee Recommendations", Journal of Accountancy, February, 1989, pp. 47-48.

5- مراجعة خطط الإدارة السنوية للارتباط مع المراجع الخارجي لتقديم الخدمات الاستشارية ومراجعة الأتعاب المقررة له.

6- فحص تقارير الشركة بما فيها التقارير الربع سنوية.

7- تقديم خطاب سنوي لحملة الأسهم مرفقاً بالتقارير المالية السنوية يوضح فيه مسؤوليات لجنة المراجعة والأعمال التي قامت بها خلال العام.

ثالثاً- هدف إحكام الرقابة على إدارة الشركات:-

يرى البعض أن لجنة المراجعة تعمل كمحور مركزي لأنشطة الرقابة بالشركة، وفي سبيل ذلك عليها تحديد خط دقيق لأعمالها وفاصل بين الاستعلام والتدخل، فلكي تصبح اللجنة فعالة يجب أن تتوفر لديها تفويض من مجلس الإدارة للتقصي والاستعلام عن الموضوعات المرتبطة بأعمالها حتى لا تستطيع إدارة الشركة أن تحجب المعلومات عنها، ومن ناحية أخرى يجب أيضاً ألا تشعر الإدارة بأنها خاضعة لأهواء أعضاء اللجنة إذا ما رغبوا في التدخل في أعمالها التنفيذية، فلجنة المراجعة لن تحل محل الإدارة في إنجاز مسؤولياتها أو تتخذ القرارات بدلا عنها حيث أنها ليست مسؤولة عن إدارة الشركة⁽¹⁾.

رابعاً- هدف مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين على أداء مسؤولياتهم:-

تقوم لجنة المراجعة بمجموعة من الوظائف لمساعدة أعضاء مجلس الإدارة في أداء عملهم وامتثالهم معهم من أجل تحقيق الهدف العام للشركة، حيث تعمل اللجنة على ترشيح قراراتهم وتدعيم اتصالاتهم بقسم المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي والتأكد من التزامهم بالقوانين والانتظامات الخاصة. فقد بين البعض أن الضغوط قد زادت على رؤساء وأعضاء مجالس الإدارات من الجهات المنظمة لأعمال الشركة، لرغبة هذه الجهات في التأكد من قيامهم بالتزاماتهم بقدر من العناية، مما يوضح زيادة مسؤولية المجلس بالنسبة لنواحي المالية والمحاسبية، وظهور الحاجة إلى آلية داخلية تساعد مجلس الإدارة في الوفاء بالتزاماته، ويكون على لجنة المراجعة أن تعرض على مجلس الإدارة في فترات منظمة نتائج أعمالها⁽²⁾.

خامساً:- هدف التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية:-

يتعين على لجنة المراجعة القيام بعدد من الوظائف للتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية المتبع في الشركة، فلقد أصبحت لجنة المراجعة مسؤولة قانونياً عن دراسة وتطوير النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية المطبقة بالشركة بعد صدور قانون فساد المعاملات الخارجية عام 1977 في الولايات المتحدة،

⁽¹⁾ بحث اليومى مرجع سبق ذكره ص 30.

⁽²⁾ المرجع السابق، ص من 23 - 24 .

ويرى البعض أن هذا القانون يبين مسؤولية مجلس الإدارة عن النواحي المتعلقة بالرقابة الداخلية والنظم المحاسبية المطبقة بالشركة⁽¹⁾. كما يرى آخرون أنه من المهم الأساسية للجنة المراجعة الإشراف على كافة جوانب المراجعة داخل الشركة ويدخل ضمن نطاق عملها أيضاً الإشراف الفعال على نظام الرقابة الداخلية وفحص مدى التزام الإدارة بتدليل العمل بالشركة وفحص التغييرات التي تقترحها الإدارة على الأساليب المحاسبية المستخدمة والإشراف على أعمال أعداد التقارير الربع سنوية للشركة⁽²⁾. ولقد أشارت نشرة معهد المراجعين الداخليين رقم 37 إلى حق لجنة المراجعة في التأكد من اهتمام إدارة المراجعة الداخلية بجودة وملائمة نظام الرقابة الداخلية⁽³⁾.

الفرع الثاني

وظائف لجان المراجعة ومسئولياتها

تعددت الآراء المحاسبية والتوصيات الصادرة عن المنظمات المهنية والهيئات المختصة بتنظيم سوق المال بالولايات المتحدة وإنجلترا فيما يختص بواجبات وأنشطة لجان المراجعة والتي يتعين القيام بها لتحقيق أهدافها المشار إليها في الفرع الأول⁽⁴⁾، حيث لا يوجد اتفاق بين الكتاب في مجال الفكر المحاسبي، ولا بين الشركات في الواقع العملي حول الأنشطة التي يجب على لجنة المراجعة القيام بها. ويرى كل من Bull and Sharp⁽⁵⁾ أن هناك ضرورة لوضع صياغة محددة لأنشطة ومسؤوليات وسنطحات لجنة المراجعة، حيث وجدنا من خلال دراسة قاما بها إن الاختلاف الذي قد يحدث أحياناً بين المديرين التنفيذيين ورؤساء لجان المراجعة حول طبيعة العمل الذي تؤديه لجنة المراجعة. يعتبر مؤشراً على افتقار مجلس الإدارة إلى فهم طبيعة أنشطة اللجنة. ومن ناحية أخرى وجد الباحثان أن هناك آراء مختلفة لرؤساء لجان المراجعة الذين تم مقابلتهم حول نطاق مسؤولياتهم التي يجب أن يقوموا بها، وكان السبب هو عدم وجود نطاق محدد للسلطة والمسؤولية.

هذا وقد أصدر مجمع القانون الأمريكي (ALI) The American Law Institute مجموعة من التوصيات عن كيفية تشكيل لجان المراجعة وما تقوم به من مسؤوليات وتتمثل في التالي⁽⁶⁾:-

⁽¹⁾ سامي وعده مؤلفي مرجع على نشرة ص 35.

⁽²⁾ محمد العمري " مرجع سبق ذكره " ص 33.

⁽³⁾ السيد احمد السقا " مرجع سبق ذكره " ص 8.

⁽⁴⁾ أحمد أبس، مرجع سبق ذكره، ص 25.

⁽⁵⁾

• Bull Ivan and Florence Cown Shan' OP.cit., PP.48 – 50.

⁽⁶⁾ Verschuur Curtis C. "Bench Marking The Audit Committee". Journal of Accountancy, September, 1993, p. 64.

أولاً: بالنسبة للتقارير والبيانات المالية:-

- 1- دراسة القوائم المالية السنوية وأية تقارير أخرى ذات طبيعة مالية يتم إصدارها لأي جهة خارجية بما في ذلك كافة الشهادات والتقارير التي يصدرها المراجع الخارجي.
 - 2- دراسة تقارير إدارة المراجعة الداخلية ومتابعة تنفيذ توصياتها.
 - 3- التآمرس مع المراجع الخارجي والداخلي للتأكد من وجود الضوابط والتتظيمات التي تكفل صحة البيانات الواردة بالتقارير المالية التي تُعدها الشركة سواء للاستعمال الداخلي أو الخارجي.
 - 4- الوقوف على رأي المراجع الخارجي في جودة وسلامة السياسات المحاسبية المتبعة ودراسة الأسباب التي دعت إلى تغيير السياسات المحاسبية اليامة التي أُعدت بواسطة الإدارة.
- ثانياً: بالنسبة للمراجع الخارجي:-

حددت اللجنة القومية للحد من الغش في القوائم المالية "NCFRR" National Committee of Fraud in Financial Reports والمعروفة بلجنة Treadway مسنوليات لجان المراجعة في الآتي⁽¹⁾.

- 1- معاونة مجلس الإدارة في اختيار المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وتقييم كفاعته في أداء العمل.
 - 2- التنسيق بين مهام المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لتحقيق التكامل في الجهود المبذولة.
 - 3- مناقشة المراجع الخارجي في كافة الأمور التي قد تؤثر على استقلاله.
 - 4- دراسة أية مشاكل تواجه المراجع الخارجي أثناء المراجعة بما في ذلك أية قيود على نطاق المراجعة.
 - 5- مناقشة المراجع الخارجي بخصوص مشروع تقريره على اقوائم المالية وأية تحفظات قد تكون واردة بها وكذلك مناقشته بالنسبة لملاحظاته الواردة بخطاب الإدارة (Management Letter) عن نظم الرقابة والضبط الداخلي ومتابعة تنفيذ توصياته.
- ثالثاً: المسنولية عن الرقابة الداخلية بالشركات:-
- للتأكد من التزام الشركات بالقوانين والتتظيمات الأخلاقية والتمسك بالرقابة الفعالة لمنع احتمال وقوع الغش والاحتيال.

⁽¹⁾ يمكن الرجوع إلى

أ. جورج دانهل عالي، مرجع سبق ذكره، ص 558 - 562.

ب. السيد أحمد الشنا، مرجع سبق ذكره، ص 16.

ج. حازم حسن، "أهمية لجنة المراجعة" المحاسب، مجلة علمية متخصصة تصدرها جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد الثامن عشر، يوليو - سبتمبر، 2002، ص 1-2.

د. أماني حسين، مرجع سبق ذكره، ص 21 - 22.

- March Hugh L. and Thomas E . Powell, "The Audit Committee Charter Rx for fraud Prevention" Journal of Accounting, February 1989, p.55.

- Verschoor Curtis C. "Bench. Marking The Audit Committee", Journal of Accountancy, 9- September, 1993, p. 64.

- ومن خلال العرض السابق وما قدمته المنظمات المبنية والتخصصية يمكن للباحث أن يحصر أهم مسئوليات لجان المراجعة في النقاط التالية:-
- الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للشركة.
 - العمل كحلقة وصل بين المراجعين الداخليين والخارجيين.
 - اعتماد تقرير المراجع الخارجي.
 - فحص نطاق مهمة المراجعة المقترحة.
 - فحص تقرير المراجع الخارجي وتقارير المراجعة الداخلية.
 - تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية.
 - فحص المبادئ والأساليب المحاسبية والتغيرات الهامة التي حدثت خلال السنة للتعرف على أسبابها ومناقشة المسؤولين عنها.
 - فحص توصيات المراجع الداخلي.
 - دعم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية.

المبحث الثالث

قواعد تكوين لجان المراجعة

إن التعرف على العوامل المؤثرة في تكوين لجان المراجعة داخل الشركة والمواصفات أو الاعتبارات التي يجب أخذها في الحسبان عند اختيار عضو لجنة المراجعة ورئيسها، والمهارات أو الخبرات التي يجب أن يتمتع بها العضو لتحقيق أهداف لجنة المراجعة، وتخطيط أعمال اللجان ومواعيد الاجتماعات وعددها، ومن ثم فقد تم تقسيم هذا المبحث للفروع التالية:-

الفرع الأول:- خصائص لجنة المراجعة.

الفرع الثاني:- العوامل المؤثرة في تكوين لجان المراجعة.

الفرع الأول

خصائص لجنة المراجعة

يعد تحديد الخصائص والصفات التي يجب أن تتوفر في أعضاء لجنة المراجعة واجتماعات اللجنة وتقاريرها أمراً شديداً الأهمية لما له من دور في توفير المتطلبات التي تحقق فعالية أعضاء اللجنة وتوضيح أثرها على جودة المعلومات بالتقارير المالية.

فإن هذا الفرع يناقش الجوانب التالية:-

- 1- عضوية لجنة المراجعة.
- 2- اجتماعات لجنة المراجعة.
- 3- تقرير لجنة المراجعة.
- 4- محددات اختيار أعضاء لجنة المراجعة.

أولاً: عضوية لجنة المراجعة:-

يري بعض الباحثين أن الجودة الشاملة للجان المراجعة يمكن الوصول إليها عن طريق تحديد وتطوير دور هذه اللجان، ويمكن تحقيق ذلك عن طريق إعادة توصيف لجان المراجعة من حيث أنشطتها ومسؤولياتها وخصائصها، مع ضرورة وضع وصف تفصيلي في المستقبل لخصائص أعضاء لجنة المراجعة حتى يكون عضو اللجنة ذو سمات تمكنه من الإشراف على عملية التقرير المالي، حيث أن هذه الخصائص تؤثر بالإيجاب في عدم تكرار أخطاء التقرير المالي⁽¹⁾.

وعند مناقشة الدور الهام والوظائف المتعددة التي تقوم بها لجنة المراجعة داخل الشركة والتي ترتبط مباشرة بالمديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة، فإن من الأهمية اختيار الأشخاص المناسبين في

- Memullen Dorthy "op.cit" p.88

(1)

عضوية هذه اللجنة. وذلك لأن كفاءة وفعالية لجنة المراجعة تعتمد على خلفية ومؤهلات أعضائها، وكذلك على كفاءة رئيس اللجنة.

وتوصي جميع الكتابات التي تناولت لجان المراجعة تقريباً بأن عضو لجنة المراجعة يجب أن يمتلك عقلية متفتحة وخبرة كبيرة في الإدارة أو التمويل ومعرفة جيدة في المحاسبة والمراجعة، ولا شك أن لجنة المراجعة يمكن أن تستفيد من أن يكون لدى أعضائها معرفة متعمقة بقضايا المحاسبة والمراجعة على الرغم من أن ذلك لا يعتبر تحفظاً على عضوية لجان المراجعة، ولا شك أن نقص إعداد وتهيئة أعضاء لجان المراجعة يمكن أن يقلل بوضوح من فاعلية هذه اللجان، فلجان المراجعة التي يتمتع أعضائها بدرجة أعلى من الاختصاص أكثر فاعلية من تلك التي يتمتع أعضائها بدرجة أقل من الاختصاص⁽¹⁾.

فقد أوضحت الدراسة التي قام بها مكتب⁽²⁾ Price Water House عام 1993 أن مفتاح فعالية لجنة المراجعة يتمثل في خبرة أعضاء اللجنة في مجال المحاسبة والمراجعة، وأن حالات الفشل المالي في الكثير من الشركات التي بها لجان المراجعة يرجع إلى نقص خبرة أعضاء اللجنة في نواحي المحاسبة والمراجعة.

وقد حددت لجنة معايير الرقابة على جودة الأداء التابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في نشرة المعايير رقم (1) لسنة 1979 (معايير تشكيل لجان المراجعة) والتي بينت بأن لجان المراجعة بالشركات تُشكل من ثلاثة إلى خمسة منيرين غير تنفيذيين ونيسيت لهم علاقة أسرية أو مصلحة مع أعضاء مجلس الإدارة⁽³⁾.

ويتمتع تحديد عند المنراء الأعضاء في لجنة المراجعة إلى حد كبير على حجم الشركة وحجم مجلس المنراء وتمتديدات أعمال المحاسبة والمراجعة ومدى توافر الأعضاء انذارجيين. وتسير ممارسات تشكيل لجان المراجعة أن لجان المراجعة عادة ما تكون من ثلاثة إلى سبعة أعضاء كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا⁽⁴⁾.

وفي رأي الباحث أن التشكيل الجيد للجان المراجعة يجب أن يجمع بين الخبرة ومذاوية العضوية لأهمية عنصر الخبرة وتحديث وجهات النظر والآراء. ومما هو جدير بالذكر أن النموذج الإسزادي في المملكة العربية السعودية تفرار الجمعية العامة بشأن ضوابط اختيار أعضاء لجان

⁽¹⁾ السيد أحمد السقا، "مرجع سبق ذكره"، ص 24.

⁽²⁾ Memullen Dorthy A, and Roghunandam. K "Enhancing Audit Committee Effectiveness", Journal of Accountancy, Aug. 1996, P. 79 - 81.

⁽³⁾ داني روهه متولي، "مرجع سبق ذكره"، ص 1026.

⁽⁴⁾ السيد أحمد السقا، "مرجع سبق ذكره"، ص 25.

المراجعة والمُرفق بقرار وزارة التجارة رقم 903 بتاريخ 1414/8/12 هـ قام بتحديد مدة العضوية وأسلوب عمل اللجنة، كما تضمن الشروط التي يجب أن تتوفر في عضو اللجنة⁽¹⁾.

أما البورصة الأمريكية للأوراق المالية (AMEX)، فقد بينت وجهة نظر مخالفة، حيث أنها تسمح بمشاركة المديرين التنفيذيين في عضوية لجنة المراجعة، وتدفع عن وجهة نظرها بأن اشتراك المديرين التنفيذيين لن يحمل الشركة أعباء مالية كبيرة ومن ثم يكون من السهل تطبيق فكرة لجان المراجعة في الشركات متوسطة وصغيرة الحجم⁽²⁾.

من خلال العرض السابق نجد أن هناك اختلاف بين الكتاب وبين الواقع العملي في أمريكا⁽³⁾ حيث نجد أن هناك وجهتان للنظر حول ضم لجنة المراجعة في عضويتها لأعضاء تنفيذيين أو غير تنفيذيين. أما النظرة الأولى فهي نظرة متحفظة وترى أن جميع أعضاء لجنة المراجعة يجب أن يكونوا متحررين من أي علاقة مع الشركة ومجلس إدارتها. أما النظرة الثانية فهي نظرة غير متحفظة تتادي بإمكانية اشتراك مديرين تنفيذيين في عضوية لجان المراجعة.

ثانياً: اجتماعات لجنة المراجعة:-

جرت العادة على جنولة اجتماعات لجنة المراجعة خلال السنة قبل الاجتماعات الدورية لمجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين، وتتكرر اجتماعات اللجنة في الشركات المساهمة الكبرى ثلاث أو أربع مرات في العام بينما تجتمع اللجنة مرة أو مرتين في العام في المنظمات الصغيرة أو غير الهادفة لتحقيق الربح والتي تتضمن القليل من الأمور التشغيلية⁽⁴⁾.

وفي دراسة قام بها مكتب Coopers and Lybrand⁽⁵⁾ تم اقتراح أن يجتمع أعضاء لجنة المراجعة ثلاث أو أربع اجتماعات كحد أدنى حتى تتمكن من متابعة الأمور المالية والمحاسبية.

وفي دراسة قام بها Collier على عينة من الشركات البريطانية تبين أن 83% من الشركات التي لها لجان مراجعة تجتمع بأعضائها من اجتماعين إلى أربعة اجتماعات سنوياً⁽⁶⁾.

ثالثاً: تقرير لجنة المراجعة:-

تقوم لجنة المراجعة بإعداد تقرير سنوي يقدم إلى مجلس الإدارة ويتضمن معلومات تفصيلية عن تشكيل واجتماعات ومسئوليات وسلطات وأنشطة وتوصيات اللجنة، وتبرز أهمية تقرير اللجنة

⁽¹⁾ وايل بن علي الوليد، "مرجع سبق ذكره"، ص 441 - 442.

⁽²⁾ سمي وهنه ستولي، "مرجع سبق ذكره"، ص 1027.

⁽³⁾ المرجع السابق، ص 1028.

⁽⁴⁾ وايل بن علي الوليد، "مرجع سبق ذكره"، ص 457.

- Memullen Dorthy and roghunandan .k, op. cit. P.80.

- Collier Paul, Arnold, op. cit. p. 26.

(5)

(6)

باعتباره إقرار بأن اللجنة قد نفذت مسؤولياتها بطريقة ملائمة، وكذلك يتضمن المجالات التي يهتم بها مجلس الإدارة وهي على سبيل المثال⁽¹⁾ :

- 1- سياسات المحاسبة للمنشأة ومدى اتفاقها مع تلك التي تطبق في الصناعة التي تنتمي إليها.
 - 2- تقارير المستشار القانوني للمنشأة.
 - 3- تقارير كل من المراجعين الداخليين والخارجيين.
 - 4- التقارير المتعلقة بأعمال الفحص التي تم تنفيذها.
 - 5- التقييم المستقل والموضوعي لأعمال المراجعة ومدى كفاءة الإدارة في تنفيذ مسؤولياتها.
- * وقد أوصت لجنة Treadway في عام 1987 هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية بضرورة إزام الشركات المسجلة أسهمها لديها بأن تتضمن تقاريرها السنوية المقدمة إلى المساهمين تقرير موقع من رئيس لجنة المراجعة. يحدد مسؤولياتها، وأنشطتها خلال السنة ويشار إليه بخطاب رئيس لجنة المراجعة.*

خطاب رئيس لجنة المراجعة إلى المساهمين

تتكون لجنة المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة من خمس منيرين غير تنفيذيين. وأعضاء اللجنة هم:.....(رئيساً) ، ، ، ، وقد عقدت اللجنة اجتماعات خلال السنة المالية لفحص التقرير المالي للمنشأة نيابة عن مجلس الإدارة.

وخلال تنفيذها لمسؤولياتها قدمت اللجنة توصية لمجلس الإدارة بخصوص اختيار المراجع الخارجي للمنشأة. كما أنها ناقشت مع كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي نطاق وخطط المراجعة. وفحصت القوائم المالية للمنشأة ومدى كفاية نظام الرقابة الداخلية. وقد تقابلت اللجنة بالنظام مع كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي بدون تواجد الإدارة لمناقشة نتائج المراجعة وتقييمهم لنظام الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية للمنشأة، كما أن هناك اتصال مباشر بين كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي ولجنة المراجعة.

اسم وتوقيع رئيس لجنة المراجعة

التاريخ

.....

.....

⁽¹⁾ إدراج: دنيل شير، مرجع سبق ذكره، ص 580 - 581 .

ويلاحظ عنى هذا التقرير مايلي⁽¹⁾ :-

- 1- أنه تم توجيهه إلى المساهمين على الرغم من أن لجنة المراجعة منبقة عن مجلس الإدارة وتقدم إليه تقاريرها ولا يوجد علاقة مباشرة بين لجنة المراجعة والمساهمين.
 - 2- أنه أشار إلى أن مسؤولية اللجنة تتمثل في فحص التقرير المالي للمنشأة نيابة عن مجلس الإدارة.
 - 3- أنه تتضمن معلومات عن عدد أعضاء واجتماعات لجنة المراجعة.
 - 4- أنه تضمن أنشطة اللجنة التالية:-
 - أ) مناقشة نطاق وخطط المراجعة مع كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي.
 - ب) فحص القوائم المالية للمنشأة ومدى كفاية نظام الرقابة الداخلية لها.
 - ج) الاجتماع بصورة منتظمة مع كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي بنون تواجد الإدارة لمناقشة:-
 - نتائج المراجعة.
 - تقييمهم لنظام الرقابة الداخلية.
 - جودة التقارير المالية للمنشأة.
- وبالإضافة إلى تلك الاجتماعات فإن هناك اتصالات مباشرة بين كل من المراجعين الداخليين والمراجع الخارجي، ولجنة المراجعة.
- 5- أنه تضمن توصية لجنة المراجعة بخصوص اختيار المراجع الخارجي للمنشأة.
 - 6- أنه تضمن توقيع رئيس لجنة المراجعة، كما أفصح عن أسماء أعضاء اللجنة الآخرين أي أن نموذج التقرير لم يتضمن ما يلي:-
 - أ. نشاط اللجنة بخصوص الموافقة على الخدمات الاستشارية للإدارة وتحديد أتعابها رغم أهمية هذا النشاط في تدعيم استقلال المراجعين الخارجيين.
 - ب. العديد من الأنشطة المتعلقة بفحص نظام الرقابة الداخلية والعلاقة مع إدارة المراجعة الداخلية والتي يمكنها المساعدة في تدعيم استقلال المراجعين الداخليين.
 - ج. معلومات تفصيلية عن أنشطة اللجنة المتعلقة بفحص التقارير المالية.

⁽¹⁾ جورج تيجال غفر، مرجع سبق ذكره، ص 583 - 584 .

رابعاً: محددات اختيار أعضاء لجنة المراجعة:-

1- الاستقلال :

وهي من أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في أعضاء لجنة المراجعة، حيث أن توافر الاستقلال يتيح للجنة الحياد في القيام بواجباتها ومسئولياتها واتخاذ القرارات بدون تحيز، كما أكد البعض على ضرورة أن يكون عضو اللجنة مستقلاً في الشكل والحقيقة، وفقاً لمتطلبات بورصة نيويورك للأوراق المالية⁽¹⁾.

كما يعتقد البعض أن تقرير Cadbury أشار إلى الدور الهام الذي يمكن أن يلعبه المتراء غير التنفيذيين في الهيكل الرقابي في الشركات المساهمة، وتتضمن مقترحات اللجنة أن يكون لدى جميع الشركات ثلاثة متراء غير تنفيذيين على الأقل، كما ينبغي أن يكونوا مستقلين ويتم اختيار المتراء غير التنفيذيين لعضوية لجنة المراجعة بواسطة الجمعية العمومية للشركة⁽²⁾.

كما أكد البعض على ضرورة أن يكون الاستقلال أساس العلاقة بين لجنة المراجعة وبين الإدارة فإذا ما تدخلت أعمتها انتهى الغرض من اللجنة⁽³⁾.

ولقد أكدت كل من لجنة Blue Ribbon Committee (BRC) و (NACD)⁽⁴⁾

National Association of Securities Dealers عام 1999 على أهمية استقلالية لجنة المراجعة عن الإدارة لما لها من دور في تحسين مصداقية التقارير المالية للشركات.

بين Read & Raghunandan⁽⁵⁾ قيام الهيئات المهنية المهمة بموضوع لجان المراجعة بإنشاء لجنة BRC لتحسين فعالية لجان المراجعة في الشركات، ولقد عملت هذه اللجنة بسرعة لإصدار توصيات تدعم لجان المراجعة في الاستقلال وتأييل مجلس الإدارة وتركزت توصياتها على الاهتمام بدور لجان المراجعة في الإشراف على التقارير المالية وتأمين المعاملات المتعلقة بالإدارة المالية، وأكد Todd and Steven على عنصر الاستقلالية في كل من الحقيقة والظاهر، وأوصى بأن تتكون اللجنة من أعضاء من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ راندل بن علي الوائل، مرجع سبق ذكره، ص 446.

⁽²⁾ عبد الحميد السفا، مرجع سبق ذكره ص 25-28.

⁽³⁾ محمد العجمي، مرجع سبق ذكره ص 30.

⁽⁴⁾ Carcello Joseph V. and Terry L. Neal, "Audit Committee Composition and Auditor Reporting", The Accounting Review, Vol. 75, No.4, Oct. 2000, P. 454.

⁽⁵⁾ Read William J. and Kannan Raghunandan, "The state of Auditors Committees", Journal of Accountancy, May, 2001, pp.57 - 60.

⁽⁶⁾ بعض المراجعين:-

⁽¹⁾ Dezoort F. Todd and Steven E. Salteio, "The Effects of Corporate Governance Experience and Financial reporting and Audit Knowledge on Audit Committee Member's Judgments, Journal of Practice and Theory, vol. 20, No. 2, Sep. 2001, p. 31.

(ب) راندل بن علي الوائل، مرجع سبق ذكره، ص 453 - 454.

2- الخبرة المحاسبية والمعرفة بالمجالات المختلفة والتأهيل العلمي والعملية:

عند اختيار عضو لجنة المراجعة يجب مراعاة أن يكون على إلمام معقول بالمجالات المختلفة المتعلقة بنشاط الشركة حتى يمكنه الفهم العام للصناعة والظروف المحيطة، وأيضاً يجب أن يمتلك الخبرة القانونية، حيث يجب أن يكون ملماً بالقوانين واللوائح بما يمكنه من الفصل في بعض المشكلات التي تحتاج خبرة في النواحي القانونية وتوفر خبرة بالمحاسبة والتمويل والمراجعة والصناعة.... الخ. ويرى البعض أن دور لجنة المراجعة يتلخص في حل النزاعات والخلافات وكيفية إجراء التسوية والتولون ودعم استقلال المراجع الخارجي وإضفاء المصداقية على وظيفة المراجعة وعدم استسلام المراجعين لضغوط الإدارة وتقديم تنازلات، وهذا الدور يعتمد على عدة عوامل مؤثرة هامة وهي خلفية وخبرة أعضاء لجان المراجعة وكفاءة مراجعة الالتزام بتطبيق المعايير المهنية، ويرى أيضاً أن خلفيات وخبرة أعضاء لجان المراجعة قد تكون مؤشراً للتنبؤ بإمكانية المساهمة في دعم المراجعين وتخفيف النزاعات مع إدارة الشركة محل المراجعة الموجود بها هذه اللجان⁽¹⁾.

ويرى بعض الكتاب ضرورة أن تتوافر في أعضاء اللجنة الخصائص التالية⁽²⁾:-

- خبرة إدلوية عامة، فيجب إن يكون العضو ذي خبرة في الإدارة وإن يكون قد مارس عمل رئيسي مثل مدير عام أو مدير تنفيذي.

- خبرة جيدة بالتقرير المالي، فيجب أن تكون اللجنة قادرة على تفسير واستقراء القوائم المالية، نظراً لأن أي تغيير في السياسات المحاسبية لا بد أن يحظى بموافقة أعضاء اللجنة وهو الأمر الذي يتحتم معه تفهم اللجنة لهذه التغييرات وما تتضمنها وأيضاً التطورات المحاسبية وأثارها على الشركة.

- خبرة غير مالية، أي يجب أن يكون لدى أعضاء اللجنة خلفيات مختلفة في الإنتاج والتسويق والأنظمة والتمويل ومجالات الإدارة العامة الأخرى من أجل إيجاد التولون داخل اللجنة.

وقد توصل Knapp Michael من خلال إحدى دراساته التجريبية إلى أن أعضاء لجنة المراجعة الذين يعملون كمديرين في شركات أخرى ولديهم الخبرة والخلفية الملائمة بمجال الأعمال من المتوقع أن يساندوا المراجع الخارجي في نزاعه مع الإدارة بصورة أكبر من الأعضاء الآخرين في اللجنة والذين لم يعملوا كمديرين بشركات أخرى⁽³⁾.

ومن جانب آخر، يرى Bull and Sharp أن الصفات والمؤهلات المطلوبة للعمل تتمثل في⁽⁴⁾ :

1- المعرفة بالقوائم المالية وتفهم كيف تعكس القوائم المالية أنشطة المنشأة.

- Knapp . Michael , op. cit pp. 579-581.

(1)

(2) ويلين على التوالي: مرجع سبق ذكره، ص 441.

-Knapp . Michael , op. cit p. 583.

(3)

(4) يمكن الرجوع إلى:

- Bull . F . and Sharp, OP. Cit., P. 50.

-1-

- Dezoort F. Todd and Steven E. "op. cit" p. 33 .

-2-

ب- القدرة على إدراك المشاكل المتوقعة من خلال المناقشة والتحليل.

ج- تقييم طبيعة عملية المراجعة الخارجية والداخلية.

د- القدرة على تنظيم عملية توجبه الأسئلة الملائمة، والحصول على إجابات عليها.

هـ- القدرة على إقامة خطوط اتصال فعالة مع المديرين، ومعدني القوائم المالية والمراجعين الخارجيين وادخليين.

و- الفضول الطبيعي Natural Curiosity .

وتشير دراسات (Mellullen 92 ; Rezall and Farmer 94 ; Lee and Stone 96) ⁽¹⁾

إلى أن خبرة العمل السابق يمكن أن تحدث اختلافات في أساليب مراقبة أعضاء لجان المراجعة وأن نقص الخبرة يمكن أن يؤثر على عملية المراجعة وفترة الأعضاء على تغطية أنشطة لشركات وسهولة مراجعة الحسابات، ويمكن قياس ذلك بالمقارنة بما حققه الأعضاء ذو الخبرة في نفس مجال العمل، ويظهر تأثير الخبرة أكثر في المشروعات الكبيرة عن غيرها من المشروعات، إلى جانب أن المراجعين الخارجيين في حاجة دائمة إلى أعضاء ذو الخبرة لمواجهة الغش واكتشاف نقاط الضعف في الرقابة الداخلية. كما أكد William & Raghunandan ⁽²⁾ أن أهم توصيتين للجنة RBC كانتا تهدف إلى تدعيم دور لجان المراجعة، حيث إن التوصية الأولى متعلقة بتعريف استقلال لجان المراجعة ومدة تعيين أعضائها، والتوصية الثانية خاصة بالخبرة والتأهيل لأفراد لجنة المراجعة وما هي المؤهلات التي يجب أن تتوفر لدى أعضاء اللجنة النواحي المحاسبية والمالية.

ولأهمية دور رئيس لجنة المراجعة، فهو يقوم بدور حيوي في تنسيق مهام اللجنة، وإدارة الاجتماعات والمناقشات التي تعقد، كما يقوم بمتابعة تنفيذ التوصيات التي تصدرها اللجنة، كما أن شخصية رئيس لجنة المراجعة تحدد - إلى مدى بعيد طبيعة العمل الذي تؤديه اللجنة، ولهذا يجب أن يحظى اختيار رئيس لجنة المراجعة باهتمام كبير.

ومن الضروري أن يتمتع رئيس لجنة المراجعة بنفس الصفات الأساسية والمؤهلات السابق الإشارة إليها نعضو لجنة المراجعة، وذلك بالإضافة إلى أهمية أفراده بصفتهم أخرى نوجزها في الآتي ⁽³⁾:

- 1- القدرة على تحفيز وإثارة تفكير أعضاء اللجنة، بدون فرض هيمنته على الاجتماعات.
- 2- القدرة على توظيف كل عضو باللجنة في سبيل تحقيق أهدافها.
- 3- تقييم عام لأهداف اللجنة وسلطتها.

⁽¹⁾ - Dezaort F. Todd, "An Analysis of Experience Effects an Audit Committee Members Oversight Judgments " Accounting Organiz and Society, vol. 1, 1998, p.18.

⁽²⁾ -Read William j. & Kannan Raghunandan." OP. Cit", PP57-60.

⁽³⁾ أحمد كبير، مرجع سبق ذكره، ص 48.

4- القدرة على تنظيم وتخطيط جنول أعمال اللجنة، وتنسيق ونشر المعلومات بين أعضاء اللجنة. وكذلك بين أعضاء مجلس الإدارة بكامل هيئته. والجدير بالذكر بأن اختيار رئيس لجنة المراجعة يتم من خلال مجلس الإدارة بأكمله ويجب ألا يكون رئيس اللجنة هو نفسه رئيس مجلس الإدارة.

3- الشرعية:

يرى البعض أنه من الضروري توافر تفويض رسمي معتمد من مجلس الإدارة يضمن الشرعية على أعضاء لجنة المراجعة. فيجب أن تحصل لجنة المراجعة على تفويض من مجلس الإدارة لتقصي الحقائق فيما يؤكد إليها من موضوعات حتى تستطيع التصرف بحرية ولتتم الإدارة من محاولة حجب المعلومات، فلجنة المراجعة تعمل كمحور مركزي لأنشطة الرقابة بالشركة، وفي سبيل ذلك عليها تحديد خط دقيق لأعمالها⁽¹⁾.

كما يرى البعض أنه يجب توافر السلطة والموارد الكافية للجنة المراجعة لتنفيذ مسؤولياتها بحيث يكون لها الحق في فحص أية موضوعات تثير جدلاً والحصول على كل المعلومات التي تحتاج إليها⁽²⁾.

4- القدرة في الحصول على المعلومات الملائمة من داخل المنشأة في الوقت المناسب: حتى تستطيع لجنة المراجعة القيام بمهامها فيجب أن يكون لديها القدرة في الحصول على المعلومات السليمة في الوقت المناسب وهذه المعلومات تنقسم إلى :

- معلومات عن الشركة مثل (السياسات والقوانين والنوائح والنظام المحاسبي).
- معلومات عن البيئة مثل (الملاء والإطراف ذات العلاقة بالشركة).
- معلومات عن المراجعة الخارجية مثل (خطة المراجعة).
- معلومات عن المراجعة الداخلية مثل (نظام الرقابة المطبق).

5- توافر مقومات القيادة والتقدير السليم والقدرة على التنظيم وحل المشكلات:- ويقصد بهذه المعايير قوة الشخصية والقدرة على اتخاذ القرارات، والقدرة على تحليل المشكلات والقدرة على الفهم والاستيعاب التحليلي، وغيرها من المقومات التي تمكن عضو اللجنة من القدرة على التأثير على الآخرين حتى يمكنه من أداء واجباته بكفاءة وفاعلية.

(1) محمد العيوي ' مرجع سبق ذكره' ص 30-33.

(2) جورج ديميل عثي 'مرجع سبق ذكره' ص 560.

الفرع الثاني

العوامل المؤثرة في تكوين لجان المراجعة

اختلفت وجهات نظر الدول في مدى الالتزام بتكوين لجان مراجعة داخل شركاتها، حيث نجد أن بعض الدول ألزمت شركاتها المساعدة بتكوين لجان المراجعة بنص القانون أو بناء على إلزام من جيات معينة، ويوجد دول أخرى تركت لشركاتها حرية تكوين لجان المراجعة. وبهذا فإن هناك مدخلين متبعين في تكوين لجان المراجعة هما⁽¹⁾ :-

1- المدخل الإلزامي.

2- المدخل الاختياري.

وفي ظل المدخل الإلزام يتم تكوين لجان المراجعة داخل الشركات بحكم القانون المنظم لهذه الشركات أو كشرط أساسي لتسجيل أسهم الشركة في بورصة الأوراق المالية، وقد أخذت بهذا المدخل كل من الولايات المتحدة الأمريكية وكندا والسعودية.

وفي ظل المدخل الاختياري أي عدم وجود إلزام قانوني لتكوين لجان المراجعة، فإنه يترك الخيار للشركة في تقرير مدى حاجتها للجنة المراجعة على ضوء ظروفها أو حجمها وطبيعة نشاطها.

ومن العوامل التي تجعل بعض الشركات تلجأ اختياريًا لتكوين لجان مراجعة في غياب الالتزام كما حدها أحد الباحثين هي انخفاض نسبة الملكية الإدارية (ملكية المديرين لحقوق الملكية)، وكبير حجم الشركات⁽²⁾.

ولقد حددت إحدى الدراسات⁽³⁾ ثمانية عوامل أو متغيرات يمكن أن تؤثر على قرار تشكيل لجان المراجعة وهي :-

1- حجم الشركة :- يعتبر حجم الشركة من العوامل التي تؤثر على قرار تشكيل لجنة المراجعة فكلما زاد حجم الشركة كلما كانت الشركة أكثر قدرة على تحمل تكاليف لجنة المراجعة وأكثر حاجة لخدماتها.

2- نسبة الأسهم المملوكة للإدارة :- يتأثر قرار تشكيل لجان المراجعة بنسبة ملكية الإدارة، فكلما انخفضت تلك النسبة كلما زاد الطلب على لجان المراجعة من جانب حملة الأسهم لحماية مصالحهم ومراقبة أعمال الإدارة.

⁽¹⁾ والى على المال، مرجع سبق ذكره، ص 454.

⁽²⁾ وليد أحمد الصفار، مرجع سبق ذكره، ص 22.

⁽³⁾ أمال إبراهيم، شاه فراج، مرجع سبق ذكره، ص 63 - 114.

3- نسبة القروض في هيكل تمويل الشركة:- يتأثر تشكيل لجنة المراجعة بنسبة القروض في هيكل تمويل الشركة باعتبار أنه كلما ارتفعت تلك النسبة، كلما زاد الطلب على لجان المراجعة من جانب المقرضين لضمان عدم تحويل ثروات الشركة لحملة الأسهم على حساب المقرضين، أي أنه يلجأ المقرضون إلى حماية مصالحهم وذلك لتوافر احتمال تحويل أموال المقرضين لحملة الأسهم، أي وضع قيود أو شروط ملزمة في عقود الاقتراض تتمثل في إلزام الشركات المقترضة بتشكيل لجان مراجعة، باعتبار أنه من ضمن وظائفها مراقبة وتقييم الطرق والسياسات المحاسبية التي تستخدمها الإدارة وتحليل التغيرات التي تطرأ عليها.

4- عدد المديرين غير التنفيذيين في مجلس الإدارة:- يتأثر قرار تشكيل لجنة المراجعة بعدد المديرين غير التنفيذيين، حيث أنه كلما زاد عدد الأعضاء غير التنفيذيين في مجلس إدارة الشركة، كلما زاد الطلب على لجان المراجعة من جانب هؤلاء الأعضاء للتغلب على مشكلة عدم كفاية وتمثيل المعلومات بين هؤلاء الأعضاء الخارجيين والداخليين باعتبارها مصدر بديل يمكن الاعتماد عليه للحصول على المعلومات بدلاً من الإدارة.

5- حجم مكتب المراجع الخارجي:- باعتبار أن لجان المراجعة عادة ما تفضل اختيار أحد مكاتب المراجعة الكبرى للحصول على خدمات متميزة، مما يجعل هناك حافزاً قوياً لدى مكاتب المراجعة الكبرى لتشجيع عملاتها من الشركات على تكوين لجان مراجعة، وذلك مقارنة بمكاتب المراجعة صغيرة الحجم.

6- اشتراك الشركة في نظام السوق القومي:- وهو نظام يمكن من خلاله للشركات المشتركة به غير المدرج أوراقها المالية بجدول البورصة بأن تنشر معلومات عن الأسعار اليومية وحجم التعاملات الفعلية في أسهمها، وبالتالي تتحدد الأسعار اليومية للأسهم بناءً على تلك المعلومات باستخدام الأساليب العلمية لتحليل الاستثمار وليس باستخدام المضاربة، وبالتالي يزداد الطلب على لجان المراجعة بالنسبة للشركات لتلبية احتياجات المستثمرين، ومحلي الاستثمار من المعلومات والقوائم المالية والتي يمكن الاعتماد عليها.

مما تقدم يتبين لنا أن قرار تكوين لجان المراجعة اختيارياً داخل الشركة المساهمة يتأثر بالعديد من الدوافع والخصائص، لذلك يجب أن يؤخذ في الاعتبار أن دوافع تكوين لجان المراجعة قد يختلف من صناعة لأخرى، ومن دولة إلى أخرى وذلك تبعاً لاختلاف مناخ الأعمال السائد بالدولة وتباين الأحوال السياسية والاقتصادية والاجتماعية المحيطة بمنشآت الأعمال.

ملخص الفصل الثاني

تناول هذا الفصل التعاريف المختلفة للجان المراجعة، والخلفية التاريخية لتطورها من خلال استعراض التجارب الأمريكية والإنجليزية والكندية والسعودية، ودور المنظمات المهنية والجهات المنظمة لسوق المال والباحثين في تشجيع تكوينها وانتشارها في هذه الدول.

كما تناول هذا الفصل أهداف تكوين لجان المراجعة و المهام التي يجب إن تضطلع بها لجنة المراجعة داخل الشركة لتحقيق هذه الأهداف، وقد تم التوصل إلى انه على الرغم من عدم وجود تحديد واضح حتى الآن لوظائف لجان المراجعة إلا إن هناك مجموعة من المهام التي تشترك فيها لجان المراجعة بوجه عام.

وتضمن هذا الفصل أيضاً أثر خصائص لجان المراجعة على تحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية وذلك من خلال استعراض أهمية تحديد خصائص لجان المراجعة واجتماعاتها وتقريرها كذلك تناول المبحث الخصائص الواجب توافرها في لجنة المراجعة وتأثيرها على جودة المعلومات بالتقارير المالية.

ويتبين للباحث من العرض السابق

- أن معظم المنظمات العلمية والمهنية في كل من بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية وكندا والمملكة العربية السعودية أوصت على ضرورة تكوين لجان للمراجعة في شركاتها المساهمة.
- تعددت مسؤوليات لجان المراجعة تجاه كل من المراجع الخارجي، المراجع الداخلي، والرقابية الداخلية والأنشطة المقترحة للجنة المراجعة.
- إن الهدف من إنشاء لجان المراجعة في بعض الدول جاء نتيجة لضعف الثقة في التقارير المالية، وبالنسبة لتكوين لجان المراجعة ركزت معظم الدراسات على نقطتين هامتين هما: استقلال أعضاء اللجنة وخبرتهم، حيث يعتبر هذان العاملان الأكثر تأثيراً على كفاءة وفعالية لجنة المراجعة ودورها في تحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية، نكسي نستمكن من تنفيذ الأنشطة التي تقع ضمن نطاق مسؤولياتها.

الفصل الثالث

دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وجودة التقارير المالية

مقدمة:

يتم إعداد القوائم المالية الختامية من واقع السجلات والدفاتر المحاسبية بالشركة، وبذلك فإن المعلومات المنشورة في هذه القوائم تتأثر بسلامة التسجيل والترحيل والترصيد للعمليات المالية، كما تتأثر بسلامة الدور الذي يؤديه إدارة المراجعة الداخلية وتتأثر هذه المعلومات أيضاً بسلامة إعداد القوائم الختامية، وأخيراً فإن المعلومات المنشورة بالقوائم المالية يمكن تحسينها ورفع جودتها من خلال مبيعة المراجع الخارجي.

ونتيجة لتراجع الثقة في التقارير المالية ظهرت الحاجة لأنشطة جديدة تزيد من فعالية الرقابة على التقرير المالي، فنحن نواجه خطر فجوة الرقابة والتي يمكن أن تهدد ثقة المستثمر في المعلومات الموجودة بالتقارير المالية وبالتالي يتأثر سوق رأس المال حيث إن هناك علاقة مباشرة بين مخاطر الإدارة (حدوث تلاعبات من الإدارة في التقارير المالية) وفقد الثقة في التقارير المالية، وبدون فعالية هذه الرقابة فلا توجد مصداقية في المعلومات المالية.

ونظراً للدور الذي تلعبه لجان المراجعة في الإشراف على تسجيل المعلومات المحاسبية وتقوية نظم الرقابة وتحسين النظم المحاسبية وإعداد التقارير المالية بالشركة وزيادة الثقة في القوائم المالية التي تعدها إدارة الشركة، ومتابعة نشاط إدارة المراجعة الداخلية والعمل كحلقة اتصال بين إدارة المنشأة والمراجع الخارجي، وبالتالي فإن لجان المراجعة يمكن أن تلعب دوراً هاماً في تحسين التقارير المالية وذلك من خلال الأنشطة التي تقوم بها.

ولدراسة هذه الجوانب فإن هذا الفصل قُسم إلى ثلاثة مباحث:-

المبحث الأول:- دور لجان المراجعة في تحسين المعلومات الواردة بالتقارير المالية.

المبحث الثاني:- دور لجان المراجعة في فحص نظم الرقابة الداخلية وتطوير أداء المراجع الداخلي.

المبحث الثالث:- دراسة العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي وأثرها على سلامة التقارير المالية.

المبحث الأول

دور لجان المراجعة في تحسين المعلومات الواردة بالتقارير المالية

تعتبر القوائم المالية إحدى الآليات الهامة في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات المحاسبية إلى المستخدمين منها (أو مستخدميها)، حيث تتحمل إدارة الشركة المسؤولية الأساسية عن إعداد التقارير المالية وما تتضمنه من إفصاح ودقة البيانات والالتزام بمبادئ المحاسبة، كما يتحمل مجلس الإدارة مسؤوليته الأساسية تجاه المساهمين ويتجه إلى تشكيل لجنة المراجعة لمساعدته في الوفاء بهذه المسؤولية.

وعلى الرغم من وجود اتفاق بين الباحثين على أهمية دور لجان المراجعة في فحص التقارير المالية للمنشأة، إلا أنه لا يوجد اتفاق على أبعاد وحدود هذا الدور، حيث يرى بعض الباحثين أنه يجب على لجنة المراجعة أن تركز القوائم المالية السنوية والمعلومات التقديرية مع التركيز بصفة خاصة على مايلي⁽¹⁾:-

- 1) السياسات المحاسبية التي تطبقها المنشأة.
 - 2) أسباب التغيرات الهامة في الأرقام والنسب المالية.
 - 3) البنود غير العادية.
 - 4) تأثير وأسباب التسويات الهامة.
 - 5) تقديرات الإدارة.
 - 6) جوانب عدم الاتفاق بين المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وتلك التي تتضمنها التقارير الأخرى مثل التقرير السنوي للإدارة، والتقارير المقدمة للجهات الأخرى.
 - 7) جوانب عدم الاتفاق بين المراجع والإدارة.
 - 8) كفاية الإفصاح.
- بينما يرى البعض الآخر أن المسؤولية الأساسية للجنة المراجعة تتمثل في فحص التقارير المالية، مع الاهتمام بما يلي⁽²⁾:-
- 1- كفاية موضوعية وملائمة الإفصاح.
 - 2- ما إذا كان هناك إشارات تحذيرية لأية مشكلات متوقعة في المستقبل.
 - 3- السياسات المحاسبية.
 - 4- تقديرات الإدارة.

⁽¹⁾ جورج دلهال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 576.

⁽²⁾ المرجع السابق، ص 576.

ويمكن مناقشة أنشطة لجنة المراجعة المتعلقة بفحص التقارير المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة لتوافق عليها من خلال الفرعين التاليين:-

الفرع الأول:- فحص السياسات المحاسبية وتقييم التقديرات المحاسبية والتأكد من جودة المعلومات في التقارير المالية.

الفرع الثاني:- تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية في القياس والعرض والإفصاح المحاسبي.

الفرع الأول

فحص السياسات وتقييم التقديرات المحاسبية والتأكد من جودة المعلومات في التقارير المالية

يجب على لجنة المراجعة فحص السياسات والممارسات بواسطة المحاسبية المطبقة المنشأة لتحقيق الأهداف التالية⁽¹⁾:-

- (أ) التأكد من أنها تتماشى مع أحدث التطورات في المعايير المهنية.
- (ب) التأكد من أنها تتماشى مع تلك التي تطبقها المنشآت الأخرى التي تمارس نفس النشاط.
- (ج) التعرف على ما إذا كان هناك تغيرات في السياسات المحاسبية أو في تطبيقها خلال الفترة المالية.

وتشير العديد من الدراسات إلى أنه يمكن للجنة المراجعة الاعتماد على المراجع الخارجي للإمام بأحدث التطورات في المعايير المهنية، التي يكون لها تأثير هام على اتقوائم المالية حتى يستطيع أن يؤدي وظيفتها بفعالية ونجد أنه في حالة حدوث تغيير في تطبيق السياسات المحاسبية، فإنه يجب على لجنة المراجعة التعرف على ما يلي:

- (أ) وجهة نظر الإدارة بخصوص مبررات هذا التغيير.
- (ب) تأثير هذا التغيير على أرباح الفترة الحالية والفترة المستقبلية.
- (ج) تأثير ذلك على علاقات المنشأة بالمؤسسات المالية.

ويلاحظ أن نشرة معايير المراجعة رقم (61) الصادرة عن مجلس معايير المراجعة (ASB) تتطلب من المراجع الخارجي إخطار لجنة المراجعة بالسياسات المحاسبية الجوهرية، أو تطبيقاتها، خاصة فيما يتعلق بمحاسبة عن النقاط محل الخلاف أو شذوئيات غير اعتادية والتي تقتدر إلى وجود إرشادات رسمية جازمة، أو تقتدر إلى وجود اتفاق في الرأي⁽²⁾.

⁽¹⁾ Jacke E. Kiger and James H. Scheiner "Auditing" second edition. Houghton mifflin company: Boston, New York, 1997, p24.

⁽²⁾ أحمد أبير، مرجع سبق ذكره، ص 78 - 79.

والإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في دعم وتعزيز ما تتطلبه عليه القوائم المالية من معلومات. وإدراكاً من نجان المراجعة بأهمية ذلك الجانب أصدرت الجمعيات والمنظمات المهنية بعض المعايير والتوصيات المتعلقة بتنظيم الإفصاح عن السياسات والقواعد المحاسبية المتبعة، ومن أبرز تلك التوصيات ما قدمه مجلس المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز ومجلس مبادئ المحاسبة الأمريكي ولجنة المحاسبة الدولية، وكانت تلك التوصيات والآراء جميعاً تتعلق بالإفصاح عن السياسات المحاسبية، وتقرح هذه المنظمات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بما يلي⁽¹⁾ :-

- السياسات المتعلقة بالأصول الثابتة وإهلاكاتها.
- العملة التي تمسك بها حسابات الشركة.
- أساس تقييم الاستثمارات.
- سياسات تكوين المخصصات.
- سياسات تقييم المخزون.
- السياسات المتبعة في معالجة نفقات البحث والتطوير والمدفوعات المقدمة.

وفي شأن تقييم التقديرات المحاسبية فإن إدارة المنشأة هي المسئولة عن التقديرات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، والتي غالباً ما تعتمد على الحكم الشخصي، وقد يكون لها تأثير هام على نتيجة النشاط، ومن أمثلتها المخصصات لمقابلة نتيجة الدعاوى القضائية المقامة على المنشأة، ومخصصات الالتزامات البيئية، ويجب على لجنة المراجعة تقييم الفروض التي اعتمدت عليها الإدارة عند إعداد تلك التقديرات، والتحقق من الإفصاح عنها بطريقة ملائمة. وقد أكد أحد الباحثين على أهمية أن تتعرف لجنة المراجعة على مدى التحقق في إعداد تلك التقديرات وأن تقتنع بها⁽²⁾.

ويلاحظ أن نشرة معايير المراجعة رقم (61) تتطلب من المراجع الخارجي إخطار لجنة المراجعة عند اكتشاف الغش المالي بسبب التلاعب في التقديرات المحاسبية، وكذلك الأساس الذي يستند إليه المراجع في إبداء رأيه الفني عن مدى ملائمة هذه التقديرات⁽³⁾.

⁽¹⁾ نشر محمد عبد جبار تميم مدى كفاية الإفصاح في تقارير مالية المنشورة للشركات العاملة بتمصرية لجنة حملة الأسهم، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة ليبيا، 1993، ص ص 104 - 105.

⁽²⁾ هاروج زيبال عاني، مرجع سبق ذكره، ص ص 577 - 578.

⁽³⁾ أحمد أبس، مرجع سبق ذكره، ص 79.

الفرع الثاني

تحسين جودة ومصداقية القوائم المالية

في القياس والعرض والإفصاح المحاسبي

تعتبر القوائم المالية هي الناتج النهائي لتشغيل الأنظمة المحاسبية وبالتالي فإن جودة ومصداقية هذه القوائم تعتبر من الأمور الهامة التي يهتم بها مستخدمي المعلومات المحاسبية وبهذا فإن هذا الفرع يناقش انقطاعات التالية:

- 1- الإشراف على عملية القياس المحاسبي.
- 2- إحكام الرقابة على الإدارة والتأكد من جودة العرض والإفصاح.
- 3- مراجعة وفحص نتائج عملية المراجعة والتأكد من جودتها.

أولاً: الإشراف على عملية القياس المحاسبي:-

يرى (Vinten & Lee)⁽¹⁾ أن من الوظائف الهامة للجان المراجعة الموافقة على أي تغييرات بخصوص العبادي والسياسات والممارسات المحاسبية ومراجعة مدى تجانس القوائم المالية خلال السنة محل الفحص مع القوائم السابقة، ومقارنة التقارير المالية مع تقارير شركات أخرى في نفس الصناعة، ومراجعة الإفصاح في التقارير المالية عن البنود الهامة للصفقات غير الاعادية، ومراجعة أي مناقشات للمراجع الخارجي مع الإدارة بخصوص التقارير المالية ووضع المسؤوليات والأهداف والأنشطة للمراجعين وتحديد علاقة المراجع الخارجي بالمراجعين الداخليين .

كما يرى (McMullen Dorothy)⁽²⁾ إن لجان المراجعة قادرة على النبوض بنزاهة

ومصداقية البيانات المالية عن طريق:

- 1- مراقبة عملية إصدار التقارير المالية .
- 2- مراقبة عملية المراجعة الشاملة (داخلية وخارجية).
- 3- مراقبة استخدام المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وثبتت من أجل:
 - أ- التقليل من حدوث بدائل القياس المحاسبي غير الملائمة سواء عن قصد أو دون قصد.
 - ب- التقليل من حالات حدوث الإفصاحات المحاسبية غير الكافية سواء عن قصد أو دون قصد.
 - ج- التقليل من حدوث التزوير تصدراً عن الإدارة، والأفعال غير القانونية.

- Gerald. Vinten and Connie Lee "op.cit" p.16.

- McMullen Dorothy "op.cit". Pp.87-90.

(1)

(2)

كما يرى (جورج)⁽¹⁾ أن أنشطة لجنة المراجعة المتعلقة بفحص التقارير المالية يجب أن تتضمن ما يلي :-

- فحص السياسات المحاسبية المطبقة والتغييرات فيها.
- تقييم التقديرات المحاسبية.
- فحص البنود غير العادية.
- التأكد من قدرة المنشأة علي الاستمرار في النشاط.
- فحص التحويلات الجردية.
- فحص المعلومات الأخرى الواردة بالتقرير السنوي.
- التأكد من كفاءة وملائمة الإفصاح.

ثانياً:-إحكام الرقابة علي الإدارة والتأكد من جودة العرض والإفصاح:

يمكن للجنة المراجعة فحص جميع التعاملات التي يقوم بها المدراء في أسهم الشركة والمعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة بالشركة وكذلك فحص أتعاب ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة وترتيبات المعاشك الخاصة بهم. ويمكن للجنة المراجعة تحت هذا النشاط القيام بعدد من المهام⁽²⁾.

- الإشراف علي خطة الإدارة.
- مراجعة أي مشاكل في الإدارة ومناقشة أسبابها ورد الإدارة عليها.
- التقصي عن أية مدفوعات مشكوك في صحتها أو تقييم أصول أو التزامات محتملة.
- التأكد من الالتزام التام بالممارسات القانونية السليمة لجميع عمليات الشركة.
- الفحص المنظم لنتائج المالية التي تظهرها التقارير المحاسبية التي تقدم للإدارة وثتت التي تقدم إلي المساهمين.

ويرى البعض ضرورة عرض المعلومات المتعلقة بهيكل لجنة المراجعة وبعض المعلومات الأخرى مع ضرورة الإفصاح عن المعلومات التي تم التوصية بها بواسطة المجمع الأمريكي للمحاسبين ائقانونيين والمعلومات المتعلقة بالأنشطة الأخرى مثل سلطة لجنة ائمراجعة وتدعيم استقلال المراجعين الخارجيين⁽³⁾.

⁽¹⁾ جورج دانيال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 573-579.

⁽²⁾ سامي وهبة متولي، مرجع سبق ذكره، ص 1029-1030.

⁽³⁾ جورج دانيال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 461.

ثالثاً:- مراجعة وفحص نتائج عملية المراجعة والتأكد من جودتها:-

قام المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) Canadian Institute of Chartered Accountants بتحديد مسؤوليات لجنة المراجعة المتمثلة في اختيار المراجع الخارجي واستعراض نطاق عملية المراجعة ونتائجها وفحص الأنظمة الرقابية واستعراض القوائم المالية والملاحظات المرتبطة بها قبل عرضها على مجلس الإدارة. وبالتالي يمكن للجنة المراجعة أن تقوم بالمهام الآتية⁽¹⁾.

- فحص تقرير المراجع.
- تحديد مدى الاستجابة لتعديلات المراجع.
- إجراء مقارنة مع تقارير المراجعة الداخلية.
- استلام تقرير المراجعة ودراسة التوصيات المتعلقة بتحسين نظام المراجعة.

¹¹¹ رائل بن علي الولد مرجع سبق ذكره ص 447

المبحث الثاني

دور لجان المراجعة في فحص نظم

الرقابة الداخلية وتطوير أداء المراجع الداخلي

تأثرت وظيفة المراجعة الداخلية بالعديد من التطورات خلال السنوات الماضية وذلك في محاولة للتكيف مع التغييرات المستمرة في بيئة الأعمال، حيث تطورت المراجعة الداخلية من مجرد كونها وظيفة (مراجعة حسابية) تهتم برقابة أموال المنظمة والمحافظة عليها إلى مهنة تواجه تحديات كبيرة ولكي يتمكن المراجع الداخلي من الاضطلاع بالمهام المتزايدة الموكلة إليه، فإنه يجب أن يتمتع بالاستقلال عن الإدارة، وألا يكون تابعاً للإدارة المالية، ولجنة المراجعة يمكنها أن تساعد في تحقيق هذا الاستقلال من خلال وظيفتها الخاصة بالإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية.

وندراسة ومناقشة هذا الجانب فقد قسم الباحث هذا المبحث إلى الفروع التالية:-

الفرع الأول:- دور لجنة المراجعة في تنظيم إدارة المراجعة الداخلية.

الفرع الثاني:- دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي وتقييم كفاءته وتأهيله.

الفرع الثالث:- دور لجنة المراجعة تجاه تخطيط وتقرير إدارة المراجعة الداخلية.

الفرع الأول

دور لجنة المراجعة في تنظيم إدارة المراجعة الداخلية

يوجد اهتمام متزايد بضرورة قيام لجنة المراجعة بفحص نظم الرقابة الداخلية المطبقة بالمنشآت، ويرى بعض الباحثين أن ذلك يعتبر من أهم مسؤوليات لجنة المراجعة، حيث أن نظم الرقابة الداخلية الفعالة تعتبر ضرورية لنجاح المنشآت⁽¹⁾.

ولهذا فإن لجان المراجعة تهتم بتنظيم إدارة المراجعة الداخلية لتحقيق أهدافها في هذا

الشأن من خلال مناقشة النقاط التالية:-

1- وضع إدارة المراجعة الداخلية بالهيكل التنظيمي بالشركة.

2- تنظيم العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.

3- أوجه التعاون بين إدارة المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة.

⁽¹⁾ جورج تيهال علتر، مرجع سبق ذكره، ص 572.

أولاً:- وضع إدارة المراجعة الداخلية بالهيكل التنظيمي بالشركة:

بسبب تزايد المسؤوليات العلقاة على عاتق المراجعين الداخليين، فإن العديد من التغييرات في الهيكل التنظيمي يجب أن تؤخذ في الاعتبار، فوضع المراجع الداخلي في التنظيم الإداري يمكن أن يؤثر على موضوعيته عند القيام بعملية المراجعة، لذا يجب أن يكون في وضع يسمح له بتقييم كافة الأنشطة بصورة محايدة، وأن تتوافر لديه السلطة التي تتناسب مع المسؤولية المتقاة على عاتقه لخدمة الشركة ككل. وهذا ما أوضحه معيار حياك المراجع الداخلي الصادر عن مجمع المراجعين الداخليين، والذي يبين أنه ينبغي أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية وضع في التنظيم يسمح لها بالقيام بواجبات وظيفتها⁽¹⁾.

ولذلك فإنه من الضروري أن تتبع إدارة المراجعة الداخلية بالمنشأة الإدارة العليا مباشرة، وعلى ذلك يجب أن يتم رفع تقارير المراجعة الداخلية إلى الإدارة العليا⁽²⁾، وذلك لأن اعتبار إدارة المراجعة الداخلية تابعة للمدير المالي قد يضعف من استقلال المراجعين الداخليين، ومن ثم يكون له تأثير سلبي على فعالية عملية المراجعة الداخلية، فالمراجعين الداخليين يبتغون بالتحقق من مدى إلتزام الإدارات التنفيذية في الشركات بتطبيق السياسات المتبعة في الشركة، ومن ثم لا يجوز تنظيمياً أن يكون المراجعين الداخليين تابعين للإدارة التنفيذية⁽³⁾.

وبذلك فإن الوضع الأفضل أن يكون مدير إدارة المراجعة الداخلية مسؤولاً أمام أعلى مستوى إداري بالشركة، ولا يكون مسؤولاً أمام المدير المالي أو يكون تابع لأي إدارة من المتوقع أن تقع في نطاق فحصه⁽⁴⁾.

ويؤكد البعض على أنه بما أن لجنة المراجعة تقوم بالإشراف على كافة جوانب المراجعة داخل الشركة ويدخل ضمن نطاق عملها الإشراف الفعال على الرقابة الداخلية، وفحص مدى إلتزام الإدارة باللائحة الداخلية للشركة وفحص التغييرات التي تقترحها الإدارة على الأساليب المحاسبية المستخدمة والإشراف على أعمال التقارير السنوية للشركة، وبالتالي يجب على لجنة المراجعة دراسة الموضوعات المثيرة مع رئيس قسم المراجعة الداخلية⁽⁵⁾.

⁽¹⁾ إبراهيم عثمان شاهين، المراجعة - دراسات معاصرة وحالات عملية، مؤسسة نيل للطباعة، الطبعة الرابعة، 1999 ص 152.

⁽²⁾ محمد العدمي، معجم مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁽³⁾ أحمد علي إبراهيم التأميل المهني للمراجعة الداخلية دراسة تطبيقية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، فرع منها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 1998، ص 111.

⁽⁴⁾ إبراهيم عثمان شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 158.

⁽⁵⁾ إبراهيم عثمان شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 139 - 152.

- 1- أهداف ونطاق عمل المراجعة الداخلية.
- 2- مناقشة الاقتراحات المقدمة من المراجعة الداخلية إلى الإدارة مثل تغيير بعض الأساليب أو انطرق المحاسبية.
- 3- فحص نواحي عدم اتفاق المراجعة الداخلية مع إدارة الشركة.
- 4- يكون على إدارة المراجعة الداخلية التقرير للجنة المراجعة عن أي تصرفات غير قانونية أو مخالفة للوائح الشركة.
- 5- فحص الأداء المهني وكفاية المراجعين الداخليين ومتابعة تدريبهم.
- 6- فحص هيكل الرقابة لإدارة المراجعة الداخلية للتأكد من كفايته للوفاء بالأهداف المخططة للمراجعة الداخلية.

ويتفق الباحث مع أن إدارة المراجعة الداخلية يجب أن تتبع الإدارة العليا وذلك لأن تبعية إدارة المراجعة الداخلية للمدير المالي بالشركة يعتبر أمراً غير مفضل لأنه من المعدر التنفيذيين الذين من الواجب خضوعهم للمراجعة الداخلية وتجاهل هذا الأمر يؤثر على حياد المراجع الداخلي. فتبعية إدارة المراجعة الداخلية للإدارة العليا يعمل كخط دفاع يحول دون حدوث الغش والاختلاس والأعمال غير القانونية عند إعداد القوائم المالية أو اكتشافها مبكراً في حالة ارتكابها.

ثانياً: تنظيم العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي

تلعب لجنة المراجعة دوراً هاماً في العمل على تنظيم العلاقة بين كل من المراجع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية، ويترتب على هذا التعاون تفادي الأزدواج والتكرار في أعمال المراجعة، ومن ثم تخفيض الوقت اللازم لأداء عملية المراجعة الخارجية لأدنى حد ممكن، مما يترتب عليه تخفيض أتعاب عملية المراجعة مع الحفاظ على نفس مستوى الجودة⁽¹⁾. وأوضحت معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن مجمع المراجعين الداخليين في شأن إدارة نشاط المراجعة الداخلية أنه "على منير إدارة المراجعة الداخلية التأكد من وجود تسليق بين أعمال المراجعة الداخلية والخارجية"⁽²⁾. وبدون شك فإن اهتمام لجنة المراجعة بتنظيم العلاقة بين المراجع الداخلي والخارجي يعمل على تدعيم مصداقية القوائم المالية.

⁽¹⁾ Marks Norman, "The audit committee training" Internet Auditor, vol.60, Issue 6. December 2003, pp42-43.

⁽²⁾ محمد العيسى، مرجع سبق ذكره، ص 28-29.

ثالثاً: أوجه التعاون بين إدارة المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة

تعمل لجنة المراجعة من أجل تدعيم فعالية إدارة المراجعة الداخلية، كما أن إدارة المراجعة الداخلية يمكن أن تعاون لجنة المراجعة في العديد من مجالات العمل بالشركة. فقد أكدت لجنة Treadway على أن كل من لجان المراجعة والمراجعين الداخليين يلعبون دوراً كبيراً في اكتشاف الغش والحيولة دون وقوعه عند إعداد القوائم المالية. وأوصت بأن تكون للجنة المراجعة المسؤولية الإشرافية على هيكل الرقابة الداخلية والأمور المتعلقة بإعداد القوائم المالية بالمتشأة، كما أوصت بأنه يجب على كل من الإدارة ولجنة المراجعة التأكد من اشتراك المراجعين الداخليين في مراجعة عملية إعداد التقارير المالية على نحو ملائم (1). وتعتبر إدارة المراجعة الداخلية أفضل مصدر لتوفير المعلومات، بسبب الفترة الطويلة التي يقضيها المراجعون الداخليون في مراجعة العمليات المختلفة. ويلاحظ أنه كلما تزايدت المسؤوليات المنقاة على عاتق لجنة المراجعة كلما احتاجت لمزيد من الدعم من قبل إدارة المراجعة الداخلية وذلك عن طريق تقديم المعلومات اللازمة في الوقت المناسب (2). وتجدر الإشارة إلى أن قيام لجنة المراجعة بفحص مدى كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المتبعة بالشركة يعد من مهامها الأساسية، حيث إن قوة نظام الرقابة الداخلية المتبع يمثل أساساً هاماً للتأكد من مدى عدالة القوائم المالية، وتعتبر المراجعة الداخلية جزء من هذا النظام، وبالتالي تكون إدارة المراجعة الداخلية في موقع متميز لمساعدة لجنة المراجعة. نظراً لارتباط عمل المراجعين الداخليين بفحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المنطبق بالشركة (3).

الفرع الثاني

دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي وتقييم كفاءته وتأهيله

ظهرت لجان المراجعة أول ما ظهرت لتعمل كقناة اتصال بين إدارة الشركة وبين المراجع الخارجي لتدعيم استقلاله، إلا أن زيادة الطلب على وجود أساليب رقابية كافية داخل الشركات في حقبة السبعينات من القرن العشرين نتيجة لتزايد التشريعات الصادرة في هذا الشأن أدى لتوسيع دور لجان المراجعة وإلقاء المزيد من المسؤوليات على عاتقها فيما يتعلق

(1) أحمد أمير، مرجع سبق ذكره، ص 109.

(2) Ridely, A.J. "An Audit Committee Event Matrix", Internal Auditor, vol 11: 11, April 2000 p. 56.

(3) إبراهيم عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 150.

بتقييم ومتابعة نظم الرقابة الداخلية بالشركات والسياسات المحاسبية المطبقة وعملية إعداد التقارير والقوائم المالية ككل.

وقد أكدت التشريعات الصادرة في هذا الشأن مثل قانون تجريم الرشاوي والفساد في مجال التجارة الخارجية الصادر في الولايات المتحدة عام 1977 على أن مجلس إدارة الشركة يعتبر مسؤولاً عن وجود أنظمة محاسبية ونظم رقابة داخلية سليمة وفعالة داخل الشركات، كما أكدت على مسؤولية لجان المراجعة تجاه مجلس إدارة الشركة للتأكد من مدى الالتزام بتطبيق نظام سليم للرقابة الداخلية بالشركة وأوضححت أن مسؤولية لجان المراجعة لا تقتصر فقط على مجرد التنسيق بين وظيفة المراجعة الخارجية المستقلة والأنشطة الأخرى بالشركة، وإنما تمتد إلى بيئة ومناخ الرقابة الداخلية بالشركة وبحيث مدى توافر الوسائل المناسبة والكفيلة بمنع حدوث الأخطاء والمخالفات أو اكتشافها بمجرد حدوثها⁽¹⁾.

ويمكن للجنة المراجعة القيام بدور فعال في تدعيم استقلال المراجعين الداخليين، وتحسين جودة التقارير المالية عن طريق:-

أولاً- المشاركة في اختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية.

ثانياً- تقييم كفاءة وتأهيل المراجع الداخلي.

أولاً:- المشاركة في اختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية:

تتضمن توصيات معهد المراجعين الداخليين (IIA) Institute of Internal Auditors فيما يتعلق بحقوق لجنة المراجعة التوصية بالتعاون مع الإدارة العليا بالمنشأة وإبداء الرأي حول تعيين مدير إدارة المراجعة الداخلية وعزله، ومن الأهمية أن تشارك لجنة المراجعة بطريقة ملائمة في تعيين مدير إدارة المراجعة الداخلية وعزله، والهدف من ذلك هو ضمان تزويد لجنة المراجعة بخدمات جيدة ومستمرة من إدارة المراجعة الداخلية، كما أن هذه المشاركة تؤكد على استقلالية المراجع الداخلي عندما يبدي رأيه صراحةً فيما يتعلق بنطاق فحصه وتقييمه لأنشطة المنشأة وتستهدف هذه المشاركة أيضاً أن تتأكد لجنة المراجعة بنفسها من أن مدير إدارة المراجعة الداخلية تتوفر فيه مستويات التأهيل الملائمة والتي تجعله قادراً على خدمة الإدارة ومجلس الإدارة بكفاءة وفعاليتها، كما أن الاتفاق على ملائمة تأهيل مدير إدارة المراجعة الداخلية لخدمة حاجات الإدارة والمجلس يعد مطلباً أساسياً لوجود علاقة فعالة ومستمرة بين الإدارة العليا ولجنة المراجعة⁽²⁾.

⁽¹⁾ سمي وفيه متولى مفهوم الاستقلال في المراجعة والمخاطرة التي تُهدده العجلة العملية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 1995، ص 113.

⁽²⁾ السيد أحمد السقا، مرجع سبق ذكره، ص ص 28 - 29.

وتوجد بعض الصفات التي على لجنة المراجعة أن تشترط توافرها في مدير إدارة المراجعة الداخلية، مثل ضرورة توافر المؤهلات العلمية، والخبرات المهنية المناسبة، والقدرة على التفكير الإيجابي، والاستفادة من الموارد المتاحة مهما كانت محددة، وأن يكون لديه الرغبة والحماس في خدمة الشركة ككل، وتجدر الإشارة إلى أن لجنة المراجعة عليها أن تولي اهتماماً لإختيار كافة المراجعين في إدارة المراجعة الداخلية ونيس مدير الإدارة فقط، والاهتمام بتوافر المهارات والتخصصات المختلفة في المراجعين الداخليين بإدارة المراجعة الداخلية والحرص على التعليم المستمر لهؤلاء المراجعين الداخليين⁽¹⁾.

وبذلك فإن الاهتمام بالمستوى العلمي للمراجعين الداخليين وتعيينهم وعزلهم بمعرفة لجنة المراجعة سوف يؤدي إلى تدعيم استقلال المراجع الداخلي، ومن ثم تدعيم فعالية عملية المراجعة الداخلية، كما يساعد ذلك المراجع الداخلي في التعبير عن رأيه بصراحة ويهتم بإبراز المخالفات أو نقاط الضعف التي اكتشفها.

ثانياً: تقييم كفاءة وتأهيل المراجع الداخلي:

تؤثر نوعية وكفاءة وتدريب المراجعين الداخليين بدرجة كبيرة على أداء عملية المراجعة الداخلية، فإذا كانت مهارات وتدريب وثقافة الأشخاص القائمين بعملية المراجعة غير متكافئة مع مسؤولياتهم المتنامية، فإنهم سيصبحون مثقلين بالفحص الروتيني للسجلات والعمليات المحاسبية، مما يعرض المنشأة للعديد من النتائج السلبية مثل الضعف والقصور في إجراءات الرقابة الداخلية وتزايد الممارسات التي تتطوي على الغش أو التلاعب.

وقد أكد أحد الباحثين بأن وظيفة المراجعة الداخلية تتطلب مهارات متعددة وغير تقليدية، ويجب تزويد إدارة المراجعة الداخلية بالأشخاص ذوي المهارات اللازمة لتقييم باختبارات المراجعة، بالإضافة إلى وجود كفاءات غير مالية من ذوي الخلفيات العملية لتوفير رؤية أعمق في مراجعة العمليات جنباً إلى جنب المراجعة المالية⁽²⁾.

ويترتب على ما سبق قيام لجنة المراجعة بالإشراف على عملية إختيار أعضاء إدارة المراجعة الداخلية بالمنشأة وفي ظل هذه المسؤولية الإشرافية - تطلب اللجنة مساعدة

⁽¹⁾ رأفت على رضوان معايير الأداء المهني الداخلية، اللجنة المعنية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، 1983، ص 169.

⁽²⁾ يمكن الرجوع إلى:

(أ) أحمد أمير أحمد، مرجع يبق ذكره، ص 118 - 119.

(ب) William G. Bishop and other "The year of the Audit Committee". Internal Auditor, (ب) April, 2000, p49

المراجع الخارجي في هذا المجال، باعتبار أن المراجع الخارجي مُطالب بالنظر في مدى كفاءة وتأهيل الأفراد القائمين على وظيفة المراجعة الداخلية.

وعلى وجه الخصوص يجب على لجنة المراجعة أن تفحص رأي المراجع الخارجي

فيما يتعلق بكفاءة وفعالية أداء المراجعة الداخلية وذلك فيما يتعلق بالأمور التالية:-

1- التأهيل العملي والعملي للمراجع الداخلي:

وفي هذا الشأن تبين من الدراسة التي أجريت بواسطة إتحاد مجالس الإدارات في الولايات المتحدة عام 1978⁽¹⁾ إن مديري إدارات المراجعة الداخلية يسعون إلى إيجاد نوع من الحرفية داخل إدارة المراجعة الداخلية، وذلك من خلال توظيف مراجعين خارجيين "لا يقومون بأعمال المراجعة الخارجية والفحص بالمشأة نفسها"، ومراجعين داخليين مؤهلين من الحاصلين على ترخيص المحاسب الداخلي القانوني (Certified internal Auditor) "CIA" والتي يراعها وينظمها مجمع المراجعين الداخليين "IIA" وكذلك الحاصلين على درجة الإجازة العالية في إدارة الأعمال ويتم ذلك لتأكيد سلامة وموضوعية عملية المراجعة.

2- التدريب المهني والبرامج المتطورة لأعضاء إدارة المراجعة الداخلية:

يتم إتاحة برامج التدريب المهني والبرامج المتطورة لأعضاء إدارة المراجعة الداخلية من خلال العديد من المنظمات المهنية المحاسبية وأبرزها معهد المراجعين الداخليين "IIA" وذلك بالإضافة إلى برامج التدريب التي تُعقد داخل المنشأة بمعرفة منشأة المراجعة الخارجية.

3- تقييم أداء فريق المراجعة الداخلية:

ويتضمن ذلك تقييم ما يلي:

أ) مدى الالتزام بإجراءات وسياسات المراجعة الداخلية.

ب) المعرفة الفنية للمراجع الداخلي.

ج) تنمية وتطوير العلاقات مع العاملين بالمنشأة.

د) تطوير المهارات الإدارية وأساليب العمل.

ولقد أشارت بعض الدراسات أنه يجب على لجنة المراجعة التأكد من جودة المراجعة الداخلية، وأنها تتم وفقاً لمعايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية، وبالتالي يجب عليها أن تفحص المستوى المهني للمراجعين الداخليين ومدى كفاءتهم في تنفيذ مسؤولياتهم، ويمكن للجنة المراجعة الحصول على معلومات من المراجعين الخارجيين بخصوص ذلك، حيث أنهم

(1) أحمد أسير، مرجع سبق ذكره، ص 119.

مطابقين بفحص كفاءة المراجعين الداخليين والتعرف على مؤهلاتهم المهنية، وفحص ممارسات المراجعين الداخليين⁽¹⁾.

وقيام لجنة المراجعة بتقييم جودة أداء المراجعة الداخلية، وكفاءة وتدريب القائمين عليها توفر تأكيداً لمجلس الإدارة بأن وظيفة المراجعة الداخلية تُدار بكفاءة وفعالية، وأن القائمين عليها على درجة من الكفاءة المهنية⁽²⁾.

الفرع الثالث

دور لجنة المراجعة تجاه تخطيط وتقرير إدارة المراجعة الداخلية

نظراً لأهمية تخطيط عملية المراجعة الداخلية كخطوة مبدئية للقيام بعملية المراجعة، ولأهمية التقرير كخطوة نهائية، فقد طالبت كافة المنظمات العلمية والمهنية المختلفة بأن تولي لجان المراجعة بمشاركة اهتماماً بكن منها.

وقد اهتمت معايير المراجعة الداخلية بأهمية تخطيط عملية المراجعة والتقرير عنها. حيث ينص معيار أداء عملية المراجعة على أنه ينبغي أن تشمل أعمال المراجعة الداخلية تخطيط عملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل نتائج المراجعة الداخلية بطريقة سليمة⁽³⁾.

ولتوضيح هذا الدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة تجاه تخطيط وتقرير إدارة المراجعة الداخلية، يتم ذلك من خلال النقطتين التاليين:-

أولاً- دور لجان المراجعة تجاه تخطيط أعمال إدارة المراجعة الداخلية.

ثانياً- دور لجان المراجعة تجاه تقرير إدارة المراجعة الداخلية.

أولاً:- دور لجان المراجعة تجاه تخطيط أعمال إدارة المراجعة الداخلية:

أثناء تخطيط عملية المراجعة الداخلية فإن لجنة المراجعة تحرص على توافر خطوط الاتصال بينها وبين المراجعين الداخليين، حيث أن هذا الاتصال يساعد على تحديد أهداف عملية المراجعة ووضع الخطة بصورة ملائمة تتناسب مع أهداف الشركة ككل وفي ضوء ما جاء في عقد إدارة المراجعة الداخلية⁽⁴⁾.

وتشمل مرحلة التخطيط لأعمال المراجعة الداخلية النقاط التالية:

⁽¹⁾ جورج دهبال عثري، مرجع سبق ذكره، ص 575.

⁽²⁾ أحمد نصر أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 120.

⁽³⁾ إبراهيم عثمان شافق، مرجع سبق ذكره، ص 151.

⁽⁴⁾ جورج دهبال عثري، مرجع سبق ذكره، ص 123.

أ) فحص لائحة المراجعة الداخلية والموافقة عليها:

وتتضمن هذه اللائحة معلومات تتعلق بأهداف وسلطات ومسئوليات وتقارير إدارة المراجعة الداخلية، ويتم الموافقة عليها بواسطة إدارة المنشأة، ويجب على لجنة المراجعة أن تفحص تلك اللائحة وتوافق عليها.

ب) فحص خطة المراجعة الداخلية والموافقة عليها:

وفي هذا الشأن تبتم لجنة المراجعة بتوافق خطة المراجعة الداخلية مع لائحة المراجعة الداخلية، وأنها قد أخذت في الاعتبار كل المخاطر الداخلية المتمثلة في احتمال وجود غش وتزوير داخل التقارير المالية، والمخاطر الخارجية المتمثلة في إعطاء رأي غير محايد (غير موضوعي) دون مراعاة لمعايير المراجعة المتعارف عليها⁽¹⁾.
ويوجد مجموعة من النقاط التي تهتم لجنة المراجعة بمناقشتها مع المراجعين الداخليين تتمثل في الآتي⁽²⁾ :-

- طبيعة الأنشطة التي تدخل في نطاق المراجعة ودرجة تعرضها للمخاطر.
- مدى قوة إجراءات الرقابة الداخلية.
- مدى اهتمام إدارة الشركة بالنشاط محل المراجعة.
- كفاءة العاملين المسؤولين عن إدارة النشاط محل المراجعة.
- تقارير إدارة المراجعة الداخلية السابقة عن النشاط محل المراجعة، ومدى استجابة الإدارة المسئولة للملاحظات التي وردت بها.
- الفترة الزمنية التي انقضت دون مراجعة هذا النشاط.

ج) فحص خطط التبعينات وموازنة إدارة المراجعة الداخلية:

وفي هذا الشأن يجب على لجنة المراجعة فحص خطط التبعينات الجديدة بإدارة المراجعة الداخلية وموازنة الإدارة، والتأكد من أن الموازنة كافية لتنفيذ مسؤوليتها بفاعلية⁽³⁾.
وتجدر الإشارة إلى أنه يوجد شرطان أساسيان لا بد أن تراعي لجنة المراجعة توافرها عند فحص خطة إدارة المراجعة الداخلية ومما⁽⁴⁾:

⁽¹⁾ جورج دانيال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 574.

⁽²⁾ أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 123.

⁽³⁾ جورج دانيال غالي، مرجع سبق ذكره، ص 574.

⁽⁴⁾ أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 130.

- الشمول: فلا بد من التحقق من أن الخطة تغطي كافة الأنشطة محل المراجعة، مع مراعاة أن عملية المراجعة تتم على أساس العينات.
- المرونة: حيث يمكن إضافة أية موضوعات تتضح أهميتها أثناء العام، أو يتم التكليف بها من قبل الإدارة العليا.

ثانياً: دور لجنة المراجعة تجاه تقرير إدارة المراجعة الداخلية:

تقوم لجنة المراجعة بفحص نتائج المراجعة التي يتضمنها تقرير إدارة المراجعة الداخلية، والتي قد يكون لها تأثير هام على المنشأة وهي بصفة عامة قد تتعلق بالأخطاء، والمخالفات، والتصرفات غير القانونية، ونقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، والالتزام بالقوانين التي تطبق على المنشأة وقواعد السلوك بها⁽¹⁾.

ونجد أن التقرير يمثل الناتج النهائي لعملية المراجعة حيث يوضح فيه المراجعون الداخليون كافة الملاحظات التي يتم اكتشافها أثناء عملية المراجعة، والتوصيات بالتحسينات الممكنة لزيادة جودة العمل، وكذلك المقترحات المناسبة لمعالجة أي خلل أو نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية.

⁽¹⁾ جورج تابلر علي، مرجع سبق ذكره، ص 575.

المبحث الثالث

دراسة العلاقة بين لجان المراجعة والمراجع الخارجي وأثرها في تحسين المعلومات المحاسبية

تلعب المراجعة الخارجية دوراً هاماً في مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم المختلفة، فالمراجعة الخارجية توفر تأكيدات معقولة عن دقة وحيادية المعلومات الواردة في القوائم المالية التي يعتمد عليها مستخدموا القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم. ويمكن أن تستفيد المنشأة محل المراجعة من لجان المراجعة في حماية استقلال المراجع الخارجي. هذا يتعكس بدوره على مستوى جودة أداء عملية المراجعة ومن ثم وجود بيئة رقابية جيدة في المنشأة محل المراجعة⁽¹⁾.

وتستطيع لجنة المراجعة المساهمة في تدعيم استقلال المراجعين الخارجيين، عن طرق ممارسة الأنشطة التالية:

- 1- سلطة ترشيح ومناقشة أسباب عزل المراجع الخارجي.
 - 2- سلطة تحديد أتعاب المراجع الخارجي.
 - 3- الموافقة على الخدمات الاستشارية للإدارة.
 - 4- حرية اتصال المراجع الخارجي بلجنة المراجعة.
 - 5- العمل كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي وإدارة المنشأة.
 - 6- تدعيم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.
 - 7- التحديد الواضح لمسئوليات المراجع الخارجي.
- ولمناقشة هذه العناصر تم تقسيم المبحث إلى فرعين كما يلي:-
- الفرع الأول: دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي وأثر ذلك في تحسين جودة المعلومات.
- الفرع الثاني: دور لجنة المراجعة في زيادة جودة الأداء المهني وأثر ذلك في تحسين المعلومات المحاسبية.

⁽¹⁾ عوص سلامة الرحيل، مرجع سبق ذكره، ص 111.

الفرع الأول

دور لجنة المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي وأثر ذلك في تحسين جودة المعلومات

يمكن أن تساهم لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي من خلال سلطتها لترشيح المراجع ودورها في تحديد أتعابه وقيامها بدور الوسيط بين المراجع وإدارة الشركة ولأهمية هذه النقاط يتناولها الباحث بالدراسة والتحليل فيما يلي:

أولاً: سلطة ترشيح ومناقشة أسباب عزل المراجع الخارجي:

لقد اقترحت العديد من المنظمات العلمية والمهنية مثل هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) والمجمع الأمريكي للمحاسبين تقانونيين (AICPA) والمجمع الأمريكي القانوني (ALI) أن تُسند مهمة ترشيح المراجع الخارجي للجنة المراجعة بالشركة وذلك لتدعيم استقلاله وحمايته من التعرض لأي ضغوط من إدارة الشركة.

وكان التقرير الصادر عن لجنة⁽¹⁾ Treadway في أكتوبر عام 1987 قد أوصى بأنه يجب على لجنة المراجعة دراسة موقف إدارة الشركة محل المراجعة فيما يختص بالأمر المرتبطة باستقلال المراجع الخارجي، وأنه على لجنة المراجعة مساعدة المراجع الخارجي في الحفاظ على استقلاله.

وقد أدى تدخل الإدارة في تغيير المراجع إلي تعرض استقلال المراجع للتهديد⁽²⁾ ففي الولايات المتحدة الأمريكية ظهرت بعض المشاكل التي أثارها العديد من الشكوك في حيادية المراجع الخارجي. وقد تمثلت هذه المشاكل في الزيادة المطردة في حالات عزل المراجعين الخارجيين بسبب أنواع التقارير التي يقدمونها، وقد أثارها هذه الظاهرة الكثير من الإذعاءات بأن تقرير المراجعة أصبح سلعة تباع وتشتري، وأن الشركات أصبحت تتسوق من أجل الحصول على تقرير نظيف خالٍ من أي تحفظات جوهرية، وقد أطلق على هذه الظاهرة لفظ "تسوق آرائي" (Opinion Shopping)⁽³⁾.

⁽¹⁾ - Bull. I. and f.c." op.cit." P.46.

⁽²⁾ محمد العمومي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

⁽³⁾ - Joseph V. Carcello and Terry L. Neal "Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals Following "New" Going-concern Reports ",The Accounting Review, vol. 78, No.1, January, 2003, pp. 95-96.

وقد تعددت الدراسات التي حاولت تفسير أسباب فقدان المراجع الخارجي لاستقلاله ولعل من أهمها دراسة Goldman⁽¹⁾ عام 1974 ودراسة Knapp Michael⁽²⁾ عام 1985. وقد توصلت الدراسات إلى نتيجة وهي أن هناك خلل في ميزان السلطة أو القوة بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة، حيث أن المراجع الخارجي يكون مطالباً بإبداء رأيه في أعمال الإدارة والتي تمتلك في نفس الوقت سلطة تعيينه وعزله وتحديد أتعابه. كما أكد باحث آخر أن المراجع الخارجي يعلم إنه يعمل في سوق شديدة المنافسة، ومن ثم فإن خوف بعض المراجعين من أن يفقدوا عملائهم أتاح الفرصة لإدارات الشركات لممارسة الضغوط على المراجعين للحصول على تقرير يحقق رغباتها، فإذا اكتشف المراجع أي انحرافات أو مخالفات مارسها الإدارة، وقام بالإفصاح عنها في تقريره، فإن ذلك قد يترتب عليه عزله ومن ثم يفقد أحد عملائه. وبلجاً التعميل لمراجع آخر يكون على استعداد للإستجابة لمطالب إدارة الشركة، والتغاضي عن بعض أو كل هذه الانحرافات والمخالفات⁽³⁾.

كما يؤكد Knapp أن الاتجاه نحو تكوين لجان المراجعة يعتبر أحد ردود الفعل على انتقاد المراجعين بأنهم ينحازون في بعض الأحيان نحو ترجيح المصلحة الاقتصادية لعملائهم، حيث تعمل لجان المراجعة كهمزة وصل بين الإدارة والمراجعين، وفي نفس الوقت كحاجز وقائي نظراً للدور الذي تلعبه لجان المراجعة في ترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه، وتحديد أتعابه، وهذا يطمئن المراجع فيما يتعلق بموضوعية تقييم أدائه، وعدالة الأتعاب التي يحصل عليها، وهو الأمر الذي يخفف من حدة الضغوط التي قد تُمارسها الإدارة عليه أثناء قيامه بعملية المراجعة⁽⁴⁾.

ولقد أكدت العديد من المنظمات والجان مثل لجنة Cohen عام 1978 ولجنة Treadway على أهمية تكوين لجان المراجعة في كل شركة مساهمة كوسيلة لتحقيق التوازن والحفاظ عليه في العلاقات بين المراجع الخارجي والإدارة⁽⁵⁾.

(1) Goldman, A, and Benzion Barler, "The Auditor - firm conflict of interest: its implication for independence" *The Accounting Review*, oct, 1974, p. 718.

(2) Knapp, Michael, " Audit confliction: An Empirical study of the perceived Ability of Auditors to Resist Management pressure" *The Accounting Review*, vol. LX. No. 2. April, 1985, p. 203.

(3) يمكن الرجوع إلى:

(أ) سمي وعه سولي، 'مفهوم الاستقلال في المراجعة والمحاضر التي تهتده'، مرجع سبق ذكره، ص 1141.

- Joseph and Tery, op. cit, p.96

(ب)

- Knapp, Michael, " An Empirical Study of Audit committee support for Auditors involved Technical disputes with client management " , op. cit, pp. 578 - 579.

(5) عرض سلامة الرحيلي، 'مرجع سبق ذكره'، ص 110.

ويرى البعض أنه يجب على لجنة المراجعة عند التوصية بتعيين المراجعين الخارجيين مراعاة مايلي⁽¹⁾ :

- أ/ مدى خبرة ومعرفة المراجعين الخارجيين بالمنشأة والصناعة التي تنتمي إليها.
 - ب/ مؤهلات أعضاء فريق المراجعة وسياسة التناوب الوظيفي لهم.
- وتعتمد عملية الترشيح والاختيار على عدة معايير عامة تتمثل في الآتي⁽²⁾:
- 1- الصفات الشخصية التي يتمتع بها المراجع الخارجي.
 - 2- وجود علاقات شخصية بين بعض أعضاء مجلس الإدارة أو الجمعية العامة بين الشخص ان الذي سيتم اختياره كمراجع.
 - 3- حجم وسمعة مكتب المراجعة.
 - 4- نوع وكفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة.
 - 5- تركيز المراجع الخارجي من جهات داخلية أو خارجية.

ثانياً: سلطة تحديد أتعاب المراجع الخارجي:

تتمثل الأتعاب التي يحصل عليها المراجع الخارجي مقابل خدمات المراجعة عنصراً هاماً من العناصر التي قد تمكن إدارة الشركة من فرض سلطتها على المراجع الخارجي، ومن ثم التأثير على استقلاله. وقد اقترحت العديد من المنظمات العلمية والمهنية مثل هيئة تداول الأوراق المالية (SEC)، ومجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA)، والمجمع القانوني (ALI) أن يكون اقتراح تحديد أتعاب المراجع الخارجي من سلطة لجنة المراجعة، وذلك لتجنب ضغط الإدارة على المراجع من جهة الأتعاب.

وتجدر الإشارة إلى وجود بعض العوامل التي يجب أن تأخذها لجنة المراجعة في الاعتبار عند مناقشة تحديد أتعاب المراجع الخارجي ومن أهم هذه العوامل⁽³⁾:

- 1- حجم المنشأة وطبيعة نشاطها، فالجهد المبذول في أعمال المراجعة يتناسب طردياً مع درجة تعقد عمليات الشركة محل المراجعة وبالتالي يكون له تأثير على أتعاب المراجع.
- 2- حجم المكتب القائم بعملية المراجعة، حيث أن هناك اعتقاد سائد وهو أنه تتوفر لدى مكاتب المراجعة الكبيرة المهارة اللازمة للقيام بأعمال المراجعة بمستوى جودة مرتفع وبالتالي فمن المتوقع أن تطلب أتعاباً أعلى من المكاتب الأصغر.

⁽¹⁾ - Abbott Lawrence and Parker Susan, "Auditor Selection and Audit Committee Characteristics" *Journal of Practice and Theory*, vol.19, No.2 fall 2000, pp.48-51.

⁽²⁾ - سامر مصطفى "الأسباب الحقيقية لعدم تغيير مراقب الحسابات" دراسة تحليلية على الشركات المساهمة مساهمة مساهمة، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، 1994، ص 386.

⁽³⁾ عوض سلامة الرجبي، "مرجع سبق ذكره"، ص 108.

3- فعالية فحص وتقييم المراجع لنظام الرقابة الداخلية تنعيم، فالمراجع الخارجي يمكنه الاعتماد على أعمال المراجعين الداخليين بالشركة بعد التأكد من كفاءتهم، ويترتب على ذلك توفير وقت وجهد ومن ثم تقلل أتعاب المراجع.

حيث تتميز مكاتب المراجعة الصغيرة بخصائص معينة قد تؤدي إلى زيادة المخاطرة في فقد الاستقلال مثل صغر حجم الشركات وعملاء المراجعة والنزعة الشخصية في تأدية خدمة المراجعة والعلاقات الشخصية الوطيدة مع العملاء⁽¹⁾

ويرى الباحث أن الكفاءة والخبرة المتوفرة في أعضاء لجان المراجعة تمكنها من تقدير الأتعاب بدرجة تتناسب مع الجهد المبذول بعيداً عن سيطرة الإدارة وتدخلها في الضغط على المراجع الخارجي لمحاولة تخفيض أتعابه والتأثير على استقلاله.

ثالثاً: الموافقة على الخدمات الاستشارية للإدارة:

يقوم المراجع الخارجي بتقديم خدمات أخرى لعميله بجانب مهمة المراجعة مشتملة على الاستشارات الإدارية والتدريبية وخدمات إمساك السجلات المحاسبية والفحص الدوري وغيرها من الخدمات التي قد تطلبها الشركة محل المراجعة⁽²⁾.

ويرى البعض أن تقديم المراجع الخارجي للخدمات الاستشارية للشركة قد يؤثر على استقلاله⁽³⁾. حيث يقع على عاتق المراجع الخارجي مسؤولية الاتصال بلجنة المراجعة، لنقل المعلومات الخاصة بعملية المراجعة وتلك الخاصة بالأمر المحاسبية والتي تساعد اللجنة على الوفاء بمسؤولياتها، ويجب على لجنة المراجعة أن تقيم خطوط اتصال مباشرة بين مجلس الإدارة والمراجعين الخارجيين للشركة، ولن تسمح بإجراء المناقشات حول الأمور التي تتصف بالحساسية مثل الأمور المحاسبية محل الخلاف، وأي اختلافات أخرى قد تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة، بالإضافة إلى مناقشة أوجه القصور في تصميم هيكل الرقابة الداخلية، وكذلك المشاكل التي قد يواجهها المراجع الخارجي أثناء أداءه لعملية المراجعة⁽⁴⁾.

وقد نشطت التنظيمات الرسمية بالولايات المتحدة الأمريكية لمواجهة التأثير السلبي لهذه الخدمات على استقلال المراجع، حيث أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC)

(1) - Shochley, R. A. , "Preceptions of Auditors", Independence: An Empirical Analysis ", (1) The Accounting Review, Oct, 1981, P788.

(2) علي أحمد زين، "نموذج مقترح لنور المراجع الخارجي بخصوص تقديم الخدمات الاستشارية للمنشآت العميلة"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الأعمال بالزمالك، السنة الثامنة، العدد الأول، 1994، ص13.

(3) سمي وهه متولي، مرجع سبق ذكره، ص 1129.

(4) - Carmichael . D . R. William, J . J and Schaller . C . A., "Auditing Concepts and Method: A Guide to Current Theory and Practice", McGraw-Hill, Inc. USA6th ed, 1996, p 362.

النشرة رقم '250' عام 1998 والتي طالبت فيها الشركات المسجلة لديها بالإفصاح عن الموضوعات التالية⁽¹⁾ :-

- 1- طبيعة الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة المقدمة من المراجع الخارجي خلال آخر سنة مالية.
- 2- نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى بخلاف مهمة المراجعة بالمقارنة مع الأتعاب الإجمالية التي حصل عليها المراجع، وإذا كانت هذه النسبة 3% أو أكثر فيجب الإفصاح عنها.
- 3- هل قام أي من مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة بالتصديق على كل عمل بخلاف المراجعة قبل القيام به؟
- 4- هل تمت دراسة آثار الخدمات الأخرى على استقلال المراجعة الخارجي؟

رابعاً: حرية اتصال المراجع الخارجي بلجنة المراجعة:

تعد الاتصالات الجيدة والعلاقات الوثيقة بين المراجع الخارجي وبين الأطراف التي تتعامل معهم على جانب كبير من الأهمية، ويشكل خاص الإتصال بلجان المراجعة لنقل المعلومات الخاصة بعملية المراجعة والتي تساعد اللجنة على أداء مسؤولياتها بكفاءة وفاعلية. وقد تناول البعض مفهوم الاستقلال في المراجعة على أنه يتمثل في مقدرة المراجع على مقاومته محاولات الإدارة للتدخل في عمله والضغط عليه للتأثير على سلوكه وقراراته، وذلك على أساس أن الواقع العملي يبرهن أن للإدارة دوراً ملحوظاً في اختيار المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وفي تحديد أتعابه، كما أنها قد تكلفه بأداء خدمات استثمارية بخلاف مهمة المراجعة، وقد تستخدم الإدارة كل هذه الأمور كوسيلة لمساومة المراجع الخارجي على استقلاله في سبيل تحقيق رغباتها⁽²⁾.

⁽¹⁾ - Gerald Vinter and Connie Lee, op cit. P.23 .

⁽²⁾ - Nichols Donald , R . and Kenneth H . Price, "The auditor – firm conflict: An Analysis using concepts of Exchange Theory" The Accounting Review, Apr. 1976.PP.335-345.

وفي هذا الشأن يقع على اللجنة عبء القيام بالآتي⁽¹⁾:-

- 1- خلق خطوط اتصال مباشرة بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي وذلك عن طريق حضور المراجع لاجتماعات مجلس الإدارة لمناقشة أمور تتعلق بالمحاسبة والمراجعة كما قد يطلب من المراجع حضور أحد الاجتماعات لسماع وجهات نظر الأعضاء في بعض الأمور.
- 2- إيجاد خطوط اتصال بين المراجع ومديري الشركة فيما يتعلق بالآتي⁽²⁾:-

(أ) مناقشة خطاب الإدارة:

يقوم العديد من المراجعين الخارجيين في نهاية عملية المراجعة السنوية للشركة محل المراجعة، بكتابة خطاب إلى الإدارة يتضمن توصيات حول بعض الأمور الهامة التي لاحظها أثناء قيامه بالفحص.

حيث يتم إلقاء الضوء على الأمور التي يرى المراجع أنها الأكثر أهمية من وجهة نظره، كما يتضمن الخطاب المشاكل التي تواجه الشركة والتي تم التعرف عليها أثناء الفحص أو من خلال خبرته العملية، ويعتبر خطاب الإدارة نقطة بداية ملائمة للموضوعات الرئيسية التي سوف يتم مناقشتها من خلال لجنة المراجعة، والتي يمكن أن تشكل أساس التوصيات التي سوف توجه إلى مجلس الإدارة في المستقبل.

(ب) دراسة الأمور المتعلقة بمراجعة السنة السابقة:-

ويتم مناقشة شكل ومحتوى القوائم المالية واما إذا كانت الشركة قد أعدتها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، أو اعترض المراجع عليها وعدم ملاءمتها لطرق الإفصاح بشكل جوهري.

(ج) فحص خطة المراجعة للسنة القادمة:-

قبل بداية عملية المراجعة التالية تقوم لجنة المراجعة بفحص خطة عمل المراجع الخارجي ونطاق المراجعة، حيث تهتم لجنة المراجعة بمناقشة - وربما تقديم اقتراحات عن الأمور التي تتطلب اهتماماً خاصاً. كما ترغب لجنة المراجعة في مناقشة المراجع الخارجي حول أي تغييرات في المعايير المحاسبية أو التشريعات التي من المحتمل أن تؤثر على الحسابات، أو على عملية المراجعة في المستقبل.

⁽¹⁾ علي أحمد زين، إطار مقترح لاتصالات الفعالة في مجال مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، بنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، ص من 25 - 26.

⁽²⁾ يمكن الرجوع إلى: - William F. Messler Jr "Auditing and Assurance Services", Graw - Hill, 1st ed., U.S.A 3rd, 2003, p 115.

- Arense . Alvin A. and other, "Auditing and Assurance Services": Prentice - Hall - U.S.A. - 2003, P.688.

وتشير نشرة معايير المراجعة رقم (60) إلى انه علي المراجع الخارجي الاتصال بلجنة المراجعة لنقل المعلومات التي توصل إليها خلال قيامه بعملية المراجعة والمتعلقة بأمر يجب التقرير عنها شفويا أو كتابة، مع تفضيل الاتصال الكتابي إلا أنه في حالة الاتصال الشفوي فإن الأمر يتطلب توثيقها في أوراق عمل المراجع. أما في حالة قيام المراجع الخارجي بالاتصال الكتابي بلجنة المراجعة فإنه يشترط توافر متطلبات محددة في التقرير الصادر في الأمور الواجب التقرير عنها وهي⁽¹⁾:-

1- يحدد أن الهدف من عملية المراجعة هو التقرير عن القوائم المالية ونسب توفير تأكيدات حول هيكل الرقابة الداخلية.

2- يتضمن تحديد الأمور التي تحتاج إلى التقرير عنها.

3- يتضمن قيماً على توزيع التقرير حيث يقصر استخدامه على لجنة المراجعة ومجلس الإدارة وآخرين داخل المنظمة.

ومما تجدر الإشارة إليه في هذا الصدد أنه ليس من متطلبات نشرة معايير المراجعة رقم (60) أن يتم الاتصال مع لجنة المراجعة بخصوص هذه الأمور قبل إصدار تقرير المراجعة، ولكن مع ذلك ولأن الاتصال في وقت مناسب يعتبر ضرورياً، فمن الممكن أن يختار المراجع الخارجي الاتصال باللجنة أثناء أداءه لعمليته المراجعة.

خامساً: العمل كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي وإدارة المنشأة

قد يحدث خلاف بين المراجع الخارجي وإدارة المنشأة فيما يتعلق بعملية المراجعة أو بعض السياسات المحاسبية المطبقة في المنشأة أو تحميل المراجع مسئولية اكتشاف الأعمال غير القانونية لجميع جوانب النشاط أو العمليات التي تقوم بها المنشأة وأثارها على القوائم المالية. ولذا فإن لجنة المراجعة يمكن أن تلعب دوراً هاماً في العمل كطرف محايد تفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي وإدارة المنشأة.

- Carmichael. et.al. op . cit. p. 563.

الفرع الثاني

دور لجان المراجعة في زيادة الأداء المهني للمراجع الخارجي وأثره على تحسين التقارير المالية

إن العمل على زيادة جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي ولتحديد الواضح لمسئوليائه يمثلان هدفاً أساسياً لتدعيم الثقة بين المراجع الخارجي ومستخدمي التقارير المالية وفي حالة ارتفاع جودة الأداء المهني للمراجع فإن هذا ينعكس على جودة التقارير المالية، وتلعب لجنة المراجعة بالشركة دوراً مؤثراً في زيادة جودة الأداء المهني للمراجع.

حيث أكد James⁽¹⁾ على ضرورة مراجعة أي خلاف محتمل للقوائم مع السياسات المحاسبية للشركة عن طريق لجان المراجعة. كما ورد في تقرير (COSO) على أهمية توفير المعلومات للجان في الوقت المناسب.

وتساعد لجان المراجعة على التحديد الواضح لمسئوليات المراجع اتجاه اكتشاف الأخطاء والمسئوليات غير القانونية ويتم ذلك على النحو التالي:
أولاً: تدعيم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي:-

يوجد العديد من العوامل التي تؤدي إلى انخفاض جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، ومن ثم عدم رضا المجتمع عن عمله، فقد يتنافس المراجعون فيما بينهم للحصول على عمليات مراجعة جديدة، أو للمحافظة على عمليات المراجعة التي تحت أيديهم أو قبول عمليات مراجعة بأعباء قليلة لا تتناسب مع الجهد المبذول لأدائها، مما قد يترتب عليه قيام المراجع بمحاولة تخفيض تكلفة عملية المراجعة وتقليل الوقت اللازم لأدائها وهذا يؤثر على جودة عملية المراجعة ككل⁽²⁾.

كما يوجد موضوعات أخرى يكون على لجنة المراجعة مناقشتها مع المراجع الخارجي عند قيامه بوضع الخطة ومنها⁽³⁾:

- 1- تحديد أوقات أعمال المراجعة حتى يستعد العاملون بالشركة ويخصصوا الوقت اللازم للتعاون مع المراجع الخارجي.
- 2- تحديد الجوانب التي تتميز بارتفاع مخاطرها وذلك لتركيز أعمال المراجعة عليها.
- 3- دراسة المشاكل الرئيسية للصناعة التابعة لها الشركة وأثرها على إدارة الشركة.

(1) James . W . Bean Jr, "The Audit Committee's Roadmap" *Journal of accountancy*, Jan, 99, p48.

(2) سمي و به منولي، "فحوة التوقعات في المراجعة، أساليبها وسبل تضييقها"، المجلة العلمية، كلية التجارة، فرع جامعة الأزهر، بنات، العدد العشر، يناير، 1993، ص 175.

(3) - Gerald Vinten and Lee Connie, "op.cit", p. 21.

4- المناقشة مع المراجع الخارجي عملية اختيار الوحدات أو الشركات التابعة التي ستسملها أعمال المراجعة وتحديد الأماكن التي سيقوم المراجع بزيارتها والترتيبات المقترحة للزيارة.

5- التنسيق مع إدارة المراجعة الداخلية لتجنب الإزدواج في أعمال المراجعة. وأثناء تنفيذ عملية المراجعة يكون على اللجنة مناقشة المراجع الخارجي فيما إذا كانت هناك صعوبات أو معوقات تواجهه أثناء عمله، أو وجود قيود مفروضة على نطاق عملية المراجعة، ويجب أن تعمل لجنة المراجعة على تقليل الصعوبات التي تواجه المراجع الخارجي، وأن توفر له كافة البيانات والمعلومات التي يحتاج إليها.

وبدون شك فإن جودة أداء المراجع سوف تساهم في تحسين التقارير المالية وذلك يأتي من خلال قيام المراجع بمطالبة الإدارة بتعديل قوائمها المالية لتعكس المعلومات الصحيحة والسليمة.

ثانياً: التحديد الواضح لمسئوليات المراجع الخارجي:-

إن التحديد الواضح لمسئوليات المراجع الخارجي يمثل عنصراً هاماً لتحسين التقارير المالية، ويتمثل ذلك في دور لجان المراجعة في مواجهة التلاعب والغش والتصرفات غير القانونية، حيث تراقب لجنة المراجعة مدى الالتزام بالقوانين واللوائح المنظمة لأعمال الشركة، كما تراقب مدى التزام الشركة بالمسئوليات الأخلاقية والبيئية.

وتشير نشرة معايير المراجعة رقم (61) على المراجع الخارجي التأكيد من أنه قد تم إبلاغ لجنة المراجعة بالآتي:-

1- مسؤولية المراجع الخارجي عن عملية المراجعة طبقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها، ويجب أن تقتنع اللجنة بأنه تم تخطيط عملية المراجعة على نحو يمكن من حصوله على تأكيد معقول - أكثر منه مطلق - حول ما إذا كانت القوائم المالية محل المراجعة خالية من تحريف البيانات.

2- مسؤولية المراجع الخارجي فيما يتعلق بهيكل الرقابة الداخلية.

3- مسؤولية المراجع الخارجي على المعلومات الأخرى الواردة بالمستندات الملحقة بالقوائم المالية، فعلى المراجع الخارجي أن ينقل للجنة المراجعة طبيعة مسؤوليته وأي تحفظات له تتعلق بسلامة أو عدالة عرض هذه المعلومات⁽¹⁾.

⁽¹⁾ يمكن الرجوع إلى:-

أ- أحمد أبير، مرجع سبق ذكره، ص ص 23 - 33.

- Carmichael , D.R. et . al. Op . Cit. PP. 360 - 365

ملخص الفصل الثالث:

تضمن هذا الفصل أنشطة لجنة المراجعة التي يمكن أن تساهم في زيادة كفاءة عملية المراجعة وتحسين التقارير المالية، عن طريق ممارسة أنشطة معينة والإفصاح عنها في تقاريرها والتي يجب أن تتضمنها التقارير السنوية، وتتعلق تلك الأنشطة: ودور لجان المراجعة في فحص وتحسين جودة التقارير المالية، وذلك من خلال متابعة الجوانب المالية والمحاسبية والتأكد من جودة العرض والإفصاح والتأكد من جودة المعلومات في التقارير المالية.

ودور لجان المراجعة في تحسين التقارير المالية من خلال فحص نظم الرقابة الداخلية وتطوير أداء المراجع الداخلي، وذلك من خلال الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية. إضافة إلى دراسة العلاقة بين لجان المراجعة والمراجع الخارجي وأثرها في تحسين المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال دعم استقلال المراجع الخارجي وزيادة جودة الأداء المهني وأثر ذلك في تحسين المعلومات المحاسبية.

ويتفق للباحث أن هناك حاجة لأنشطة جديدة تزيد من الرقابة علي عملية التقرير المالي نتيجة لتراجع الثقة في التقارير المالية، وذلك عن طريق تحسين خصائص لجان المراجعة والأنشطة التي تقوم بها لجان المراجعة وذلك عن طريق الإشراف علي عملية القياس المحاسبي وإحكام الرقابة علي الإدارة والتأكد من جودة العرض والإفصاح والتأكد من جودة المعلومات في التقارير المالية ومراجعة وفحص نتائج عملية المراجعة والتأكد من جودتها وتقوية وتحسين خطوط الاتصال بين الإدارة والمراجع الخارجي والمراجعين الداخليين وفحص هيكل الرقابة الداخلية.

الفصل الرابع
منهجية الدراسة العملية وتحليل البيانات
واختبار الفرضيات

أن الغرض من هذه الدراسة هو تحديد دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية، وقد تناول الباحث في الفصل الثاني تحديد مفهوم لجان المراجعة من خلال التعاريف المختلفة لها ومراحل تطورها التاريخي في كثير من الدول المتقدمة والرائدة في هذا المجال كأمریکا وإنجلترا وكندا إلى جانب عرض ما تم تطبيقه في السعودية وتوضيح أهداف تكوين اللجان والمهام التي يجب أن تقوم بها لجنة المراجعة ومواصفات تشكيل لجان المراجعة، وتناول الفصل الثالث الأنشطة التي يمكن أن تمارسها لجان المراجعة في زيادة كفاءة عملية المراجعة وتحسين التقارير المالية، ويتم ذلك من خلال:

- فحص السياسات المحاسبية وتقييم التقديرات وفحص الجوانب المالية والتأكد من الإفصاح عنها.
 - فحص نظم الرقابة الداخلية وتطوير أداء المراجع الداخلي وذلك من خلال تنظيم إدارة المراجعة الداخلية وتدعيم استقلال المراجع الداخلي وتقييم كفاءته وتأهيله.
 - دور لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي وأثر ذلك في تحسين صورة المعلومات وزيادة جودة الأداء المهني وأثر ذلك في تحسين المعلومات المحاسبية.
- وعليه فإن هذا الفصل يهدف إلى معالجة موضوع الدراسة من الناحية العملية من خلال استخدام أسلوب الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات معتمداً الباحث في تصميمها على الإطار النظري، الذي تم تناوله في الفصول السابقة. وتم الاعتماد على التحليل الإحصائي باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Science لاختبار الفرضيات ومن ثم التوصل إلى النتائج والتوصيات، وذلك من خلال المبحثين التاليين:

المبحث الأول : أدوات الدراسة التطبيقية والتحليل الوصفي للبيانات.

المبحث الثاني : التحليل الإحصائي للبيانات واختبار الفرضيات.

المبحث الأول

أدوات الدراسة التطبيقية والتحليل الوصفي للبيانات

يشتمل هذا المبحث على تحديد منهجية الدراسة وأداة جمع البيانات (استمارة الاستبيان) المستخدمة في هذه الدراسة، والتعريف بمجتمع الدراسة ومبررات اختياره وعينات المختارة منه، وتحليل البيانات المتحصن عليها وصفيًا وذلك من خلال فرعين:

الفرع الأول: منهجية الدراسة.

الفرع الثاني: تحليل البيانات وصفيًا.

الفرع الأول

منهجية الدراسة

يتضمن هذا الفرع المنهجية المتبعة، وتحديد مجتمع الدراسة وعينتها، أداة تجميع البيانات، والأسلوب الإحصائي المستخدم في تحليل البيانات واختيار الفرضيات.

أولاً - المنهجية.

تتحقق أهداف هذه الدراسة استخدام أكثر من مدخل، حيث تم توظيف المنهج الاستقرائي لأغراض استقرار الظواهر المختلفة ذات الصلة بأهداف الدراسة، حيث أن الباحث يقوم بدراسة وتفحص الجزئيات للوصول إلى الكلّيات، فالاستقراء يمهّد لتكوين الفروض التي تمثل اقتراح الحلول الممكنة لمشكلة الدراسة.

ونظراً لأن الاستقراء وحده لا يستطيع استيفاء جميع الاحتياجات البحثية لهذه الدراسة لذلك تم استخدام المنهج الاستنباطي، وهذا يعني أن الباحث يعتمد في تفسيره للظواهر والإحداث على العموميات للوصول إلى الجزئيات، فالاستنباط يساعد على اكتشاف النتائج المنطقية التي تترتب عليها الفروض لكي تستبعد الفروض التي لا تتفق مع الحقائق⁽¹⁾.

ثانياً - مجتمع وعينة الدراسة.

حيث أن البحث يركز على استطلاع آراء القياديين والمتخصصين في الجوانب المالية في الشركات الصناعية العامة عن الدور الذي تلعبه لجان المراجعة لتحسين جودة التقارير المالية عند تشكيلها وذلك من خلال الأنشطة التي تقوم بها، فإن مجتمع الدراسة

(1) تشير الشرويش، المهدي عينة، المهلول شامس، "البحث العلمي في العلوم الإدارية والمالية" الأسر والمفاهيم والمناهج الطبعة الأولى، شعري-دلو، الطبعة الوعنية 2005، ص 61.

يتكون من الشركات الصناعية الليبية العامة العاملة في قطاع الصناعة وقد تم اختيار قطاع الصناعة كأحد القطاعات الهامة في الاقتصاد الليبي والتي يبلغ عددها (50) شركة^(*) ملحق رقم (1)، وتم اختيار عينة الدراسة من الشركات الواقعة في المنطقة الغربية وذلك بسبب أن أغلب الشركات تقع في نطاقها، ممثلة في رؤساء قسم الحسابات والميزانية ورؤساء قسم المراجعة الداخلية ومدراء الإدارات المالية أو من له علاقة بالأمر المالية، وتم اختيار (16) شركة وبين الملحق رقم (2)^(**) الشركات التي تم توزيع قوائم الاستبيان عليها.

والجدول التالي (الجدول رقم 1) يوضح قوائم الاستبيان التي تم توزيعها والمستلم منها :

الجدول رقم (1)

قوائم الاستبيان الموزعة والمستلمة

النسبة المئوية	العدد	البيان
100%	54	عدد استمارات الاستبيان الموزعة
89%	48	عدد استمارات الاستبيان المستلمة
4%	2	عدد استمارات الاستبيان غير صالحة للتحليل
85%	46	عدد استمارات الاستبيان الخاضعة للتحليل

وقد تم توزيع 54 استمارة استبيان على عينة الدراسة، بما يعادل من 3 إلى 4 استمارات لكل شركة وقد تم متابعة الاستمارات الموزعة لتجميع الردود، وتم تجميع عند (46) استمارة صالحة للتحليل.

وبوضح الجدول رقم (1) عدد استمارات الاستبيان الموزعة وردود المشاركين حيث يتضح أن نسبة الردود الكاملة بلغت 85% وهذه تعتبر نسبة جيدة وكافية لأغراض هذه الدراسة.

ثالثاً - أداة تجميع البيانات.

لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام استمارة الاستبيان^(***)، كأداة لتجميع البيانات والمعلومات من مجتمع الدراسة وعينتها. وتعتبر استمارة الاستبيان وسيلة مهمة للحصول على المعلومات من عدد كبير من الأفراد، يفوق الحجم الذي تغطيه أدوات جمع المعلومات

^(*) ينظر الملحق رقم (1).

^(**) ينظر الملحق رقم (2).

^(***) تعرف استمارة الاستبيان على أنها استمارة تحتوي على مجموعة من الأسئلة المترابطة والمنسلسلة والمصنوب الاحلة عليها وتعتبرها من قبل ملهى الاستبيان، وذلك لجمع المعلومات والبيانات حول مشكلة الدراسة.

الأخرى، كالمقابلة والملاحظة، وتعتبر أيضا أقل تكلفة، وأيسر وسيلة لجمع المعلومات، حيث إن المعلومات التي يحصل عليها بواسطة من السهل جمعها وعرضها وتحليلها⁽¹⁾.

وقد صممت استمارة الاستبيان⁽²⁾ للفئات المشاركة في الدراسة، واحتوت استمارة الاستبيان على رسالة إرفاق، تضمنت عنوان الدراسة والهدف منها واسم الباحث واسم اللجنة المشرفة على الدراسة، مع التأكيد على سرية المعلومات وأهمية المشاركة في نجاح هذه الدراسة. ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات تكونت استمارة الاستبيان من جزئين رئيسيين، إضافة إلى صفحة الغلاف (ملحق رقم 3) وفيما يلي توضيح لكل جزء منها:-

- الجزء الأول: ويهدف إلى التعرف على خصائص المشاركين في الدراسة وقد احتوى على عدد من المتغيرات: (الوظيفة، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة في مجال الوظيفة).

- الجزء الثاني: ويتضمن هذا الجزء (58) سؤال، تهدف إلى اكتشاف دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في بيئة الأعمال الليبية، من وجهة نظر الفئات المشاركة في الدراسة وتم ترجمة أرقام الأسئلة إلى فقرات للمساعدة في تحليل الأسئلة كما هو موضح في الملحق رقم (4) وقسم هذا الجزء إلى خمسة عناصر رئيسية⁽³⁾:

- 1- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف تعد التقارير المالية في الوقت المناسب، وتم قياسه من خلال الفقرات (1 - 12.4) من فقرات الاستبيان.
- 2- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية، وتم قياسه من خلال الفقرات (13 - 18.5) من فقرات الاستبيان.
- 3- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية، وتم قياسه من خلال الفقرات (19.1 - 19.3) من فقرات الاستبيان.
- 4- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن ذلك انعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية، وتم قياسه من خلال الفقرات (20 - 27.4).
- 5- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية عن خلال المراجعة الخارجية، وتم قياسه من خلال الفقرات (28 - 33.4) من فقرات الاستبيان.

(1) ضاهر الكلائة محفوظ حردت، "أساليب البحث العلمي"، الإزدي، دار زهران، 1999، ص ص 150-151.

(2) انظر ملحق الدراسة رقم (3).

(3) انظر الملحق رقم (4).

أ- إجراءات معالجة الاستبيان:-

تم تحديد الإجابة عن أسئلة الاستبيان باستخدام مقياس ليكرت الخماسي بهدف معرفة دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في بيئة الأعمال الليبية عند تشكيلها، وذلك على النحو التالي:

الإجابة	بشكل كبير جداً	بشكل كبير	بشكل متساو	بشكل غير مقبول	بشكل غير مقبول جداً
الدرجة	5	4	3	2	1

ومرت استمارة الاستبيان بعدة مراحل حتى بلغت صورتها النهائية كالتالي:

1- مرحلة الإعداد: تضمنت هذه المرحلة الحصول على الأفكار والعبارات من خلال الإطلاع على الأدب المراجعى، واستقراء الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، واستنباط الفرضيات، وتم من خلالها تصميم استمارة الاستبيان، لجمع البيانات والمعلومات المطلوبة لاختبار هذه الفرضيات، بحيث تتناسب الأسئلة الموضوعية مع مقياس ليكرت ذي الخمس درجات، وذلك لتناسبه مع هذا النوع من الدراسة، ويتيح مجالاً لإجابات واسعة أمام مفردات العينة، لاختيار أقرب الإجابات التي تمثل آراءهم⁽¹⁾.

وقد وضعت أسئلة استمارة الاستبيان على أساس الأسئلة المغلقة⁽²⁾ لكي تتم عملية تدقيق البيانات وتحليلها بطريقة مبسطة وموضوعية، وحتى تكون الإجابات محددة، بما يمكن من المقارنة بينها.

ب- اختبار ثبات أداة الدراسة:-

حرصاً على توفر عنصري الثقة والمصداقية في الإجابة، عرضت استمارة الاستبيان في صورتها الأولية على عدد من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة في جامعة التحدي وجامعة قاريونس، إضافة إلى عرضها على مهنيين ذوي الخبرة والمعرفة في مجال المحاسبة والمراجعة، وذلك بهدف تقييم الاستمارة، من حيث وضوح الأسئلة، وقابليتها للفهم، وارتباطها بمشكلة الدراسة. وقد كانت هذه المرحلة مهمة جداً، حيث تم الحصول على مجموعة من الاقتراحات، كان لها أثر مباشر في تعديل صياغة بعض العبارات تحت إشراف وتوجيه الدكتور المشرف والمشرّف المساعد لاستخراج الاستبيان في صورته النهائية.

(1) مصطفى عمر النهر، "مقدمة في مهارة وأسس البحث الاجتماعي"، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والاعلان، 1986، ص 174.

(2) يتضمن السؤال المغلق عدداً من الإجابات المحددة على السؤال، ويطلب من المحبب اختيار واحدة أو أكثر من هذه الإجابات التي تتفق مع رأيه أو تعارضه.

وتم اختبار ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) إحصائياً، من خلال معامل (Cornobach's Alpha)، وقواعد هذا الاختبار هي أنه كلما كان المعامل قريباً للواحد الصحيح كلما كان أفضل، وقد بلغت قيم معامل (Cornobach's Alpha) لمتغيرات الدراسة مجتمعة حوالي (86.19%)، وهي نسبة تعكس ثبات أداة الدراسة، وتعني أنه لو تم إعادة توزيع الاستبيان مرة أخرى على نفس مجتمع الدراسة، فسوف تحصل على نفس النتائج ونسبة احتمالية مقدارها (86.19%)⁽¹⁾.

ويوضح الجدول رقم (2) معامل الثبات لمتغيرات الدراسة:

الجدول رقم (2)

معامل الثبات لمتغيرات الدراسة كل على حدة

القيمة Alpha	عدد الأسئلة	المتغيرات
73.21%	15	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف تعد التقارير المالية في الوقت المناسب
83.05%	17	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية
81.99%	3	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموضفي الإدارة المالية
77.25%	14	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن ذلك انعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية
79.83%	9	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة لمراجعة الخارجية
86.19%	58	متغيرات الدراسة مجتمعة

من الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة ألفا لكل متغير أعلى من (60%) ملحق رقم (5) مما يدل على ثبات أبعاد المتغيرات محل الدراسة. أما قيمة ألفا لمتغيرات الدراسة جميعها فقد بلغت (86.19%) وهي نسبة ممتازة تعكس ثبات أداة القياس. رابعاً: حدود الدراسة ونطاقها:

تقتصر حدود الدراسة ونطاقها على التعرف على الدور الذي يمكن إن تلعبه لجان المراجعة لتحسين جودة التقارير المالية من خلال الأنشطة التي تمارسها الشركات الصناعية بغض النظر عن نوع النشاط الذي تمارسه، وقد تم اختيار الشركات الصناعية الواقعة في منطقة الغربية وذلك للاعتبارات التالية:

⁽¹⁾ انظر الملحق رقم (5).

- 1- وجود العديد من الشركات في مختلف المجالات والمتشابهة مع مثيلاتها فسي جميع أنحاء ليبيا وبالتالي يمكن تعميم نتائج الدراسة.
- 2- قرب هذه المصانع من الباحث وبالتالي تسهل عملية الحصول على البيانات وبأقل تكلفة.

خامساً: أساليب جمع البيانات.

الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات (الإحصاء الوصفي): تعتمد هذه الدراسة على الإحصاء الوصفي في تحليل البيانات، لإظهار الاتجاهات العامة للإجابات. وتتم عملية تحليل البيانات بتجميع إجابات المشاركين في الدراسة على أسئلة الاستبيان، وتفرغ بيانات الاستمارات، وتجييزها للتحليل الإحصائي باستخدام الحاسب الآلي، عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

Statistical Package for Social Science (SPSS)

وبالاعتماد على التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات المرجحة وقوة الاتجاه لمتغيرات الدراسة الميدانية وتلخيصها في جداول بطريقة

$$\text{حساب المتوسط المرجح كالتالي:} \quad \frac{\text{تكرار الإجابة} \times \text{عدد النقاط الممنوحة لها}}{\text{عدد المشاركين في الدراسة}}$$

$$\text{وطريقة حساب قوة الاتجاه لمتغيرات الدراسة كالتالي:} \quad 100 \times \frac{\text{المتوسط الحسابي المرجح} - 3}{2}$$

حيث إن:

العند (3) يُمثل درجة محايد.

والعند (2) يُمثل الموافقة أو الرضا.

وتم استخدام الأساليب الإحصائية التالية في تحليل البيانات واختبار الفرضيات⁽⁶⁾:

- الوسط الحسابي (Arit Hmeric Mean):

يعتبر هذا الاختبار من المؤشرات الأكثر أهمية لقياس النزعة المركزية ويستخدم على نطاق واسع في الدراسات المماثلة وتم استخدامه لقياس متوسط إجابات المشاركين عن أسئلة الدراسة.

ولغرض تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من صحيفة الاستبيان تم اعتبار الردود ذات الوسط الحسابي (3) فأكثر على أنها ردود إيجابية، واعتبار الردود ذات المتوسط الحسابي أقل من (3) على أنها ردود سلبية.

⁽⁶⁾ ينظر ملحق رقم (6)

- الانحراف المعياري (Standard Deviation):

استخدم الانحراف المعياري لقياس الانحراف (التشتت) في إجابات مفردات عينة الدراسة عن وسطها الحسابي، وهو يمثل الجذر التربيعي لمتوسط مربعات انحرافات القيم المختلفة عن وسطها الحسابي، وكلما قل الانحراف المعياري عن (1) كان ذلك دليلاً على تقارب إجابات المشاركين، وإذا زاد عن (1) دل ذلك على التشتت في إجابات المشاركين.

- اختبار T (One Sample T-Test):

لاختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام إحصائي لاختبار T ويقوم هذا الاختبار على المعادلة الإحصائية التالية:

$$t = \frac{X^i - \mu}{S / \sqrt{n}}$$

حيث أن:

T : إحصائي الاختبار المحسوب

X : متوسط الإجابات الخاصة بعينة الدراسة

μ : قيمة محددة مسبقاً يراد اختبارها وتعرف بالمتوسط النظري

S / \sqrt{n} : مربع خطأ المتوسط

حيث :

$$S = \sqrt{\frac{\sum f_i (x_i - \bar{x})^2}{\sum f_i}}$$

وبعد تحديد T المحسوبة تقارن بقيم T الجدولية وبناءً على نتيجة المقارنة يتم رفض أو عدم رفض فرضيات البحث.

الفرع الثاني

تحليل البيانات وصفيًا

يتناول هذا الفرع التحليل الوصفي للبيانات، بهدف التوصل إلى نتائج وصفية مبدئية عن جوانب الدراسة يتم تأييدها أو رفضها من خلال الاختبار الإحصائي لفرضيات الدراسة. الجزء الأول: معلومات خاصة عن المشاركين (خصائص عينة الدراسة): تناول الجزء الأول من استمارة الاستبيان بعض الأسئلة التي توضح خصائص المشاركين في الدراسة، ويمكن إيضاح نتائج هذه الخصائص من خلال التحليل التالي:

1- توزيع المشاركين حسب الوظيفة:

يبين الجدول رقم (3) توزيع المشاركين حسب وظائفهم للتعرف على مدى ارتباطهم بالنواحي المالية.

جدول رقم (3)
توزيع المشاركين حسب الوظيفة

الوظيفة	العدد	النسبة المئوية
مدير إدارة مالية	6	13%
مدير إدارة المراجعة الداخلية	16	34.8%
مراقب مالي	1	2.2%
رئيس قسم الحسابات والميزانية	15	32.6%
أخرى	8	17.4%
الإجمالي	46	100%

تبين النتائج الواردة في الجدول رقم (3) توزيع الأفراد المشاركين في الإجابة على أسئلة الاستبيان وفقاً للمركز الوظيفي الذي يتناسب مع التوزيع الإداري الوظيفي، كما يتبين أن معظمهم (82.6%) هم من المحاسبين مما يدل على قدرتهم على استيعاب أسئلة الدراسة والإجابة عليها بشكل موضوعي نظراً لارتباط هذه الفئة بشكل رئيسي بلجان المراجعة واحتمال إطلاعهم لنورها في تحسين التقارير المالية.

ويلاحظ بأن أعلى نسبة من المشاركين تتمثل في مدير إدارة المراجعة الداخلية حيث بلغت (34.8%)، ورئيس قسم الحسابات والميزانية (32.6%)، بينما بلغت نسبة المشاركين الذين يشغلون وظيفة مدير الإدارة المالية (13%)، والوظائف الأخرى كانت نسبتها (17.4%)، وبلغت نسبة المشاركين الذين يشغلون وظيفة مراقب مالي (2.2%) وهي نسبة ضئيلة.

2- المؤهل العلمي:

تم توزيع الأفراد المشاركين في الدراسة وفقاً للمؤهل العلمي للتعرف على مستوياتهم العلمية وقد جاءت النتائج كما هو موضح بالجدول رقم (4) التالي:

الجدول رقم (4)

توزيع المشاركين حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
ماجستير محاسبة	10	21.7%
بكالوريوس محاسبة	30	65.2%
دبلوم عالي في العلوم المالية	6	13%
الإجمالي	46	100%

ويتضح من الجدول أن جميع المشاركين من ذوي التخصص في المحاسبة مما يدعم المشاركة الفعالة في الحصول على بيانات تفي بغرض هذه الدراسة نظراً لكون الأسئلة ذات علاقة بتخصصهم أو مجال عملهم، كما يدعم الثقة في البيانات التي تم الحصول عليها. ويتبين لنا من خلال بيانات الجدول رقم (4) أيضاً أن أغلبية المشاركين يحملون شهادة البكالوريوس حيث يمثلون نسبة (65.2%) في حين يمثل حملة شهادة ماجستير في المحاسبة (21.7%)، أما الباقى ويمثل ما نسبته (13%) فيلدهم شهادة دبلوم عالي في العلوم المالية ولا يوجد من بين المشاركين من يحمل مؤهلاً أقل من ذلك المستوى. وبهذه النتائج فإن المشاركين يتمتعون بمستوى مناسب من التأهيل العلمي للإجابة على أسئلة الاستبيان، وهذا يوضح إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يتم الحصول عليها من المشاركين لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات.

3- عدد سنوات الخبرة:

لأهمية الخبرة وتأثيرها على مشاركة المشاركين في الدراسة تم سؤالهم عن مستوي خبرتهم ويوضح الجدول رقم (5) التالي توزيع الأفراد المشاركين حسب عدد سنوات الخبرة:

الجدول رقم (5)

توزيع الأفراد المشاركين حسب الخبرة العملية

عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
من 5 سنوات إلى أكثر من 10 سنوات	6	13%
من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	17	37%
15 سنة فأكثر	23	50%
الإجمالي	46	100%

7- مساعدة لجان المراجعة في تحفيز المحاسبين في المنشآت على إعداد القوائم المالية بأنفسهم.

8- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على تشكيل لجان إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب.

9- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على إتمام الأعمال المالية في وقتها المناسب.

10- مساعدة لجان المراجعة في تعزيز مصداقية القوائم المالية وكفاءة عملية المراجعة.

11- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على توفير تقارير دورية فترية في الوقت المناسب.

الجدول رقم (6)

آراء المشاركين حول إعداد التقارير المالية في الوقت المناسب عند وجود لجان المراجعة

رقم الفقرة	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
1	15	32.60	27	58.69	4	8.69	1	2.17	1	2.17	61.85	-
2	19	41.30	23	50.0	4	8.69	1	2.17	1	2.17	66.25	-
3	19	41.30	20	43.47	6	13.04	1	2.17	1	2.17	61.9	-
4	18	39.13	21	45.65	6	13.04	1	2.17	1	2.17	60.8	-
5	15	32.60	19	41.30	12	26.08	1	2.17	1	2.17	53.2	-
6	15	32.60	28	60.86	3	6.52	1	2.17	1	2.17	62.95	-
7	17	36.95	17	36.95	11	23.91	1	2.17	1	2.17	72.7	-
8	14	30.43	23	50.0	8	17.39	1	2.17	1	2.17	54.25	-
9	20	43.47	19	41.30	6	13.04	1	2.17	1	2.17	62.95	-
10	24	52.17	16	34.78	6	13.04	1	2.17	1	2.17	69.5	-
11	26	56.52	14	30.43	5	10.86	1	2.17	1	2.17	70.6	-
12	20	43.47	13	28.26	9	19.56	4	8.69	1	2.17	53.1	-
13	13	28.26	22	47.82	6	13.04	5	10.86	1	2.17	46.7	-
14	3	6.52	3	6.52	11	23.91	24	52.17	5	10.86	46.6	10.86
15	3	6.52	2	4.34	7	15.21	17	36.95	17	36.95	27.05	36.95

وقد جاءت ردود المشاركين كما هي موضحة في الجدول رقم (6) ووفقاً لتحليل إجابات الفقرة رقم (1) يتبين أن أغلبية المشاركين وبنسبة 91.29% (مجموع نسبة بشكل كبير وكبير جداً) يرون أن هناك أهمية لوجود لجنة المراجعة لقيامها بمجموعة من الوظائف

ومن خلاله يتبين لنا أن أغلب المشاركين وبالتحديد ما نسبتهم (87%) تفوق سنوات خبرتهم في مجالات عملهم العشر سنوات، بل أن ما نسبته (50%) من المشاركين تزيد مدة خبرتهم عن 15 سنة.

وهذا دليل على قدرة الأفراد المشاركين في الدراسة على فهم أسئلة الاستبيان والإجابة عليها بصورة تعكس واقع خبرتهم في المجال الذي يعملون به، وهذا يساعد على تحقيق أهداف الدراسة.

ومن خلال خصائص المشاركين في الدراسة يمكن أن يستنتج الباحث بأن البيانات والمعلومات المتحصل عليها لا يمكن أن تكون أقل مما هي عليه فالمشاركين في الدراسة يتقلدون مناصب مالية في شركاتهم ويحمل جميعهم مؤهلات محاسبية واغلبهم يتبع بخبرة جيدة.

الجزء الثاني: معلومات تتعلق بمتغيرات الدراسة (التحليل الوصفي للبيانات):

يتناول هذا الجزء تحليلاً وصفيًا للبيانات الواردة في الجزء الثاني من استمارة الاستبيان، المتعلق بالدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية، وقد تضمن هذا الجزء خمس فقرات، تحتوي كل منها على أسئلة تخص الدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية، وطلب من المشاركين الإجابة على كل سؤال، وفقاً لمقياس ليكرت، لإعطاء المشارك حرية أكبر في الإجابة. وفيما يلي عرض لكل فقرة على حدة، والتحليلات الخاصة بها.

أولاً: عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اليبية سوف تعد التقارير المالية في الوقت المناسب:

لتعرف على دور لجان المراجعة في التحفيز على أو الدفع إلى إعداد التقارير المالية في الوقت المناسب من جهة نظر المشاركين في الدراسة تم استقصاء آراء المشاركين عن عدد من العناصر ذات العلاقة بهذا الأمر ومن أهمها:

- 1- مساعدة لجان المراجعة الإدارية في أداء وظائفها بكفاءة وفاعلية.
- 2- مساعدة لجان المراجعة في تخفيض المشاكل المالية التي يواجهها المحاسبون.
- 3- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على إعداد التقارير المالية الداخلية الفترية أولاً بأول.
- 4- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على إعداد القوائم المالية الختامية في الوقت المناسب.
- 5- مساعدة لجان المراجعة في التحفيز على إعداد العمل المالي أولاً بأول وعدم تراكمه.
- 6- مساعدة لجان المراجعة في الاهتمام بتقائمين بالأعمال المالية.

لمساعدة أعضاء الإدارة في أداء عملهم والتكامل معهم من أجل تحقيق الهدف العام للشركة، حيث تعمل اللجنة على ترشيح قراراتهم وتدعيم اتصالاتهم بقسم المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي والتأكد من التزامهم بالقوانين والتنظيمات الخاصة.

كما بين المشاركون حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (2) ونسبة 91.6% بأن لجان المراجعة يمكن أن تساعد في تخفيض المشاكل المحاسبية التي يعاني منها المحاسبون وبينوا هذا واضحاً من الاتجاه الموجب للمشاركين والذي كانت قوته 66.25%، وهذا يعني أن لجان المراجعة يمكن أن تهتم بالكشف عن المشاكل والصعوبات التي تواجه الشركة والعمل على حلها، سواء في النظم المحاسبية أو عند إعداد التقارير المالية.

ويرى (84.77%) من المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (3) أن وجود لجان المراجعة يمكن أن يساهم في التحفيز على إعداد التقارير المالية الفترية أولاً بأول، وهذا يدل على اهتمام لجنة المراجعة بالنواحي المالية والمحاسبية، ومتابعة نتائج الأعمال أولاً بأول، وبهذا فقد جاء اتجاه المشاركون إيجابياً بقوة 61.9%. ووفقاً لتحليل إجابات الفقرة رقم (4) حول اهتمام لجان المراجعة بإعداد القوائم الختامية في الوقت المناسب واهتمامها بالنواحي المالية والمحاسبية ومتابعة نتائج الأعمال سوف يساهم في التحفيز على إعداد القوائم المالية الختامية في وقتها المناسب وهذا ما نسبته (84.77%).

ويتفق المشاركون حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (5) ونسبة (73.9%) على اهتمام لجنة المراجعة بإنجاز العمل المالي أولاً بأول وهذا يدل على اهتمام لجنة المراجعة بمراقبة الأداء الداخلي للشركة، ومراجعة الالتزام بتطبيق القوانين واللوائح والمراقبة والإشراف على الأعمال المالية، وهذا التأييد ظهر واضحاً من خلال الاتجاه الإيجابي للمشاركين بقوة (53.2%).

ويتفق أغلبية المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (6) ونسبة تزيد عن 95% بأن لجان المراجعة تساعد في الاهتمام بكفاءة وتأهيل القائمين على الأعمال المالية من خلال إعداد الدورات التدريبية وتطبيق اللوائح والقوانين المعمول بها في هذا الشأن.

ويوافق 73.9% من المشاركين وفقاً لتحليل إجابات الفقرة رقم (7) بأن وجود لجان المراجعة سوف يحفز محاسبي المنشأة على إعداد القوائم المالية الختامية بأنفسهم وذلك نظراً لاهتمام لجنة المراجعة باختيار وتعيين المحاسبين المتخصصين والمؤهلين والعمل على تدريبهم وإكسابهم خبرات ومهارات في إعداد التقارير المالية، وبدأت موافقة المشاركين على هذا الجانب أكثر وضوحاً من خلال قوة اتجاه المشاركين لتأييد هذا العنصر والتي عن 72%.

ويرى 80.43% من المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (8) بأن لجان المراجعة يمكن أن تساعد في الاهتمام بتشكيل لجنة لإعداد القوائم المالية مع نهاية السنة

المالية أو قبلها بفترة مناسبة، وهذا بدون شك سوف يكون له فائدة في إعداد القوائم المالية الختامية في الوقت المناسب وهذه الموافقة كان لها اتجاه موجب للمشاركين بقوة 54.25%.

هذا ويتفق أغلبية المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (9) وبنسبة 84.77% على أن وجود لجان المراجعة سوف يزيد الاهتمام بتطبيق القوانين واللوائح والرقابة والإشراف على عملية التقرير المالي وتقييم التقارير المالية وإعداد التقارير المثبتة في الفترات التي حددها القانون، واتفاق المشاركين له اتجاه موجب قوته 62.95%.

لأهمية وثنية المعلومات من ناحية وجودة المعلومات من ناحية أخرى تم الاهتمام باكتشاف دور لجان المراجعة في هذين الجانبين وقد جاءت ردود المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرتين رقم (10-11) حيث يتبين أن أغلبية المشاركين وبنسبة (86.95% : 86.95%) على التوالي يرون أن لجان المراجعة سوف تساهم في تنفيذ الأعمال المالية في الوقت المناسب كما يمكن أن تساهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية وكفاءة عملية المراجعة، وكان اتفاق المشاركين له اتجاه ايجابي قوي قوته (69.5% : 70.6%) للعنصرين السابقين على التوالي وهذا يدل على أهمية الوقتية في إنجاز الأعمال مع التقيد بالجودة الملائمة في المعلومات الموجودة بالتقارير المالية، وذلك من خلال قيام لجنة المراجعة بمجموعة من الأنشطة التي تمكنها الحد من العس والتصرفات غير القانونية في عملية التقرير المالي، وفحص وتقييم التقارير المالية مما يؤدي إلى زيادة مصداقية التقارير المالية.

ويرى أغلبية المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرتين رقم (12-13) وبنسبة تزيد عن (71% : 76%) على التوالي أن وجود لجان المراجعة يساعد على إعداد التقارير خلال فترة زمنية مناسبة وهي شهرية أو ربع سنوية وهذا الاتجاه الموجب جاء بقوة (53.1% : 46.07%) لنوعي التقارير على التوالي، ويبين أغلبية المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرتين رقم (14-15) وبنسب تزيد عن (63% : 52%) أن الاهتمام بتقارير النشاط بعد فترات طويلة نصف سنوية أو سنوية سوف يقل وهذا يدل على أن فترة نصف سنة و سنة تعتبر طويلة وإن لجان المراجعة تحرص على أن تقدم التقارير في الوقت المناسب.

وخلصة القول أن أغلبية المشاركين يرون أن وجود لجان المراجعة في شركات تثبيته سوف يساهم في تحقيق العديد من المنافع من أهمها تخفيض المشاكل المالية التي تواجه المحاسبين وتدفع المحاسبين إلى إعداد التقارير المالية الداخلية الشهرية أول بأول وكذلك إعداد التقارير المثبتة الختامية بأنفسهم في الوقت المناسب كما تحفز على إعداد العمل المثبت أول بأول وترفع من مستوى الاهتمام بكفاءة المحاسبين والقائمين على الأعمال المالية بل تعزز مصداقية التقارير المثبتة من خلال تعزيز كفاءة عمليات المراجعة وأخيراً تساعد الإدارة على أداء وظائفها بكفاءة وفاعلية.

ثانيا : عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية:

للتعرف على دور لجان المراجعة في رفع الثقة في التقارير المالية من وجهة نظر المشاركين في الدراسة تم استقصاء آراء المشاركين عن عدد من العناصر ذات العلاقة بهذا الجانب أهمها:-

- 1- دور لجان المراجعة في تقليل ملاحظات المراجع الخارجي على القوائم المالية.
- 2- دور لجان المراجعة في تحسين ملاحظات المراجع الخارجي على القوائم المالية.
- 3- دور لجان المراجعة في تحسين تقرير المراجع الخارجي على القوائم المالية.
- 4- مدى توفر بعض الخصائص للجان المراجعة حال تبنيها في الشركات الليبية من أهمها:
 - ا- توفر خلفية في المحاسبة والمراجعة لأعضاء اللجنة.
 - ب- الدراسة بكيفية إعداد التقارير المالية.
 - ج- تفهم طبيعة عملية المراجعة الخارجية.
 - د- تفهم طبيعة أعمال المراجعة الداخلية.
 - هـ- القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع المديرين.
 - و- القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع المراجعين.
 - ز- القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع معدي القوائم المالية.
- 5- دور لجان المراجعة في تحقيق عدد من المهام من أهمها:
 - ا- دفع الإدارة المالية الى توفير الإيضاحات المتممة للتقارير المالية.
 - ب- دفع الإدارة المالية لتوفير درجة عالية من الإفصاح والدقة في عملية التقرير المالي.
 - ج- زيادة أنشطة الرقابة على التقرير المالي.
 - د- توفير المناخ المناسب للحفاظ على استقلال المراجع الخارجي.
 - هـ- توفير فحص جيد ليكمل الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (7)

آراء المشاركين حول ارتفاع الثقة في التقارير المالية عند وجود لجان المراجعة

ردود الفقرة	مؤيد		معارض		محايد		لا أعلم		لا أجاب	
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
16	15	32.60	2	4.34	2	4.34	25	54.34		
17	13	28.26	3	6.52	4	8.69	25	54.34		
18	18	39.13	2	4.34	10	21.73	14	30.43		
19	19	41.30	1	2.17	2	4.34	16	34.78		
20	27	58.69	1	2.17	2	4.34	12	26.08		
21	25	54.34	-	-	4	8.69	16	34.78		
22	23	50.0	2	4.34	3	6.52	19	41.30		
23	22	47.82	-	-	2	4.34	19	41.30		
24	21	45.65	-	-	-	-	21	45.65		
25	21	45.65	-	-	-	-	19	41.30		
26	16	34.78	-	-	-	-	23	50.0		
27	19	41.30	1	2.17	1	2.17	17	36.95		
28	5	10.86	8	17.39	9	19.56	14	30.43		
29	4	8.69	11	23.91	9	19.56	8	17.39		
30	3	6.52	2	4.34	2	4.34	13	28.26		
31	4	8.69	4	8.69	9	19.56	14	30.43		
32	9	19.56	8	17.39	9	19.56	10	21.73		

وقد جاءت ردود المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (16) كما هي موضحة في الجدول رقم (7) نتبين أن أغلبية المشاركين وبنسبة (86.94%)، يوافقون على أنه بوجود لجان المراجعة سوف تقل ملاحظات المراجع الخارجي حول القوائم المالية، وباتجاه موجب قوي قوته 51.1%.

ومن الجدول يتضح أيضاً أن أغلبية المشاركين حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرات رقم (17-18-19) وبنسبة 82.6%، 69.56%، 76.08% على التوالي، يرون بأن وجود لجان المراجعة يمكن أن يجعل الملاحظات الواردة عن القوائم المالية غير جوهرية، أي حدوث تحسن في ملاحظات المراجع الخارجي عن القوائم المالية، وسوف يكون للجان المراجعة دوراً في حصول شركتهم على تقرير نظيف عن قوائمها المالية، وهذا الاتجاه الإيجابي للمشاركين حول هذه العناصر كانت قوته (49.85%، 47.7%، 54.7%) على التوالي، وهذا يدل على توقع قيام لجنة المراجعة بفحص تفصيلي للمعلومات المالية عن طريق المراجعة الداخلية وذلك لاكتشاف أي أخطاء بالقوائم المالية وكذلك فحص القوائم المالية الفترية لاكتشاف الأخطاء أولاً بأول، واهتمام لجان المراجعة بمتابعة وتنفيذ توصيات المراجع الخارجي وتحسين بيئة العمل وتحسين عملية التقرير.

ويبين لنا من خلال الجدول السابق اتفاق المشاركين وبنسب متفاوتة حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرة رقم (20) ، على أهمية توافر خصائص لأعضاء لجان المراجعة، حيث نجد ان ما نسبته 84.77% من المشاركين يوافق على ضرورة توفر عنصر الاستقلالية لأعضاء اللجنة، وان ما نسبته 89.12% من المشاركين للفقرة رقم (21) يوافق على ضرورة توافر خلفية علوم المحاسبة والمراجعة والتمويل، وان ما نسبته 91.3% ، من المشاركين للفقرة رقم (22) يوافق على أن يكون للجان المراجعة دراية بكيفية إعداد التقارير المالية، وان ما نسبته 89.12% من المشاركين للفقرة رقم (23) يوافق على ضرورة ان يكون هناك تقييم لعملية المراجعة الخارجية، وان ما نسبته 91.3% من المشاركين للفقرة رقم (24) يوافق على ضرورة ان يكون هناك تفهم لعملية أعمال المراجعة الداخلية، وان ما نسبته 86.95% من المشاركين للفقرة رقم (25) يوافق على ضرورة ان يكون للجان المراجعة قدرة على إقامة اتصال فعال بينها وبين المديرين، وان ما نسبته 84.78% من المشاركين للفقرة رقم (26) يوافق على ضرورة ان يكون للجان المراجعة قدرة على إقامة اتصال فعال بينها وبين المراجعين، وان ما نسبته 78.25% من المشاركين للفقرة رقم (27) يوافق على ضرورة ان يكون للجان المراجعة قدرة على إقامة اتصال فعال بينها وبين معدي القوائم المالية، مما يدل على أهمية الصفات التي يجب ان يتمتع بها لجان المراجعة مما يتيح للجنة القيام بواجباتها ومسئولياتها واتخاذ القرارات بدون تحيز، باتجاه إيجابي قوته على التوالي، 67.2%، 67.3%، 69.5%، 66.5%، 68.4%، 66.25%، 59.75%، 56.4%، وينضح من ذلك أن المشاركين يؤكدون على أهمية توافر هذه الخصائص في أعضاء لجان المراجعة. ويتفق المشاركون حسب ما ورد في إجاباتهم على الفقرتين رقم (28-29) بدرجات متفاوتة بما نسبته 32.46% : 26.8%، على التوالي، والخاصة بالعبارات التي تحدد مستوى الجودة في التقارير المالية، والمتعلقة بضرورة تأكيد لجنة المراجعة من توافر الإيضاحات المتممة مع التقارير المالية، وتوافر درجة عالية من الإفصاح والدقة في عملية التقرير المالي.

كما يتفق المشاركون وفقاً لتحليل إجابات فقرة رقم (30) بنسبة 34.78% على ضرورة زيادة أنشطة الرقابة على عملية التقرير المالي، وان ما نسبته 39.12% من المشاركين للفقرة رقم (31) يوافق على ضرورة توافر عنصر الاستقلال للمراجع الخارجي، وان ما نسبته 41.29% من المشاركين للفقرة رقم (32) يوافق على ضرورة فحص هيكل الرقابة الداخلية بواسطة لجنة المراجعة.

ثالثاً- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية:

- للتعرف على دور لجان المراجعة في زيادة الاهتمام بموظفي الإدارة المالية تم استقصاء آراء المشاركين عن عدد من العناصر ذات العلاقة بهذا الجانب من أهمها:
- 1- اهتمام لجان المراجعة بعملية تعيين الموظفين المتخصصين في قسم المحاسبة.
 - 2- اهتمام لجان المراجعة بتدريب المحاسبين على فترات دورية.
 - 3- اهتمام لجان المراجعة بتوفير الاستشارات المالية التي تساعد على حل المشاكل الفنية التي تواجه العاملين بالأقسام المالية.

الجدول رقم(8)

آراء المشاركين حول الاهتمام بموظفي الإدارة المالية عند وجود لجان المراجعة

رقم الفقرة	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
33	22	47.82	18	39.13	2	4.34	3	6.52	1	2.17
34	22	47.82	19	41.30	3	6.52	2	4.34	-	-
35	21	45.65	16	34.78	8	17.39	-	-	1	2.17

وجاءت ردود المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (33) كما هي موضحة في الجدول رقم (8) لتبين أن أغلبية المشاركين وبنسبة تزيد عن 86% يرون أن لجان المراجعة سوف تساهم في تحسين قرارات الأرولي بخصوص تعيين الموظفين والمحاسبين في الأقسام المالية، ويرى أغلبية المشاركين حسب إجاباتهم على الفقرة رقم (34) وبنسبة تزيد عن 89% بأن لجان المراجعة سوف تحفز الإدارة على تدريب محاسبيها على فترات دورية، كما بين أغلبية المشاركين في الفقرة رقم (35) وبنسبة تزيد عن 79% بأن لجان المراجعة سوف تساهم في توفير الاستشارات المالية اللازمة للمحاسبين لحل المشاكل الفنية التي تواجههم. وقد جاءت ملاحظاتهم بقوة تجاه 60.8% : 66.2% : 60.75% لجوانب ثلاثة على التوالي.

رابعاً- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ينعكس ذلك على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية.

للتعرف على دور لجان المراجعة في الرفع من كفاءة مكتب المراجعة الداخلية تم استقصاء آراء المشاركين عن عدد من العناصر ذات العلاقة بهذا الجانب من أهمها:

1- الاهتمام بإدارة المراجعة الداخلية.

- أ- حث مكتب المراجعة للقيام بالمراجعة الإدارية والعالية.
 - ب- اتوصية والمتابعة والالتزام بالكفاءة والخبرة في مجال المراجعة الداخلية.
 - ج- العمل على توفير دورات تدريبية للمراجعة الداخلية.
 - د- دفع المراجعة الداخلية للمشاركة في المؤتمرات والندوات المتخصصة.
- 2- مشاركة لجان المراجعة في تحسين مركز المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي.
 - 3- مشاركة لجان المراجعة في تحسين أداء المراجع الداخلي.
 - 4- مشاركة لجان المراجعة في اختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية.
 - 5- مشاركة لجان المراجعة في الإشراف والتقييم المستمر لإدارة المراجعة الداخلية.
 - 6- مشاركة لجان المراجعة في تخفيض عمليات الغش والأخطاء والتلاعب في القوائم المالية.
 - 7- قيام لجنة المراجعة بمناقشة الأمور التالية مع المراجعة الداخلية:
 - أ- طبيعة الأنشطة التي تدخل في نطاق عملية المراجعة.
 - ب- كفاءة المسؤولين عن إدارة الأنشطة محل المراجعة.
 - ج- تقارير المراجعة الداخلية السابقة عن النشاط محل المراجعة.
 - د- قوة إجراءات الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (9)

آراء المشاركين حول كفاءة مكتب المراجعة الداخلية عند وجود لجان المراجعة

رقم المسئلة	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
36	21	45.65	19	41.30	5	10.86	1	2.17	64.05	2.17		
37	16	34.78	21	45.65	7	15.21	1	2.17	54.25	2.17		
38	15	32.60	22	47.82	8	17.39	1	2.17	55.35	-		
39	20	43.47	18	39.13	7	15.21	1	2.17	61.85	-		
40	23	50.0	18	39.13	4	8.69	1	2.17	68.4	-		
41	21	45.65	21	45.65	3	6.52	1	2.17	67.3	-		
42	11	23.91	27	58.69	7	15.21	1	2.17	52.05	-		
43	17	36.95	23	50.0	5	10.86	1	2.17	60.8	-		
44	15	32.60	26	56.52	5	10.86	-	-	60.8	-		
45	15	32.60	27	58.69	3	6.52	1	2.17	60.75	-		
46	18	39.130	21	45.65	5	10.86	2	4.34	59.7	-		
47	14	30.43	24	52.17	6	13.04	2	4.34	54.2	-		
48	16	34.78	18	39.13	11	23.91	1	2.17	53.2	-		
49	19	41.30	21	45.65	5	10.86	1	2.17	63	-		

وجاءت ردود المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرات رقم (36-37-38-39) كما هي موضحة في الجدول رقم (9) لتبين أن أغلب المشاركين وبنسب تزيد عن 86% : 80% : 82% على التوالي يوافقون بشكل كبير وكبير جداً بأن لجنة المراجعة تساهم في حث مكتب المراجع تقيماً بالمراجعة الإدارية والمالية وتوصي وتتابع الإدارة في التزامها بتوفير نوي الخبرة في مجال المراجعة الداخلية كما تهتم بتوفير دورات تدريبية لموظفي المراجعة الداخلية وتهتم أيضاً بتحفيز المراجعين الداخليين للمشاركة في المؤتمرات والندوات المتخصصة، وكثرت مراقبة المشاركين على هذه الجوانب بقوة اتجاه تزيد عن 64% : 54% : 55% : 61% على التوالي .

كما يرى 89.13% من المشاركين حسب إجاباتهم على الفقرة رقم (40) بأن وجود لجان مراجعة بالشركات الصناعية سوف يساهم في تحسين مركز المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي، بشكل كبير وكبير جداً، وباتجاه إيجابي قوته 68.4%، وهذا يدل على أن لجنة المراجعة تهتم أن يكون المراجع الداخلي في وضع يسمح له بحرية التعبير عن رأيه، كأن يكون تابع للجنة المراجعة، حيث إن إدارة المراجعة الداخلية إذا كانت تابعة لأحد المديرين التنفيذيين فإن المراجعين الداخليين لن يتمكنوا من أداء آرائهم وملاحظاتهم وما وجدوه من مخالفات.

ونلاحظ من خلال الجدول أن هناك اتفاق بين معظم المشاركين حسب إجاباتهم على الفقرة رقم (41) وبنسبة 91.3% بأنه بتشكيل لجان المراجعة سوف يؤدي ذلك إلى تحسين أداء المراجع الداخلي، بشكل كبير وكبير جداً، وباتجاه إيجابي قوته 67.3%، حيث أن وجود لجنة مراجعة سوف يدعم المراجع الداخلي مما يجعل المراجع الداخلي يقدم خدماته للشركة ككل وليس للإدارة التنفيذية فقط، بل يصبح في الإمكان النظر إلى المراجع الداخلي أحياناً على أنه رقيب على الإدارة التنفيذية ونير عيناً لها.

ويرى معظم المشاركين حسب إجاباتهم على الفقرة رقم (42) وبنسبة 82.6% أن قيام لجان المراجعة بالاتصال مع إدارة المراجعة الداخلية أثناء تخطيط عملية المراجعة سوف يحسن أدائها بشكل كبير وكبير جداً، وباتجاه إيجابي قوته 52.5%، وهذا دليل على أن لجان المراجعة تحرص على توافر خطوط الاتصال بينها وبين المراجعين الداخليين، حيث إن هذا الاتصال يساعد على تحديد أهداف عملية المراجعة ووضع الخطة بصورة ملائمة بحيث تتناسب مع أهداف الشركة ككل مما يحسن الأداء من وجهة نظر المشاركين.

كما يرى المشاركون وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (43) وبنسبة 86.95% بأن مشاركة لجان المراجعة في اختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية يساعد في تحسين الأداء بشكل كبير وكبير جداً، وباتجاه إيجابي قوته 60.8% وهذا دليل على أن قيام لجنة المراجعة

باختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية سوف يحسن الأداء في إدارة المراجعة، حيث يوجد بعض الصفات التي على لجنة المراجعة أن تشترط توافرها في مدير إدارة المراجعة الداخلية. ويرى ما نسبته 86.95% من المشاركين وفقا لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (44) إن قيام لجنة المراجعة بالإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية والتقييم المستمر لها يساعد في تحسين الأداء بشكل كبير وكبير جداً، وبتجاه إيجابي قوته 60.8%.

ونلاحظ من الجدول أن ما نسبته 91.29% من المشاركين وفقا لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (45) يوافقون بشكل كبير وكبير جداً على خلو القوائم المالية من الأخطاء أو الغش والتلاعب في الشركات التي توجد بها لجان مراجعة مقارنة بالشركات التي لا يوجد بها لجان مراجعة، وبتجاه إيجابي قوته 60.75% وهذا دليل على إن لجنة المراجعة سوف تهتم بفحص ومراجعة التقارير المالية السنوية والتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية، حيث أن فحص القوائم بواسطة أكثر من جهة تقلل من الأخطاء وهذا يدعم جودة الأداء المهني للمراجع وقد يمكنها من اكتشاف الغش أو بعض التصرفات غير القانونية.

ويتفق المشاركون وفقا لتحليل إجاباتهم للفقرة رقم (46) ونسبة تزيد عن 84% بأن لجنة المراجعة سوف تقوم بمناقشة طبيعة الأنشطة التي تدخل في نطاق المراجعة مع المراجعين الداخليين بشكل كبير وكبير جداً، وإن ما نسبته 82.6% من المشاركين للفقرة رقم (47) يوافق على اهتمام لجان المراجعة بكفاءة العاملين المسؤولين عن إدارة النشاط محل المراجعة، وإن ما نسبته 73.91% من المشاركين حسب إجاباتهم للفقرة رقم (48) يوافق بشكل كبير وكبير جداً على اهتمام لجان المراجعة بمناقشة تقارير المراجعة الداخلية السابقة عن نشاط محل المراجعة، وإن ما نسبته 86.95% من المشاركين وفقا لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (49) يوافق بشكل كبير وكبير جداً على اهتمام لجان المراجعة بمناقشة قوة إجراءات نظام الرقابة الداخلية مع المراجعين الداخليين عند تحديد نطاق المراجعة، مما يدعم جودة الأداء المهني له، وبتجاه إيجابي قوته 59.7%، 54.2%، 53.2%، 63% للجوانب السابقة على التوالي، وهذا يدل على اهتمام لجنة المراجعة بتوفير التعليم المستمر للمراجعين الداخليين وتوفير المهارات والاختصاصات المختلفة في المراجعة الداخلية بإدارة المراجعة الداخلية واهتمامها بتقارير المراجعة الداخلية السابقة محل المراجعة ومدى استجابة الإدارة المسؤولة للملاحظات التي وردت بها، واهتمامها بمناقشة قوة إجراءات نظام الرقابة الداخلية، ومناقشة وفحص مدى كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المتبعة بالشركة يعد من مهامها الأساسية، حيث إن قوة نظام الرقابة الداخلية المتبع يمثل أساساً هاماً للتأكد من عدالة القوائم المالية.

خامساً- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

للتعرف على دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية ومن ثم تحسين جودة التقارير المالية، تم استقصاء آراء المشاركين عن عدد من العناصر ذات العلاقة بهذا الجانب من أهمها:

- 1- دور لجان المراجعة في تعزيز استقلال المراجع الخارجي.
- 2- دور لجان المراجعة في ترشيح واختيار المراجع الخارجي.
- 3- دور لجان المراجعة بالانصال المستمر والمباشر بالمراجع الخارجي والاجتماع به والتقرير عن النتائج التي توصل إليها.
- 4- دور لجان المراجعة في الفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي والشركة.
- 5- دور لجان المراجعة في القيام بفحص ومراجعة خطة عمل المراجع الخارجي.
- 6- دور لجان المراجعة في القيام بمتابعة تنفيذ عملية المراجعة ومناقشة الصعوبات التي تواجه المراجع.
- 7- دور لجان المراجعة في متابعة إعداد القوائم المالية وأثر ذلك على اكتشاف المراجع للأخطاء وعمليات الغش.
- 8- دور لجان المراجعة بالتحقق من الالتزام بمعايير المراجعة وبذل العناية المهنية من قبل المراجع الخارجي.

الجدول رقم (10)

آراء المشاركين حول تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية عند وجود لجان مراجعة

رقم لفقرة	مستوى جيد جداً		مستوى جيد		مستوى متوسط		مستوى ضعيف		مستوى سيئ جداً	
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
50	17	36.95	22	47.82	6	13.04	1	2.17	-	59.7
51	20	43.47	17	36.95	8	17.39	-	-	1	2.17
52	17	36.95	16	34.78	12	26.08	1	2.17	-	53.15
53	15	32.60	21	45.65	9	19.56	1	2.17	-	54.25
54	14	30.43	20	43.47	9	19.56	3	6.52	-	48.8
55	21	45.65	20	43.47	1	2.17	4	8.69	-	62.95
56	23	50.0	15	32.60	4	8.69	3	6.52	1	2.17
57	18	39.13	19	41.30	8	17.39	-	-	1	2.17
58	18	39.13	16	34.78	11	23.91	-	-	1	2.17

وجاءت ردود المشاركين كما هي موضحة في الجدول رقم (10) ووفقاً لتحليل إجاباتهم للفقرة رقم (50) يتبين أن أغلبية المشاركين وبنسبة 84.77% ترى أن وجود لجنة المراجعة سوف يساعد المراجعة الخارجية ويحسن التقارير المالية بشكل كبير وكبير جداً وبتجاه إيجابي قوته تزيد عن 59% وذلك لسعي لجنة المراجعة نحو تدعيم استقلال وظيفية المراجعة الخارجية، بحيث تعمل بدون أي ضغوط قد تؤثر سلباً على أداءها، وهذا دليل على أن تشكيل لجنة المراجعة سوف يحسن عملية المراجعة ويزيد من مصداقية القوائم المالية.

ويتفق معظم المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (51) ونسبته 80.42% بأن وجود لجنة المراجعة سوف يعزز استقلال المراجع الخارجي بشكل كبير وكبير جداً، وبتجاه إيجابي قوته 59.65%، وهذا دليل على أن وجود لجنة المراجعة سوف يعزز استقلال المراجع الخارجي. وذلك عن طريق قيام لجنة المراجعة بالعمل كحاجز بين المراجع والإدارة لتدعيم استقلاله والتخفيف من حدة الضغوط التي قد تمارسها الإدارة لتحقيق رغباتها.

وللتعرف على ما إذا كان هناك اختلاف بين المشاركين في الدراسة حول قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي وتحديد أتعابه مما يساهم في رفع جودة المراجعة ومن ثم التقارير المالية، تبين من خلال الجدول السابق أيضاً اتفاق معظم آراء المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (52) بنسبة 71.73%، بأن قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي وتعيينه وتحديد أتعابه يعتبر أحد الوسائل التي تساهم في رفع جودة المراجعة ومن ثم التقارير المالية بشكل كبير وكبير جداً، وبتجاه إيجابي قوته 53.15%، وهذا دليل على أن قيام لجنة المراجعة بتعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه سوف يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية وذلك لأن لجنة المراجعة أكثر قدرة على تقييم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية ومن ثم تقدير المستوي الملائم لأتعاب المراجع الخارجي.

كما نلاحظ من الجدول أن معظم المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرتين رقم (53-54) وبنسبة 78.25%، وبنسبة 73.9% على التوالي، يرون بأن لجان المراجعة يمكن أن تقوم بالاتصال المستمر والمباشر بالمراجع الخارجي والاجتماع به واتقريبه عن النتائج الذي توصل إليها، ويمكن أن تعمل كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي والشركة وهذا سوف يساهم في أداء عملية المراجعة بكفاءة و تحسين أداء المراجع الخارجي بشكل كبير وكبير جداً، وبتجاه إيجابي قوته 54.25%، وبنسبة 48.8% على التوالي، وهذا دليل على أنه بوجود لجان مراجعة سوف يكون هناك اتصال مستمر ومباشر بتمراجع الخارجي والاجتماع به لنقل المعلومات الخاصة بعملية المراجعة والتي تساعد على توفيق مسؤولياتها، وأجراء المناقشات حول الأمور التي تتصف بالحساسية مثل الأمور المحاسبية محل الخلاف وأي خلافات أخرى قد تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة.

ومناقشة شكل ومحتوي القوائم المالية واما إذا كانت الشركة قد أعدتها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، أو اعتراض المراجع عليها وعدم ملامتها لطرق الإفصاح بشكل جوهري كل ذلك سوف يؤدي إلى تحسين أداء المراجع الخارجي، وإن قيام لجنة المراجعة بالعمل كطرف محايد للفصل في المنازعات يساهم في أداء عملية المراجعة بكفاءة.

كما يتفق معظم المشاركين وفقا لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (55) ونسبة 89.12% إلى إن لجنة المراجعة تساهم بشكل كبير وكبير جداً في فحص ومناقشة خطة عمل المراجع الخارجي، وإن ما نسبته 82.6% من المشاركين للفقرة رقم (56) يوافق بشكل كبير وكبير جداً على قيامها بمتابعة تنفيذ المراجع الخارجي لعملية المراجعة ومناقشة الصعوبات التي تواجه والعمل على تلبيها، وإن ما نسبته 80.43% من المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (57) يوافق بشكل كبير وكبير جداً على قيامها بمتابعة إعداد القوائم والتقارير المالية مما قد يمكنها من اكتشاف الغش والتصرفات الغير قانونية، وإن ما نسبته 73.91% من المشاركين وفقاً لتحليل إجاباتهم على الفقرة رقم (58) يوافق بشكل كبير وكبير جداً على قيامها بالتحقق من الالتزام بمعايير المراجعة وبذل العناية المهنية في عملية المراجعة الخارجية، وباتجاه إيجابي قوته 62.95%، 60.75%، 57.5%، 54.250% على التوالي، وهذا دليل على قيام لجنة المراجعة على تدعيم فعالية عملية المراجعة من خلال متابعة ومناقشة المراجع الخارجي أثناء قيامه بالتخطيط والتنفيذ والتقارير عن عملية المراجعة مع مراعاة عدم التدخل في عمل المراجع الخارجي، وقيام لجنة المراجعة بفحص التقارير والقوائم المالية للشركة والذي يقلل من وجود الغش أو الأخطاء في القوائم، حيث يتم فحصها ومراجعتها عدة مرات ويمكن أن تنعج لجنة المراجعة دوراً في مساعدة المراجع الخارجي في اكتشاف التصرفات غير القانونية نظراً لتوافر الخبرات المختلفة في أعضاء اللجنة كما أنهم يكونوا ملمين بالقوانين المؤثرة على نشاط الشركة.

المبحث الثاني

اختبار فرضيات الدراسة

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات المشاركين وذلك لكل فقرة من فقرات الاستبيان وفقاً للمجال الذي تنتمي إليه الفقرة. وقد تم تقسيم الإجابات وفقاً للمتوسطات الحسابية إلى الآتي:-

* إذا كان المتوسط الحسابي (3.00) فأكثر فإن المشاركين يتجهون لتأييد العبارة.

* إذا كان المتوسط الحسابي أقل من (3.00) درجة فإن المشاركين يتجهون لرفض العبارة.

كما تم استخدام اختبار (One Sample T-Test) وذلك لمقارنة الدرجة المحسوبة مع المتوسط الحسابي الافتراضي والبالغ (3.00) وذلك عند مستوى الدلالة الإحصائية للمقياس الذي استخدمته الدراسة للحكم على المتوسطات، وفيما يلي توضيح لنتائج اختبار كن من فرضيات الدراسة.

* اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

لاختبار الفرضية الفرعية الأولى تم صياغتها إحصائياً كما يلي:

الفرضية الصفرية: H_0 : (عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف لن تعد التقارير المالية في الوقت المناسب).

ويوضح الجدول التالي (الجدول رقم 11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بأعداد التقارير المالية في الوقت المناسب في حالة وجود لجان المراجعة في الشركات الصناعية الليبية:

الجدول رقم (11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الأولى

الرقم	الفرقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	ما مدى اعتقادكم بأن وجود لجان المراجعة بالشركة يساهم في مساعدة الإدارة في أداء وظائفها بكفاءة وفعالية.	4.239	0.603
2	ما مدى اعتقادكم بأن المشاكل المالية التي يعاني منها المحاسبون قد تنخفض إلى حد كبير إذا تبنت منشأتكم نظام لجان المراجعة.	4.326	0.634
3	ما مدى اعتقادكم بأن التقارير المالية الداخلية الشهرية لمتشأتكم يمكن أن تعد أولاً بأول في حال تبني لجان المراجعة.	4.239	0.766
4	ما مدى اعتقادكم بأن التقارير الختامية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي) يمكن أن تعد في الوقت المناسب في مدى أقصاه ثلاثة اشهر من نهاية السنة المالية في ظل تبني لجان المراجعة.	4.217	0.758

رقم الفقرة	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
5	ما مدى اعتقادكم بأن منشاتكم سوف تهتم بتجاوز العمل المالي أولاً بأول ومنع تراكمه في حالة تبني لجان المراجعة.	4.065	0.772
6	ما مدى اعتقادكم بأن وجود لجنة المراجعة سوف يساعد في الاهتمام بكفاءة وتأهيل الفاعمين على الأعمال المتبنة.	4.261	0.575
7	إلى أي مدى يتم إعداد القوائم المالية الاختيارية من قبل محاسبى المنشأة في ظل تبني لجان المراجعة.	4.087	0.839
8	إلى أي مدى تعتقد (إن يتم تشكيل لجنة إعداد القوائم المالية) مع نهاية السنة المالية أو قبلها بفترة مناسبة في ظل وجود لجان المراجعة.	4.087	0.755
9	إلى أي مدى تعتقد بأن التقارير المالية بوجود لجان المراجعة سوف يتم إعدادها في الفترات المناسبة التي حددها القانون.	4.261	0.773
10	ما مدى اعتقادكم بأن الأعمال المالية يمكن أن تتم في الوقت المناسب إذا تبنت منشاتكم نظام لجان المراجعة.	4.413	0.748
11	ما مدى اعتقادكم بأن الأداء الفعال للجنة المراجعة سوف يعزز من مصداقية القوائم المالية وكفاءة عملية المراجعة.	4.413	0.777
12	ما مدى اعتقادكم بأنه في ظل وجود لجان المراجعة سوف تعد تقارير النشاط وفقاً للفترة الزمنية التالي:		
12.1	شهرياً	4.065	0.998
12.2	ربع سنوياً	3.935	0.929
12.3	نصف سنوياً	2.457	1.005
12.4	سنوياً	2.065	1.143
		3.942	0.376

ومن خلال النتائج الواردة في الجدول تبين للباحث مايلي:-

- إن أعلى متوسط حسابي بين الفقرات المتعلقة بإعداد التقارير المالية في الوقت المناسب عند وجود لجان مراجعة بالشركات الصناعية اثبتت كان للفقرتين رقم (10-11) والمتعلقة بأن الأعمال المالية سوف تتم في الوقت المناسب في حالة وجود لجان المراجعة، وأن الأداء الفعال للجنة المراجعة سوف يعزز مصداقية القوائم المالية وكفاءة عملية المراجعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل من الفقرتين (4.413) مما يدل على درجة موافقة مرتفعة، كما يشير الانحراف المعياري والبالغ (0.748، 0.777) للفقرتين على التوالي إلى وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذه الفقرات.

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرتين (12.3 - 12.4) والمتعلقة بأنه في ظل وجود لجان المراجعة سوف يتم إعداد تقارير النشاط خلال الفترة نصف سنوية وسنوية فقط (2.457، 2.065) للفقرتين على التوالي وهي أقل من المتوسط الفرضي (3.00) وهذا يدل على أن تقارير النشاط سوف تقدم في الوقت المناسب في ظل وجود لجان المراجعة وكان الانحراف المعياري لردود المشاركين حول هذا الجانب (1.143، 1.005) للفقرتين على التوالي أي بمعنى وجود تشتت في إجابات المشاركين حول هذه الفقرة.

- كما تبين من خلال انتائج التولدة في الجدول أن المتوسطات الحسابية للفقرتين (12.2، 2) هو (4.326، 3.935) على التوالي وتشير هذه المتوسطات الحسابية إلى أنه في ظل وجود لجان مراجعة سوف تتخفف المشاكل المحاسبية التي يعاني منها المحاسبون مما يؤدي إلى القيام بدورهم بشكل كبير وذلك توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب، ويتراوح الانحراف المعياري لهذه الفقرات بين (0.929، 0.634) وهو بذلك يشير إلى أنه يوجد تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذه الفقرات.

- وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بوجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية أصبحت التقارير المالية تعد في الوقت المناسب (3.942)، مما يدل على أن لجان المراجعة دوراً في توفير المناخ المناسب لإعداد التقارير المالية في الوقت المناسب، وبلغ الانحراف المعياري (0.376) وهذا يدل على وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذا المجال.

ويوضح الجدول رقم (12) التتي نتيجة اختبار (One Sample T-Test) والسذي يعتمد على مقارنة المتوسطات الحسابية المتعلقة بوجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية ودورها في إعداد التقارير المالية تعد في الوقت المناسب مع الوسط الحسابي الافتراضي لدرجة القبول وهو (3):

الجدول رقم (12)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

المتوسط الحسابي	درجات الحرية	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig.	نتيجة الفرضية العينية
3.942	46	17.006	1.679	*0.000	رفض

* دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)

واستناداً إلى النتائج الواردة في الجدول رقم (12) يتبين لنا مايلي:-

بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية الفرعية الأولى "عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية تعد التقارير المالية تعد في الوقت المناسب" (3.942) وهذا المتوسط يدل على درجة قبول مرتفعة عند مقارنة هذا المتوسط مع المتوسط الحسابي الافتراضي لدرجة القبول والبالغ (3)، وقد بلغت قيمة T المحسوبة (17.066) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (T الجدولية 1.679) وبمستوى دلالة إحصائية (Sig = 0.000) مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي لإجمالي فقرات الفرضية الفرعية الأولى ومتوسط أداة القياس، وبما أن قاعدة القرار هي: تقبل الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أقل من قيمة T الجدولية، وترفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية، وبما أن مستوى الدلالة (Sig = 0.000) أقل من المستوى المقبول لدينا (0.05) فإننا نرفض الفرضية العدمية (H₀) ولصالح الفرضية البديلة (H₁)، وهذا يعني أن:-

"عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية تعد التقارير المالية في الوقت المناسب".

* اختبار الفرضية الفرعية الثانية:-

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الناحية الإحصائية تم صياغتها إحصائياً كما يلي:
الفرضية الصفرية: H₀ : عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف لن ترتفع الثقة في التقارير المالية.
و يوضح الجدول رقم (13) التالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية.

الجدول رقم (13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الثانية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	رقم الفقرة
0.973	4.065	إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة في شركتكم سوف تقلل الملاحظات الواردة من المراجع حول القوائم المالية للشركة.	13
0.919	4.000	ما مدى اعتقادكم أنه بوجود لجان المراجعة في شركتكم سوف تكون الملاحظات الواردة عن القوائم المالية غير جوهرية.	14
1.095	3.957	ما مدى اعتقادكم بأنه سيكون هناك تحسن في ملاحظات المراجع الخارجي على القوائم المالي في حال تبني لجان المراجعة بالشركات الصناعية.	15

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفرقة	رقم
0.985	4.087	ما مدى اعتقادكم بأنه سيكون هناك تحسن في تقرير المراجع الخارجي في ظل وجود لجنة المراجعة أي اتجاه المراجع نحو التقرير النظيف.	16
0.954	4.391	إلى أي مدى تعتقد أن لجان المراجعة في حال تبني شركتكم لها يجب أن يتوفر لها الخصائص التالية: الاستقلالية.	17
0.900	4.347	توافر خلفية بعلوم المحاسبة والمراجعة والتمويل.	17.1
0.822	4.348	التربية بكيفية إعداد التقارير المالية.	17.2
0.790	4.326	تتعم طبيعة عملية المراجعة للخارجية.	17.3
0.645	4.370	تتعم طبيعة أعمال المراجعة الداخلية.	17.4
0.701	4.326	لفترة على إقامة الاتصال الفعال بين اللجنة وبين المديرين.	17.5
0.687	4.196	لفترة على إقامة الاتصال الفعال بين اللجنة وبين المراجعين.	17.6
0.934	4.130	لفترة على إقامة الاتصال الفعال بين اللجنة و معدّي القوائم المالية.	17.7
		ما مدى اعتقادكم في مجموعة العبارات التي تحدد مستوي الجودة في التقارير المالية:	18
0.634	4.326	ضرورة تأكد لجنة المراجعة من توفر الإيضاحات المتممة مع التقارير المالية.	18.1
0.748	4.413	ضرورة تأكد لجنة المراجعة من توفر درجة عالية من الإفصاح والشفقة في عملية التقرير المالي.	18.2
0.834	3.283	ضرورة زيادة أنشطة الرقابة على عملية التقرير المالي بوساطة لجنة المراجعة.	18.3
1.100	3.109	ضرورة تأكد لجنة المراجعة من توفر عنصر الاستقلال للمراجع الخارجي.	18.4
1.389	3.065	ضرورة فحص هيكل الرقابة الداخلية بوساطة لجنة المراجعة	18.5
0.471	3.580		

واستناداً إلى النتائج الواردة في الجدول تبين للباحث مايلي:-

- بلغ أعلى متوسط حسابي بين الفقرات المتعلقة بزيادة الثقة في التقارير المالية عند تشكيل لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية في الفقرة رقم (17.1) والمتعلقة بضرورة توفير خاصية الاستقلالية في عضو لجنة المراجعة كمحدد لفعالية أداءه وذلك حتى تستطيع تحقيق أهدافها وزيادة الثقة في التقارير المالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.391) مما يدل على درجة مرتفعة للتبول، وأن خاصية الاستقلالية تعتبر ذات أهمية عالية من وجهة نظرة الفئات المشاركة، ويشير الانحراف المعياري لهذه الفقرة انبالم (0.954) على وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذه الفقرة.

- نلاحظ من خلال النتائج الواردة من الجدول أن المتوسطات الحسابية للفقرتين (17.5 - 18.5) هي (4.370-3.065) على التوالي وهاتان الفقرتان أحدهما تمثلان في

ضرورة تفهم لجنة المراجعة لطبيعة عملية المراجعة الداخلية وفحصها حيث قوة نظام الرقابة الداخلية يمثل أساساً هاماً لتحقيق عدالة القوائم المالية، وتدل الانحرافات المعيارية للفقرتين السابقتين (0.645، 1.389) على وجود تقارب في إجابات المشاركين حول فهم لجنة المراجعة لطبيعة عملية المراجعة الداخلية، ووجود تشتت في إجاباتهم حول فحص هيكل الرقابة الداخلية من قبل لجنة المراجعة.

- وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بفرضية أن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللببية سوف يرتفع الثقة في التقارير المالية (3.580)، وبلغ الانحراف المعياري (0.471) وهذا يدل على وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذا المجال.

ويوضح الجدول رقم (10) التالي نتيجة اختبار (One Sample T-Test) لمقارنة المتوسط الحسابي المتعلق بفرضية أن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللببية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية مع الوسط الحسابي الافتراضي لنسبة التردد القبول وهو (3) :

الجدول رقم (14)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

المتوسط الحسابي	الدرجات الحرة	قيمة T المحسوبة	القيمة T الجدولية	مستوى الدلالة (Sig)	نتيجة الفرضية المعتمدة
3.579	46	8.352	1.679	*0.000	رفض

* دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

ويتبين لنا من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية بوجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللببية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية بلغ (3.579) وهذا المتوسط أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي (متوسط أداة القياس) وهو (3) قد بلغت (قيمة T المحسوبة = 8.352) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (T الجدولية 1.679) ومستوى دلالة إحصائية تبلغ (Sig = 0.000)، مما يدل على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي ومتوسط أداة القياس وهذا يرجع إلى أن وجود لجان مراجعة سوف يعكس الثقة في التقارير المالية بالشركات الصناعية اللببية، ووفق قاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية العدمية (H_0) لصالح الفرضية البديلة (H_1)، وهذا يعني أنه:-

عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللببية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية.

▪ اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:-

لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الناحية الإحصائية تم صياغتها إحصائياً كما يلي:
الفرضية الصفرية: H_0 : عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف لن يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية.

ويوضح الجدول رقم (15) التالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة.

الجدول رقم (15)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المتعلقة بالفرضية الثالثة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
		ما مدى اعتقادكم بأن لجان المراجعة يمكن أن توصي وتتابع القيام بالآتي:-
0.970	4.239	تعيين حملة المؤهلات المتخصصة في مجال المحاسبة.
0.790	4.326	القيام بدورات تدريبية للمحاسبين على فترات دورية.
0.892	4.217	توفير الاستشارات المالية التي تساعد على حل المشاكل التقنية التي تواجه العاملين بالإدارة المالية.
0.713	4.239	إجمالي الفقرات

ومن خلال إلى النتائج الواردة في الجدول أعلاه يتبين ما يلي:

- إن أعلى متوسط حسابي بين الفقرات المتعلقة بالاهتمام بموظفي الإدارة المالية عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية هو (4.326) للفقرة رقم (19.2) والخاصة باهتمام لجان المراجعة بتدريب وتطوير المحاسبين على فترات دورية، ويشير الانحراف المعياري البالغ (0.790) إلى وجود تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه الفقرة.

- تتمثل المتوسطات الحسابية للفقرتين الباقيتين في (4.217، 4.239)، ويرتبط المتوسط الأول بدور لجان المراجعة بتعيين حملة المؤهلات المتخصصة في مجال المحاسبة، ويرتبط المتوسط الثاني بعمل لجان المراجعة على توفير الاستشارات المالية اللازمة لحل المشاكل الفنية والمالية التي تواجه المحاسبين، ويدل الانحراف المعياري الخاص بهذه الفقرات والبالغ (0.892، 0.970) على وجود تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه الفقرات.

- وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات التي تنتمي إلى الفرضية الفرعية الثالثة والمتعلقة بالاهتمام بموظفي الإدارة المالية في ظل تشكيل لجان مراجعة بالشركات الصناعية الليبية هو (4.239)، مما يدل على أن لجان المراجعة سوف تهتم بموظفي الإدارة المالية،

ويشير الانحراف المعياري البالغ (0.713) إلى وجود تقارب بين إجابات المشاركين حول هذا المجال.

وبوضح الجدول رقم (16) التالي نتيجة اختبار (One Sample T-Test) لمقارنة المتوسط الحسابي المتعلق بدور لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية في زيادة الاهتمام بموظفي الإدارة المالية مع الوسط الحسابي الافتراضي لدرجة القبول وهو (3):

الجدول رقم (16)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتوسط الحسابي	درجات الحرية	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig	نتيجة الفرضية المقابلة
4.239	46	11.789	1.679	*0.000	رفض

* دل إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

ويتبين لنا من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة التي تنص بأنه "عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية" قد بلغ (4.239) وهذا المتوسط أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي (متوسط أداة القياس) وهو (3) وقد بلغت (قيمة T المحسوبة = 11.789) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (T الجدولية 1.679) ومستوى دلالة إحصائية تبلغ (Sig = 0.000). مما يدل على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات التي تنتمي للفرضية الفرعية الثالثة وبين المتوسط الحسابي الفرضي. ووفق قاعدة القرار فأننا نرفض الفرضية العنمية (H_0) لصالح الفرضية البديلة (H_1). وهذا يعني أنه:-
"عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية".

* اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:-

لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الناحية الإحصائية تم صياغتها إحصائياً كما يلي:
الفرضية الصفرية H_0 : عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية فإن ذلك لن ينعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية.

وبوضح الجدول رقم (17) التالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالفرضية الفرعية الرابعة.

الجدول رقم (17)

المتوسطات الحسابية والاحترافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الرابعة

الاحتراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	رقم الفقرة
0.834	4.283	ما مدى اعتقادكم باهتمام لجان المراجعة بالجوانب المالية والخاصة بالمراجعة الداخلية:- حث مكتب المراجعة الداخلية لقيام بالمراجعة الإدارية والمالية.	20.1
0.890	4.087	لتوصية والمتابعة والالتزام بالكفاءة والخبرة في مجال المراجعة الداخلية.	20.2
0.767	4.109	فعل على توفير الدورات التدريبية للمراجعين الداخليين.	20.3
0.794	4.239	مساعدة المراجعين الداخليين للمشاركة في المؤتمرات والندوات المتخصصة في مجال المراجعة.	20.4
0.741	4.370	إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية سوف يساهم في تحسين مركز المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي.	21
0.706	4.348	إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة سوف يؤدي إلى تحسين أداء المراجع الداخلي.	22
0.698	4.044	ما مدى اعتقادكم بأن قيام لجنة المراجعة بالاتصال مع إدارة المراجعة الداخلية أثناء تخطيط عملية المراجعة سوف يساعد ذلك في تحسين الأداء.	23
0.728	4.217	إلى أي مدى تعتقد أن قيام لجنة المراجعة لاختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية يساعد في تحسين الأداء.	24
0.629	4.217	إلى أي مدى تعتقد أن قيام لجنة المراجعة بالإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية والتقييم المستمر لها يساعد في تحسين الأداء.	25
0.664	4.217	إلى أي مدى تعتقد بأنه بزيادة احتمال أن تكون الفوائد المالية للشركات التي يوجد بها لجان مراجعة أكثر خلو من الأخطاء أو الغش والتلاعب مقارنة بالشركات التي لا يوجد بها لجان مراجعة.	26
0.806	4.196	إلى أي مدى تعتقد أن لجان المراجعة تهتم بمناقشة النقاط المثالية مع المراجعين الداخليين عند تحديد نطاق المراجعة:	27
0.784	4.087	طبيعة الأنشطة التي تدخل في نطاق المراجعة.	27.1
0.827	4.065	كفاءة العاملين المسؤولين عن إدارة النشاط محل المراجعة.	27.2
0.743	4.261	تقارير المراجعة الداخلية السابقة عن نشاط محل المراجعة.	27.3
		قوة إجراءات نظام الرقابة الداخلية.	27.4
0.383	4.196	المتوسط الحسابي والاحترافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الرابعة	

واستناداً إلى النتائج الواردة في الجدول أعلاه يتبين ما يلي:

- أن أعلى متوسط حسابي بين الفقرات المتعلقة بدور لجان المراجعة في التأثير إيجاباً على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية بالشركات الصناعية النسيبة هو (4.370)

للفقرة رقم (21) والتي تبين بان لجان المراجعة سوف يكون لها دور هام في تحسين مركز المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للشركة بمعنى أن يكون مدير إدارة المراجعة الداخلية مسؤولاً أمام أعلى مستوى إداري بالشركة، فلا يكون مسؤولاً أمام المدير المالي أو يكون تابع لأي إدارة من المتوقع أن تقع في نطاق فحصه، ويشير الانحراف المعياري البالغ (0.741) إلى وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذه الفقرة.

- أن أقل متوسط حسابي هو الخاص بالفقرة رقم (27.3) المتعلقة باهتمام لجان المراجعة بتقارير المراجعة الداخلية السابقة عن النشاط محل المراجعة حسب وجهة نظر المشاركين إذ بلغ (4.065). أما الانحراف المعياري الخاص بالفقرة فقد بلغ (0.827) وهذا يدل على تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه الفقرة.

- وتتراوح المتوسطات الحسابية لباقي الفقرات ما بين (4.087، 4.348) والخاصة بالفقرتين (20.2 - 22) على التوالي والمتعلقة بوجهة نظر المشاركين في دور لجان المراجعة في التوعية والمتابعة والالتزام بالكفاءة والخبرة في مجال المراجعة الداخلية أي تزويد إدارة المراجعة الداخلية بالأشخاص ذوي المهارات وأن يكونوا ذوي خلفيات عملية، ووجهة نظرهم أيضاً حول دور لجان المراجعة في تحسين إدارة المراجع الداخلي وجاغت الانحرافات التمهيدية للفقرتين السابقتين (0.890 - 0.706) على التوالي وهذا يدل على وجود تقارب في إجابات المشاركين حول هذه الفقرات.

- وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بان وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ينعكس إيجاباً على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية (4.196) مما يدل على أن لجان المراجعة سوف يكون لها دور في زيادة كفاءة مكتب المراجعة الداخلية عند وجودها في الشركات الصناعية الليبية، وكان الانحراف المعياري الإجمالي للفقرات (0.383) وهو يدل على درجة اتفاق عالية بين المشاركين حول هذا الدور للجان المراجعة إذا تم تطبيقها في الشركات الليبية.

ويوضح الجدول رقم (18) التالي نتيجة اختبار (One Sample T-Test) لمقارنة المتوسط الحسابي المتعلق بفرضية أن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ينعكس إيجاباً على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية مع الوسط الحسابي الافتراضي لدرجة التقبول وهو (3):

الجدول رقم (18)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

المتوسط الحسابي	درجات الحرية	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig	نتيجة الفرضية العنصرية
4.196	46	21.197	1.679	*0.000	رفض

* دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

يتبين لنا من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية الفرعية الرابعة "عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن هذا انعكس إيجاباً على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية" قد بلغ (4.196) وهذا المتوسط أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي (متوسط أداة القياس) وهو (3) وقد بلغت (قيمة T المحسوبة = 21.197) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (T الجدولية 1.679) ومستوى دلالة إحصائية تبلغ (Sig = 0.000)، مما يدل على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات التي تنتمي للفرضية الفرعية الرابعة وبين المتوسط الحسابي الفرضي، ووفق قاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية العدمية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهذا يعني أن:-

"عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن ذلك ينعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية".

* اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:-

لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الناحية الإحصائية تم صياغتها إحصائياً كما يلي:

الفرضية الصفرية: H_0 : عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية لا يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

ويوضح الجدول رقم (19) التالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالفرضية الفرعية الخامسة.

الجدول رقم (19)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الخامسة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	ر.م
0.749	4.196	إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية سوف يؤدي إلى تحسين المراجعة ومن ثم تحسين التقرير المالية للسنوات التالية.	28
0.885	4.196	إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان مراجعة يعزز استقلال المراجع الخارجي.	29
0.854	4.065	إلى أي مدة تعتقد بأن قيام لجان المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه يعتبر أحد الوسائل التي تساهم في رفع جودة المراجعة ومن ثم التقارير المالية.	30
0.784	4.087	إلى أي مدة تعتقد بأن قيام لجان المراجعة بالاتصال المستمر والمباشر بالمراجع الخارجي والاجتماع به والتقرير عن النتائج الذي توصل إليها يساهم في تحسين أداء المراجع الخارجي.	31
0.881	3.978	ما مدى اعتقادكم بأن قيام لجان المراجعة بالعمل كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي والشركة يساهم في أداء عملية المراجعة بكفاءة.	32
0.880	4.261	إلى أي مدى يمكن أن تساهم لجنة المراجعة في القيام بالأعمال التالية:- قيام لجنة المراجعة بفحص ومناقشة خطة عمل المراجع الخارجي.	33 33.1
0.942	4.044	قيام لجنة المراجعة بمتابعة تنفيذ المراجع الخارجي لعملية المراجعة ومناقشة الصعوبات التي تواجهه وقيام اللجنة بتذليل هذه الصعوبات.	33.2
0.868	4.152	قيام لجنة المراجعة بمتابعة إعداد القوائم والتقارير المالية قد يمكنها من اكتشاف الغش والتصرفات الغير قانونية.	33.3
0.915	4.087	قيام لجنة المراجعة بالتحقق من الالتزام بمعايير المراجعة وبذل العناية المهنية في عملية المراجعة الخارجية.	33.4
0.534	4.118	إجمالي الفقرات	

واستناداً إلى النتائج الواردة في الجدول أعلاه يتبين ما يلي:

- أن أعلى متوسط حسابي بين الفقرات المتعلقة بالدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة لتحسين التقارير المالية وذلك من خلال جودة المراجعة الخارجية هو (4.261) وهو خاص بالفقرة رقم (33.1) والتي توضح وجهة نظر المشاركين حول مدى مساهمة لجان المراجعة في مناقشة خطة عمل المراجع الخارجي وهذه النتيجة تدل على أهمية الدور الذي تلعبه لجان المراجعة لمناقشة خطة ونطاق عمل المراجع الخارجي مما يدعم جودة الأداء المهني له، وذلك لأن اللجنة قد تكون على علم بنقاط ضعف معينة تطلب من المراجع مراعاتها عند القيام بالتخطيط لعملية المراجعة، ويشير الانحراف المعياري البالغ (0.880) إلى وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول هذه الفقرة.

- أن أقل متوسط حسابي هو الخاص بالفقرة رقم (32) المتعلقة بالدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي والشركة مما يساهم في أداء عملية المراجعة بكفاءة إذ بلغ (3.978)، وقدر الانحراف المعياري لردود المشاركين عن هذا الجانب بـ (0.881) وهذا يدل على تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه الفقرة.

- وتتراوح المتوسطات الحسابية لباقي الفقرات ما بين (4.044 - 4.196) والخاصة بالفقرات رقم (28، 33.2) والمتعلقة بدور لجان المراجعة في دعم المراجع الخارجي ومساعدته في زيادة جودة أداءه المهني بداية من مرحلة التخطيط لعملية المراجعة الخارجية حتى يصل إلى مرحلة إصدار تقريره النهائي، وقد تراوحت الانحرافات المعيارية للفقرات ما بين (0.749 - 0.942) وهي تدل على وجود تقارب في إجابات المشاركين حول القبول للمهام التي يمكن أن تقوم لجان المراجعة في شركات الليبية إذا تم تطبيقها.

- وبشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية التي تنص بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن أن يحسن التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية (4.118) مما يدل على أن للجان المراجعة دور هام في تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

ويوضح الجدول رقم (20) التالي نتيجة اختبار (One Sample T-Test)

لمقارنة المتوسط الحسابي المتعلق بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يحسن جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية مع الوسط الحسابي الافتراضي لدرجة القبول وهو (3):

الجدول رقم (20)

نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتوسط الحسابي	درجات الحرية	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة Sig	نتيجة الفرضية النظرية
4.118	46	14.195	1.679	*0.000	رفض

* دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

ويتبين لنا من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالفرضية الفرعية الخامسة التي تنص على أن "وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يحسن جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية" قد بلغ (4.18) وهذا المتوسط أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي (متوسط أداة القياس) وهو (3) وقد بلغت (قيمة T المحسوبة = 14.195) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (T الجدولية 1.679) ومستوى

دلالة إحصائية تبلغ (Sig = 0.000)، مما يدل على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات التي تنتمي للفرضية الفرعية الخامسة وبين المتوسط الحسابي الفرضي. ووفق قاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية العدمية (H_0) لصالح الفرضية البديلة (H_1). وهذا يعني أنه:-
توجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف تحسن جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

- اختبار الفرضية الرئيسية من خلال الفرضيات الفرعية.

لاختبار الفرضية الرئيسية يمكن صياغتها في الصورة الصفرية على النحو التالي:-

H_0 : " لا توجد علاقة بين وجود لجان المراجعة وجودة التقارير المالية"

ويوضح الجدول التالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالفرضية الرئيسية.

الجدول رقم (21)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات المتعلقة بالفرضية الرئيسية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
0.376	3.942	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف تعد لتقارير المالية في الوقت المناسب
0.471	3.580	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية
0.713	4.239	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية
0.383	4.196	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية فإن ذلك انعكس على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية
0.534	4.118	عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة تقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية
0.306	4.069	الإجمالي

استناداً إلى النتائج الواردة في الجدول أعلاه يتبين ما يلي :-

- أن أعلى متوسط حسابي من بين المجالات المتعلقة بقياس دور لجان المراجعة في تحسين تقارير مالية هو ذلك المتعلق بدور لجان المراجعة في زيادة الاهتمام بموظفي الإدارة المالية تبلغ (4.239) وهذا يشير إلى اتفاق المشاركين بشكل كبير على اهتمام لجان المراجعة بموظفي الإدارة المالية إذا تم وجودها بالشركات الصناعية الليبية حيث تقوم بالاهتمام

بالدورات التدريبية للمحاسبين على فترات دورية للرفع من كفاءتهم والاهتمام بتعيين المؤهلات المتخصصة في مجال المحاسبة و اهتمامها بتوفير الاستشارات المالية لمساندة العاملين بالإدارة المالية، ويشير الانحراف المعياري لردود المشاركين حول هذا المجال البالغ (0.713) إلى وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حول اهتمام لجان المراجعة بموظف الإدارة المالية.

- جاءت المتوسطات الحسابية لكل من مجال وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يساعدا على إعداد التقارير المالية في الوقت المناسب، وبوجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ينعكس إيجاباً على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية، وبوجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة لمراجعة الخارجية أكبر من المتوسط النظري حيث قدرت بـ (4.118-4.196-3.942) للمجالات النظرية على التوالي، مما يدل على أن الأداء الفعال للجنة المراجعة بالشركة يساهم في مساعدة الإدارة في أداء وظائفها بكفاءة وفعالية وإعداد التقارير في الوقت المناسب، وإن لجان المراجعة دوراً في زيادة مصداقية القوائم المالية التي تخضع للمراجعة، و أن لها دور في زيادة كفاءة مكتب المراجعة الداخلية مما يؤدي إلى تحسين أداء المراجع الداخلي، وإن قيام لجنة المراجعة بمناقشة خطة ونطاق عمل المراجع الخارجي وتقوية وتحسين خطوط الاتصال بين الإدارة والمراجع الخارجي والمراجعين الداخليين يدعم جودة الأداء المهني و يزيد الثقة في التقارير المالية، ويدل الانحراف المعياري البالغ (0.534-0.383-0.376) إلى وجود تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه المجالات.

- من خلال الجدول يتبين أيضاً أن أقل متوسط حسابي للمجال المتعلق بالفرضية الثانية والبالغ (3.580) والذي ينص بان وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية الليبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية، مما يدل على أن الأداء الفعال للجنة المراجعة سوف يعزز مصداقية القوائم المالية التي تهتم بفحص الجوانب المالية للتأكد من الإفصاح عنها، وقد انحراف المعياري لردود المشاركين حول هذا الجانب بـ (0.534) وهذا يدل على وجود تقارب بين إجابات المشاركين حول هذه المجال.

- بشكل عام بلغ المتوسط الحسابي لإجمالي المجالات (4.069) والتي تعكس العلاقة بين وجود لجان المراجعة وجودة التقارير المالية، وهذا أكبر من المتوسط النظري مما يدل على أن لجان المراجعة دوراً في تحسين جودة التقارير المالية من خلال الأنشطة التي تقوم بها، ويشير الانحراف المعياري الإجمالي لجميع الفترات والبالغ (0.306) إلى وجود تقارب بين إجابات الأفراد المشاركين حولها.

ويوضح اختبار (One Sample T-Test) مقارنة المتوسطات الحسابية لإجمالي الفرضيات الفرعية مع المتوسط الفرضي وهو (3) :

الجدول رقم (22)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتوسط الحسابي	درجات الحرية	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	مستوى الدلالة الإحصائية Sig	نتيجة الفرضية المقابلة للعملية
4.069	46	23.697	1.679	*0.000	رفض

* دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)

ويتبين من خلال الجدول رقم (22) أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للفرضية الرئيسية بلغ (4.069) وهذا المتوسط أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي (متوسط أداة القياس) وهو (3) فقد بلغت (قيمة T المحسوبة = 23.697) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (الجدولية 1.679) ومستوى دلالة إحصائية تبلغ (Sig = 0.000)، مما يدل على أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي الإجمالي للفرضية الرئيسية وبين المتوسط الحسابي الفرضي، ووفق قاعدة القرار فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) لصالح الفرضية البديلة (H1)، وهذا يعني أنه:-

'توجد علاقة بين وجود لجان المراجعة وجودة التقارير المالية'

أي أن لجان المراجعة سوف تساهم في تحسين التقارير المالية في الشركات الصناعية اللببية إذا تم تطبيقها.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

نتائج وتوصيات الدراسة

أولاً: النتائج:-

من خلال الدراسة النظرية وتحليل البيانات العملية تم التوصل إلى النتائج التالية.

1- أتضح من الدراسة مدى أهمية وجود لجان المراجعة داخل الشركات الصناعية الليبية، وذلك لما ستقوم به من دور رئيسي وفعال بمتابعة الكثير من الجوانب المالية والمحاسبية ابتداء من إجراء القيود اليومية وانتهاء بأعداد القوائم المالية وكذلك التحقق من سلامتها والمعلومات الواردة بها.

2- وجود لجان المراجعة داخل الشركات الصناعية الليبية سيؤدي إلى تحقيق العديد من الفوائد وهي ارتفاع مستوى جودة التقارير المالية، زيادة الثقة في التقارير المالية وتدعيم موضوعية ومصداقية القوائم المالية، وتعمل على الحد من التلاعب من قبل الإدارة، وتساعد إدارة الشركة على الوفاء بالتزاماتها، وتوفير الحماية لمستخدمي القوائم المالية، وتدعيم استقلال المراجع الخارجي، وهذا يؤدي إلى تخفيض نواحي التصور في أنشطة الرقابة على التقرير المالي.

3- إن أنشطة لجان المراجعة لها تأثير على جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية بالشركات الصناعية الليبية متمثلة في التأكد من جودة المعلومات في التقارير المالية، والإشراف على عملية الإفصاح، وفحص ودراسة نظم الرقابة الداخلية، وإحكام الرقابة على الإدارة، ومراجعة وفحص نتائج عملية المراجعة، وتحسين خطوط الاتصال بين المراجعين والإدارة العليا، وتدعيم استقلال المراجع الخارجي، ترشيح وتعيين المراجع الخارجي وتحديد أعبائه وفترة عزله، مراقبة الخدمات بخلاف المراجعة وتقليل أثرها على استقلال المراجع.

4- أوضحت الدراسة أنه عندما تكون إدارة المراجعة الداخلية تابعة للإدارة فسي البيكسل التنظيمي فإن هذا يؤثر على استقلاليتها، حيث إن المراجع الداخلي قد لا يتمكن من إداء كافة ملاحظاته لكي لا تقوم الإدارة على فصله أو عزله.

5- توصلت الدراسة إلى أهمية لجان المراجعة في الرفع من جودة الأداء العملي للمراجع الخارجي وذلك من خلال العناصر التالية:

أ- اهتمام لجنة المراجعة بمناقشة خطة ونطاق عمل المراجع الخارجي وهذا يدعم جودة الأداء العملي له، وذلك لأن اللجنة قد تكون على علم بنقاط ضعف معينة تتطلب من المراجع مراعاتها عند القيام بتخطيط عملية المراجعة.

ب- وجود لجان المراجعة بالشركة من شأنه المساهمة في زيادة فعالية عملية المراجعة، وزيادة جودة الأداء المهني للمراجع.

ج- وجود لجان المراجعة بالشركات المساهمة قد يساهم في اكتشاف الغش أو بعض التصرفات غير القانونية.

6- هناك خصائص للجان المراجعة أن المشاركون على ضرورة توفرها ومن أهمها استقلال أعضاء لجنة المراجعة، الخبرة المحاسبية للجنة المراجعة، توفر الشرعية لأعضاء لجنة المراجعة، التأهيل العلمي والعملي لأعضاء لجنة المراجعة، قدرة أعضاء اللجنة في الحصول على المعلومات الملائمة من داخل المنشأة في الوقت المناسب، توفر مقومات القيادة للجنة المراجعة، وقدرة أعضاء اللجنة على التقدير السليم وحل المشكلات، ومعرفة أعضاء اللجنة بالمجالات المختلفة.

وخلاصة القول فإن وجود لجان المراجعة في الشركات الصناعية الليبية سوف يساهم في تحسين جودة التقارير المالية وهذا بدون شك سوف ينعكس إيجاباً على هذه الشركات وخاصة في ظل التطورات الحديثة في مجال التجارة العالمية والاتفاقيات الدولية وتشجيع البلاد على الاستثمارات الأجنبية وتفعيل القطاع الخاص.

ثانيا- التوصيات:

- 1- ضرورة قيام الشركات الصناعية الليبية بتشكيل لجان مراجعة، وذلك نظرا للمنافع التي يمكن أن تعود عليها لتحسين جودة التقارير المالية بأن يكون هناك قانون إلزامي لوجود لجنة المراجعة بالشركات الصناعية .
- 2- ضرورة زيادة الأبحاث والدراسات الأكاديمية التي تتناول كيفية تطوير دور لجان المراجعة وزيادة فعاليتها.

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع

أولاً: الكتب العربية:

- 1- إبراهيم عثمان شاهين، المراجعة - دراسات معاصرة وحالات عملية، مؤسسة نبيل للطباعة، الطبعة الرابعة، 1999.
- 2- بشير الدرويش، المهدي غنية، البهلول شلابي، "البحث العلمي في العلوم الإدارية والمالية" الأسس والمفاهيم والمناهج، الطبعة الأولى، بنغازي: دار الكتب الوطنية، 2005.
- 3- ظاهر الكلاية محفوظ جودة، أساليب البحث العلمي، الأردن، دار زهران، 1999.
- 4- محمد عبيدات وآخرون، "منهجية البحث العلمي، المراحل والتقواعد والتطبيقات"، الطبعة الثانية، عمان، دار واثل، للنشر.
- 5- مصطفى عمر الشير، "مقدمة في مبادئ وأسس البحث الاجتماعي"، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، 1986.
- 6- وليم توماس، أمرسون هنكي، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، تعريب ومراجعة: أحمد حجاج، كمال الدين سعيد، الرياض، دار المريخ للنشر، 1989.

ثانياً: المقالات:

- 1- السيد أحمد السقا، "إطار نظري مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 1995، ص 1 - 49.
- 2- أمال إبراهيم، شفاء فزّاج، "دراسة تحليلية لأهمية لجان المراجعة واختصاصاتها والدوافع الاختيارية لتكوينها من قبل الشركات المساهمة - دراسة ميدانية استطلاعية في سوق الأعمال المصرية"، مجلة التكاليف، العدد الأول والثاني، السنة الخامسة والعشرون، يناير ومايو، 1996، ص 63 - 114.
- 3- أماني حسين، "أهمية لجنة المراجعة"، المحاسب، مجلة علمية متخصصة تصدرها جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد السادس، يوليو، إبريل، 2000، ص 19 - 24.
- 4- جورج دانيال غالي، "دور لجنة المراجعة في تحسين التقارير المالية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، يوليو، 1998، ص 555 - 603.
- 5- حازم حسين، "أهمية لجنة المراجعة"، المحاسب، مجلة علمية متخصصة تصدرها جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد الخامس عشر، يوليو، سبتمبر، 2002، ص 1 - 2.

- 6- خالد الثلج، "ظاهرة انتشار اللجان في الأجهزة الحكومية بالسعودية" مجلة الإدارة العامة، العدد 41، لسنة 22، 1984، ص 91.
- 7- ذكاء محمد خليفة، 'العلاقة بين نوع تقرير المراجعة وعزل المراجع في ظل أو عدم وجود لجنة للمراجعة بالشركة وأثر ذلك على استقلال المراجع، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد 20، يوليو، 1994، ص ص 211 - 269.
- 8- سامي وهبه متولي، لجنة المراجعة ودورها في زيادة فعالية عمل المراجعين ودعم استقلالهم، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، 1992، ص ص 1017 - 1050.
- 9- سامي وهبه متولي، 'مفهوم الاستقلال في المراجعة والمخاطر التي تهدده'، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، 1990، ص ص 1113 - 1156.
- 10- سامي وهبه متولي، 'فجوة التوقعات في المراجعة - أسبابها وسبل تضييقها' المجلة العلمية، كلية التجارة، فرع جامعة الأزهر بنات، العدد العاشر، يناير، 1993، ص 175.
- 11- سعد بن صالح الرويتع، 'أهمية التعليم المهني المستمر للمحاسب القانوني: دراسة مقارنة لمتطلبات التعليم المهني المستمر وفقا للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومعهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز والاتحاد الدولي للمحاسبين'، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، 1999.
- 12- عبد الله علي المنيث، عبد الرحمن إبراهيم الحميد، 'مهام لجان المراجعة ومعايير اختيار أعضائها: دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية' مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 11، سنة 1998، ص ص 37-67.
- 13- علي أحمد زين، 'نموذج مقترح لدور المراجع الخارجي بخصوص تقديم الخدمات الاستشارية للمنشآت العميلة' المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الأعمال بالزمالك، السنة الثامنة، العدد الأول، 1994، ص ص 1-25.
- 14- علي أحمد زين، 'إطار مقترح للاتصالات الفعالة في مجال مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة' مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 1990، ص ص 25-26.
- 15- عوض سلامة الرحيلي، سمية غازي فريدي، 'دراسة ميدانية لأثر عوامل جودة المراجعة على الأتعاب من وجهة نظر لجان المراجعة باتشركات المساهمة السعودية' مجلة الدراسات المالية والتجارية (العلوم الإدارية)، كلية التجارة بني سويف، العدد الثاني السنة السابعة، يوليو، 1997، ص ص 109-145.

- 16- فايزة محمود حلمي يونس، "لجان المراجعة ودورها في تدعيم استقلال المراجع الداخلي بالشركات المساهمة في مصر: دراسة ميدانية استطلاعية" المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 20، العدد الأول، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 1996، ص ص 1- 15.
- 17- محمد القيومي، "دراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات المصرية" مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، السنة الرابعة عشر، 1994، ص ص 1- 41.
- 18- محمد حسني عبد الجليل صبيحي، "استخدام لجنة المراجعة بالشركات المساهمة بالمملكة السعودية - دراسة تحليلية" مجلة الدراسات والبحوث التجارية بينها، العدد الأول، 1995، ص 127.
- 19- وابل بن علي وابل، "محددات فعالية لجان المراجعة بالشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية - دراسة ميدانية"، مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، مارس، 1996، ص ص 441- 485.

ثالثاً: البحوث والدراسات:

- 1- أحمد أنيس، 'تحليل آثار لجان المراجعة على كفاءة عملية المراجعة وتدعيم استقلال المراجع الخارجي'، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 1998.
- 2- أشرف محمد عبد البديع، 'تقييم مدى كفاية الإفصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة المصرية لخدمة حملة الأسهم' رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة أسيوط، 1993.

رابعاً المراجع الأجنبية:

A-: BOOKS

- 1- Arens, Alvin, and Randal, J. E and Mark.S.B "Auditing and Assurance services", Prentice – Hall – USA, 2003.
- 2- Carmichael, D.R. Willingham, J.J and Schaller, C.A., "Auditing concepts and method: A Guide to current theory and practice", McGraw – Hill, Inc. USA, 6th ed., 1996.
- 3- Jacke E. Kiger and James H Scheiner "Auditing", second edition, Houghton mifflin company: Boston, New York, 1997.
- 4- William F. Messier. "Auditing and Assurance services", McGraw – Hill, Irwin., USA, 3rd ed, 2003.

B- Articles

- 1- Abbott Lawrence and Parker Susan, "Auditor selection and Audit committee characteristics" Journal of Practice and Theory, vol.19, No.2 fall 2000.
- 2- Bull, Ivan, "Board of director acceptance of treadway responsibilities", Journal of Accountancy, February, 1991, pp 67 – 74.
- 3- Bull, Ivan and Florance Cowan Sharp "Advising clients on treadway audit committee recommendations", Journal of Accountancy, Feb, 1989, pp 46 – 48.
- 4- Carcello Joseph V and Terry L. Neal, "Audit committee composition and auditor reporting". The Accounting Review, vol. 75, No. 4, Oct, 2000, pp. 453- 466
- 5- Carcello Joseph V and Terry L. Neal, "Audit committee characteristics and auditor dismissals following "New" Going – concern reports" The Accounting Review, vol. 78, No.1, Jan. 2003, pp. 95 – 103.
- 6- Collier, Paul. Arnold., "Audit committee in major U.K companies" Managerial Auditing Journal, vol.8, No.3, 1993, pp. 25 – 30.
- 7- Dezoort F. Todd and Steven E. Salterio., "The Effects of corporate governance experience and financial-reporting and audit knowledge on audit committee members judgments",Journal of Practice and Theory, vol.20, No.2, Sep, 2001, pp. 30 – 44.
- 8- Dezoort F. Todd., "An analysis of experience effects on audit committee members overnight judgments" Accounting Organiz and Society., vol.23, No.1. 1998, pp. 1-21
- 9- Gerald Vinten and Connie Lee, "Audit committee and corporate control". Managerial Auditing Journal, vol.8, No.3, 1993, pp. 11 – 24.
- 10- Goldman. A and Benzion Barler "The Auditor – firm conflict of interest: its implication for independence" The Accounting Review, Oct, 1974, pp. 707 –718.
- 11- James W. Bean J.R "The audit committee's roadmap" Journal of Accountancy, Jan, 1999, pp. 47 – 48.
- 12- John J. Wild "Managerial accountability to shareholders: audit committees and the explanatory power of earnings for returns". British Accounting Review, vol.26, No.4, 1994, p. 353.
- 13- Jonas, Gregory J. Blancher. Jeannot, "Assessing quality of financial Reporting", Accounting Horizons, Vol.14, issue 3, Sep 2000, P.353
- 14- Kelly, Thomas. P., "The Coso Report: Challenge and counter challenge". Journal of Accountancy, Feb, 1993, pp. 10 – 18.

- 15- Knapp, Michael C., "An Empirical Study of Audit Committee Support for Auditors Involved in Technical Disputes with Client Management" The Accounting Review, July, 1987, pp. 578 – 588.
- 16- Knapp, Michael., " Audit conflict: An Empirical study of the perceived ability of auditors to resist management pressure" The Accounting Review, vol. LX, No.2, Apr, 1985, pp. 202 – 211.
- 17- Leauby, Bruce, A Zook, and John D, "Improving the effectiveness of corporate audit committees", United States, US Pennsylvania cpa Journal, Summer, 1999, P. 37 – 40.
- 18- March Hugh L. and Thomas E Powell., "The audit committee charter PX for fraud prevention". Journal of Accountancy, Feb, 1989, pp. 50 – 75.
- 19- Marks Norman "The audit committee training", Internal Auditor, vol. 60, Issue. 6, Dec, 2003, pp. 41 – 45.
- 20- Mautz R.K and Neary R.D, "Corporate audit commit – Quo Vadis?" ,The Journal of Accountancy, Oct, 1979, pp. 83 – 88.
- 21- McMullen Dorthy A and Roghunandam. K "Enhancing audit committee effectiveness" Journal of Accountancy, Aug, 1996, pp. 79 – 8
- 22- McMullen Dorthy "Audit Committee performance:An Investigation of The Consequences Associated with Audit Committees",Journal of Practice & Theory,vol. 15, no. 1, spring,1996.
- 23- Mitchel, Johan A. "Poisoned chocolata? Corporate governance and the Cadbury report". Managerial Auditing Journal, vol. 8, No.3, 1993, pp. 31 – 34.
- 24- Nichols Donald. R and Kenneth H. Price., "The auditor - firm conflict: An analysis using concepts of exchange theory" The Accounting Review, Apr, 1976, pp. 335 – 345.
- 25- Osterio, Peter, "A closer look at audit committees", CA Magazine, Feb, 1982, P. 25.
- 26- Read William j .& Kannan Raghunandan, "The state of Auditors Committees",Journal of Accountancy ,may,2001.pp 57-60
- 27- Recco R Vanasco, "The audit committees: An international perspective" Managerial Auditing Journal, vol. 9, No.8, 1994. PP, 1-22.
- 28- Ridely A.J., "An audit committee event matrix". internal auditor, vol. LVIII, Apr, 2000, p. 56.
- 29- Scarbraugh D. Paul: Rama, Dasaratha V.etal., "Audit commirree composton and interaction with internal auditing: Canadian Evidence"Accounting Horizons, vol. 12, issue. 1, Mar, 1998, pp. 51 – 63.

- 30- Shockley. R.A., "Perceptions of auditors independence: An empirical analysis", The Accounting Review, Oct, 1981, pp. 785 – 799.
- 31- Verschoor Curtis C. "Bench marking the audit committee". Journal of Accountancy, Sep, 1993, pp. 59 – 64.
- 32- William G. Bishop Dana R. Hermanson and Paul D. Lapedes, and Larry E. Rittenberg, "The Year of the audit committee". Internal Auditor, Apr.2000, pp. 48 – 50.

الملاحق

ملحق رقم (1)

أسماء الشركات الصناعية

1.	شركة المنشآت والمشغولات / تاجوراء	23.	الشركة العامة للأسلاك والمنتجات الكهربائية / بنغازي
2.	الشركة الوطنية للإلكترونيات / طرابلس	24.	شركة العامة لصناعة الزجاج / العزيرية
3.	الشركة الوطنية للمقصورات / تاجوراء	25.	الشركة الوطنية للألومنيوم والقصاص / طرابلس
4.	شركة أمن للإطارات والتمسكات / تاجوراء	26.	المعامل المتحدة للمكرونة
5.	الشركة العامة للصناعات الجلدية ومنتجاتها / طرابلس	27.	شركة عامة لصناعة الخبز والخبز والحلويات والخبز / طرابلس
6.	شركة الشاحنات والحافلات / تاجوراء	28.	الشركة العامة للبلاط ومواد البناء / طرابلس
7.	الشركة العربية لتصنيع وتميئة المشروبات / طرابلس	29.	شركة العامة لصناعة الغازات الصناعية / جنزور
8.	شركة العامة للذئب والاسفنج الصناعي / طرابلس	30.	الشركة الوطنية للمنسوجات / جنزور
9.	شركة التنمية الوطنية / طرابلس	31.	الشركة العربية للصناعات الهندسية / طرابلس
10.	شركة الليبية للجرارات / تاجوراء	32.	شركة العامة للخردة / مصراته
11.	شركة الليبية لصناعة الأجر / السواني	33.	شركة العامة لصناعة الدفانيات والمواد الكيماوية
12.	شركة الحساسات الطبية والقطن الطبي / جنزور	34.	الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف
13.	الشركة الوطنية لتصلون ومواد التنظيف / زوارة	35.	شركة الرابطة العربية
14.	شركة العامة لصناعة التلجيات والافرنج / طرابلس	36.	شركة عربية للأسمنت ومواد البناء
15.	الشركة العربية لليبية لعماد المغزلية / زوارة	37.	الشركة العامة للمباني المصنعة / طرابلس
16.	الشركة العامة للصناعات الكيماوية / فوكماش	38.	شركة الاستثمارات الصناعية / سبها
17.	الشركة العربية للأسمنت / للخمس	39.	الشركة العامة لصناعة الطلاء ومستلزماته
18.	الشركة العامة لصناعة المواسير (الترنت) / جنزور	40.	شركة الإسمنت الليبية / بنغازي
19.	الشركة الليبية للحديد والصلب / مصراته	41.	الشركة العامة للطلاء ومستلزماته
20.	شركة الصهر الوطنية / طرابلس	42.	المؤسسة الوطنية للنفط
21.	الشركة العامة للتبغ والكرويت / طرابلس	43.	الشركة الوطنية للمباني الجاهزة / بنغازي
22.	الشركة العامة للورق والمنتجات الورقية / الزوية	44.	شركة رأس الإخوف لتصنيع النفط والغاز

45.	شركة الزاوية لتصنيع النفط	.48	شركة استخلاص وتكرير الزيوت النباتية
46.	شركة العمورة للمواد الغذائية	.49	شركة الإنشاءات البحرية
47.	شركة الإنشاءات الكهربائية	.50	الشركة الوطنية لتعليب الأسماك ومنتجاتها

منحق رقم (2)

عينة الدراسة

الجهات التي تم توزيع قوائم الاستبيان عليها:

1. الشركة العامة للخردة / مصراته.
2. شركة المنشآت والمشغولات المعدنية/تاجوراء.
3. الشركة الوطنية للمقطورات/ تاجوراء.
4. شركة الشاحنات والحافلات/ تاجوراء.
5. الشركة الليبية للجرارات/ تاجوراء.
6. الشركة العربية الاسمنت/ الخمس.
7. الشركة العامة الألكترونيات/ طرابلس.
8. الشركة العربية لتصنيع وتعبئة المشروبات/ طرابلس.
9. الشركة الليبية للحديد والصلب/ مصراته.
10. الشركة العامة للتبغ والكبريت/ طرابلس.
11. الشركة العربية الليبية للمواد المنزلية/ زوارة.
12. الشركة العامة لصناعة الثلجات والأفران الزجاج/ طرابلس.
13. الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف.
14. الشركة العامة لصناعة الدائن والإسفننج الصناعي/ طرابلس.
15. شركة الضمادات الطبية والقطن الطبي/ طرابلس.
16. شركة الزاوية لتصنيع النفط.

منحى رقم (3)

صحيفة الاستبيان

القسم الأول: معلومات عامة عن المشاركين.

يرجى وضع إشارة (✓) أمام الإجابة التي تراها مناسبة :

الوظيفة :

- | | |
|-------------------------|-----------------------------------|
| () مدير إدارة المالية. | () مدير إدارة المراجعة الداخلية. |
| () المراقب المالي. | () رئيس قسم الحسابات وائتمانية. |
| () وظيفة أخرى (تذكر). | |

المؤهل العلمي :

- | | |
|------------------------------------|------------------------------------|
| () دكتوراه في المحاسبة. | () ماجستير محاسبة. |
| () بكالوريوس محاسبة. | () دبلوم عالي في العلوم والمالية. |
| () دبلوم متوسط في العلوم المالية. | () أخرى (تذكر)..... |

عدد سنوات الخبرة في مجال الوظيفة :

- | |
|-------------------------------------|
| () أقل من خمس سنوات. |
| () من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات. |
| () من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة. |
| () 15 سنة فأكثر. |

القسم الثاني : معلومات تتعلق بمتغيرات الدراسة:

يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) أمام العبارات التي تراها مناسبة وتعبير عن رأيك :-

أ- عند وجود لجان المراجعة في الشركات الصناعية اللببية سوف تعدد التقارير المالية في الوقت المناسب.

يوضح هذا الجزء العلاقة بين وجود لجان المراجعة وأثرها علي جودة المعلومات بالتقارير

المالية وأعدادها في الوقت المناسب، بين مدى موافقتكم علي كل من هذه العناصر وذلك بوضع

علامة (✓) في الخانة المناسبة في الجدول التالي:

بشكل غير مقبول جداً	بشكل غير مقبول	أو محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جداً	بشكل جيد جداً
					ما مدى اعتقادكم بأن وجود لجان المراجعة بالشركة يساهم في مساعدة الإدارة في أداء وظائفها بكفاءة وفعالية.
					ما مدى اعتقادكم بأن المشاكل المالية التي يعاني منها المحاسبون قد تنخفض إلى حد كبير إذا تبنت منشأتكم نظام لجان المراجعة.
					ما مدى اعتقادكم بأن التقارير المالية الداخلية الفترية لمنشأتكم يمكن أن تعد أولاً بأول في حال تبني لجان المراجعة.
					ما مدى اعتقادكم بأن التقارير الختامية (قائمة الدخل، قائمة المركز المالي) يمكن أن تعد في الوقت المناسب في مدى أقصاه ثلاثة اشهر من نهاية السنة المالية في ظل تبني لجان المراجعة.
					ما مدى اعتقادكم بأن منشأتكم سوف تهتم بإعداد العمل المالي أولاً بأول ومنع تراكمه في حالة تبني لجان المراجعة.
					ما مدى اعتقادكم بأن وجود لجنة المراجعة سوف يساعد في الاهتمام بكفاءة وتأهيل القاعمين على الأعمال المالية.
					إس أي مدى يتم إعداد القوائم المالية الختامية من قبل محاسبين المنشأة في ظل تبني لجان المراجعة.
					إس أي مدى تعتقد (أن يتم تشكيل لجنة إعداد القوائم المالية) مع نهاية السنة المالية أو قبلها بفترة مناسبة في ظل وجود لجان المراجعة.
					إس أي مدى تعتقد بأن التقارير المالية بوجود لجان المراجعة سوف يتم إعدادها في الفترات المناسبة التي حددها القانون.
					ما مدى اعتقادكم بأن الأعمال المالية يمكن أن تتم في الوقت المناسب إذا تبنت منشأتكم نظام لجان المراجعة.
					ما مدى اعتقادكم بأن الأداء الفعال للجنة المراجعة سوف يعزز من مصداقية القوائم المالية وكفاءة عملية المراجعة.

بشكل غير مقبول جدا	بشكل غير مقبول	محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جدا	البيانات
					ما مدى اعتقادكم بأنه في ظل وجود لجان المراجعة سوف تعد تقارير النشاط وفقاً للفترة الزمنية التالي: شرباً ربع سنوياً نصف سنوياً سنوياً

ب - عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللبية سوف ترتفع الثقة في التقارير المالية بوضوح هذا الجزء تأثير مجموعة من الأنشطة وخصائص لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية. بين مدى موافقتكم على كل من هذه العناصر وذلك بوضع علامة (✓) في الخانة المناسبة في الجدول التالي:

بشكل غير مقبول جدا	بشكل غير مقبول	محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جدا	البيانات
					إن أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة في شركتكم سوف تقلل الملاحظات الواردة من المراجع حول القوائم المالية للشركة.
					ما مدى اعتقادكم أنه بوجود لجان المراجعة في شركتكم سوف تكون الملاحظات الواردة عن القوائم المالية غير جوهرية.
					ما مدى اعتقادكم بأنه سيكون هناك تحسن في ملاحظات المراجع الخارجي على القوائم المالية في حال تبنى لجان المراجعة بالشركات الصناعية.
					ما مدى اعتقادكم بأنه سيكون هناك تحسن في تقرير المراجع الخارجي في ظل وجود لجنة المراجعة أي اتجاه المراجع نحو تقرير التنظيف.
					إن أي مدى تعتقد أن لجان المراجعة في حال تبنى شركتكم لها سوف يوفر لها الخصائص التالية: الاستقلالية. توافر خلفية بعلم المحاسبة والمراجعة والتمويل. التربية بكيفية إعداد التقارير المالية. تفهم طبيعة عملية المراجعة الخارجية. تفهم طبيعة أعمال المراجعة الداخلية. القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع المتدبرين. القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع المراجعين. القدرة على إقامة الاتصال الفعال مع معدي القوائم المالية.

بشكل غير مقبول جداً	بشكل غير مقبول	بشكل محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جداً	البيانات
					<p>ما مدى اعتقادكم بأن لجان المراجعة سوف تساعد في تحقيق العناصر التالية:</p> <p>نفع الإدارة المالية توافر الإيضاحات المتممة مع التقارير المالية.</p> <p>توافر درجة عالية من الإفصاح والشفافية في عملية التقرير المالي.</p> <p>زيادة أنشطة الرقابة على عملية التقرير المالي بواسطة لجنة المراجعة.</p> <p>توفر عنصر الاستقلال للمراجع الخارجي.</p> <p>فحص جيد لهيكل الرقابة الداخلية بواسطة لجنة المراجعة.</p>

ج- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية النيبية سوف يزيد الاهتمام بموظفي الإدارة المالية.

يوضح هذا الجزء تأثير مجموعة من أنشطة لجان المراجعة على الإدارة المالية وأثرها على جودة التقارير المالية، بين مدى موافقتكم على كل من هذه العناصر وذلك بوضع علامة (✓) في الخانة المناسبة في الجدول التالي:

بشكل غير مقبول جداً	بشكل غير مقبول	بشكل محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جداً	البيانات
					<p>ما مدى اعتقادكم بأن لجان المراجعة يمكن أن تومي وتبقي القيام بالآتي:-</p> <p>تعيين المؤهلات المتخصصة في مجال المحاسبة.</p> <p>القيام بدورات تدريبية للمحاسبين على فترات دورية.</p> <p>توفر الاستشارات المالية التي تساعد على حل المشاكل الفنية التي تواجه العاملين بالإدارة المالية.</p>

د- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية النيبية انعكس ذلك على كفاءة مكتب المراجعة الداخلية

يوضح هذا الجزء مجموعة من الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة على مكتب المراجع الداخلي وأثرها على جودة التقارير المالية، بين مدى موافقتكم على كل من هذه العناصر وذلك بوضع علامة (✓) في الخانة المناسبة في الجدول التالي:

بشكل غير مقبول جدا	بشكل غير مقبول	محايد	بشكل كبير	بشكل كبير جدا	البيان	
					ما مدى اعتقادكم باهتمام لجان المراجعة بالواجب التالية والخاصة بالمراجعة الداخلية:- 2. حيث مكتب المراجعة الداخلية تقيم بالمراجعة الإدارية والمالية. 2. التوعية والمناخ والالتزام بالكفاءة والخبرة في مجال المراجعة الداخلية. 2. العمل على توفير النورات التدريبية للمراجعين الداخليين. 2. مساعدة المراجعين الداخليين للمشاركة في المؤتمرات والندوات المتخصصة في مجال المراجعة.	
					إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية سوف يساهم في تحسين مركز المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي.	
					إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة سوف يؤدي إلى تحسين أداء المراجع الداخلي.	
					ما مدى اعتقادكم بأن قيام لجنة المراجعة بالاتصال مع إدارة المراجعة الداخلية أثناء تخطيط عملية المراجعة سوف يساعد ذلك في تحسين الأداء.	
					إلى أي مدى تعتقد أن قيام لجنة المراجعة لاختيار مدير إدارة المراجعة الداخلية يساعد في تحسين الأداء.	
					إلى أي مدى تعتقد أن قيام لجنة المراجعة بالإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية والتقييم المستمر لها يساعد في تحسين الأداء.	
					إلى أي مدى تعتقد بأنه يزداد احتمال أن تكون القوائم المالية للشركات التي يوجد بها لجان مراجعة أكثر خلو من الأخطاء أو الغش والتلاعب مقارنة بالشركات التي لا يوجد بها لجان مراجعة.	
					إلى أي مدى تعتقد أن لجان المراجعة تهتم بمناقشة النتائج التالية مع المراجعين الداخليين عند تحديد نطاق المراجعة: 2. طبيعة الأنشطة التي تدخل في نطاق المراجعة. 2. كفاءة العاملين المسؤولين عن إدارة نشاط محل المراجعة. 2. تقارير المراجعة الداخلية السابقة عن نشاط محل المراجعة. 2. قوة إجراءات نظام الرقابة الداخلية.	

هـ- عند وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية اللبية يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال جودة المراجعة الخارجية.

يوضح هذا الجزء مجموعة من الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة علي مكتب المراجع الخارجي وأثرها علي جودة التقارير المثبتة، بين مدى موافقتكم علي كل من هذه العناصر وذلك بوضع علامة (✓) في الخانة المناسبة في الجدول التالي:

بشكل كبير جداً	بشكل كبير	بشكل متساو	بشكل غير متساو	بشكل غير متساو جداً	البيان
					إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان المراجعة بالشركات الصناعية سوف يؤدي إلى تحسين المراجعة ومن ثم تحسين التقرير المالية للسنوات التالية.
					إلى أي مدى تعتقد بأن وجود لجان مراجعة يعزز استقلال المراجع الخارجي.
					إلى أي مدى تعتقد بأن قيام لجان المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه يعتبر أحد الوسائل التي تساهم في رفع جودة المراجعة ومن ثم التقارير المالية.
					إلى أي مدى تعتقد بأن قيام لجان المراجعة بالاتصال المستمر والمباشر بالمراجع الخارجي والاجتماع به والتقرير عن النتائج الذي توصل إليها يساهم في تحسين أداء المراجع الخارجي.
					ما مدى اعتقادكم بأن قيام لجان المراجعة بالعمل كطرف محايد للفصل في المنازعات والخلافات الفنية بين المراجع الخارجي وشركة يساهم في أداء عملية المراجعة بكفاءة
					إلى أي مدى يمكن أن تساهم لجنة المراجعة في القيام بالأعمال التالية:- قيام لجنة المراجعة بفحص ومناقشة خطة عمل المراجع الخارجي. قيام لجنة المراجعة بمتابعة تنفيذ المراجع الخارجي لعملية المراجعة ومناقشة الصعوبات التي تواجهه وقيام اللجنة بتذليل هذه الصعوبات. قيام لجنة المراجعة بمتابعة إعداد القوائم والتقارير المالية قد يمكنها من اكتشاف الغش والتصرفات الغير قانونية. قيام لجنة المراجعة بالتحقق من الالتزام بمعايير المراجعة وبذل العناية المهنية في عملية المراجعة الخارجية.

ملحق رقم (4)

الأسئلة المتعلقة باختبار الفرضيات

رقم السؤال	رقم الصفحة
1	1
2	2
3	3
4	4
5	5
6	6
7	7
8	8
9	9
10	10
11	11
12.1	12
12.2	13
12.3	14
12.4	15
13	16
14	17
15	18
16	19
17.1	20
17.2	21
17.3	22
17.4	23
17.5	24
17.6	25
17.7	26
17.8	27

18.1	28
18.2	29
18.3	30
18.4	31
18.5	32
19.1	33
19.2	34
19.3	35
20.1	36
20.2	37
20.3	38
20.4	39
21	40
22	41
23	42
24	43
25	44
26	45
27.1	46
27.2	47
27.3	48
27.4	49
28	50
29	51
30	52
31	53
32	54
33.1	55
33.2	56
33.3	57
33.4	58

ملحق رقم (5)

مخرجات الحاسب الآلي لمعامل ألفا

Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 58

Alpha = .8619

(HA) Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 15

Alpha = .7321

(HB) Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 17

Alpha = .8305

(HC) Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 3

Alpha = .8199

(HD) Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 14

Alpha = .7725

(HE) Reliability Analysis – Scale (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 46 N of Items = 9

Alpha = .7983

ملحق رقم (6)

مخرجات الحاسب الآلي :

	N	Mean	Std. Deviation
HA	46	3.9420	.3757
HB	46	3.5797	.4708
HC	46	4.2391	.7129
HD	46	4.1957	.3826
HE	46	4.1184	.5344

Great Socialist People's Libyan Jamahiriya

Post graduate Studies
Dep. Of Accounting



Al-Tahadi University
The Faculty of Economics

The Role of Auditing Committees in Improving Financial Reports Quality

An Explorative Study on Industrial Sector Companies

Prepared by

**Tharwat Soliman Ibrahim Ali
(015304)**

Supervisor: Dr. Abd al-Aziz Ebaid Abou-Bakr
Dept. of Accounting, Faculty of Economics, Al-Tahadi University

Co-Supervisor: Dr. Awad Ahmed al-Royati
Dept. of Accounting, Faculty of Economics, Gar Yonis University

This Research is Submitted as Complimentary Fulfillment of Requirements of
M. sc. Degree In Accounting from the Faculty of Economics
Al-Tahadi University

University Year 2007/2008

Abstract

The last century witnessed many cases of administrative manipulation that reflects illusory financial statement, a matter lead to reduce levels of confidence in information used in financial reports and in the adopted control system of in these companies. Consequently, organizations and vocational corporations called for essentiality of more controlling activities to improve information quality in financial reports, and availability of accessible information quality that may lead to utilization of such information. So, the call for more controlling activities lead to the notion of auditing committees to improve information quality of financial reports.

The study aims at highlighting the nature of auditing committees, and how they are formed. The study also intends to introduce pioneer experiences of some countries in forming auditing committees and studying their role in improving financial reports through reviewing their practiced activities.

To realize the objectives of the study and to answer questions raised in the study, the researcher assumed a main hypothesis stated as the following "there is a relation between auditing committees in Libyan industrial companies and financial report quality" and to verify this hypothesis, other sub-hypotheses are derived from this main hypothesis.

The population of the study is composed of Libyan industrial companies of industrial sector which is mainly chosen as one of the most important sectors in Libyan economy. The sample was taken from the companies located at the western region of Libya.

Concerning the methodology of the study, the researcher depended on inductive-deductive method. And to collect primary source data, a Questionnaire approved by experts, was designed and developed on basis of some previous studies and the theoretical framework of the study.

To analyze data and test hypotheses, the researcher used some statistical tools such as the statistical program SPSS, arithmetic means, standard deviations, and one sample T- test .

The study shows a group of findings, the most important one is the importance of forming auditing committees inside industrial companies for the effective role they can play in the scope of following up different financial and accountant spans. In addition to the existence of Auditing committees inside industrial companies leads to realizing many advantages.