

دراسة دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي - دراسة ميدانية

*د. ربيعة رمضان شابون

*أ. إيناس أبوبكر الطيري

المستخلص: ارتكز الهدف الرئيسي للبحث في التعرف على دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي. وانتهت نتائج الدراسة إلى صحة الفرض الأول القائل توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال، وصحة الفرض الثاني القائل توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

وأوصت الدراسة بالعمل على تفعيل دور لجان المراجعة وضرورة وضع معايير واضحة للمؤهلات المطلوبة في أعضائها عند اختيارهم، وأن يكون للجان المراجعة دوراً في التوجيه وتعيين المراجع الخارجي، وتحديد أتعابه وآليات الاستغناء عن خدماته.

الكلمات المفتاحية: لجان المراجعة - جودة الأداء المهني - المراجع الخارجي.

الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة:

تعد عملية المراجعة عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن عن نتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية بشكل موضوعي ومحيد، لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج وبين الواقع الفعلي، ومدى الالتزام بالمعايير المقررة في تحضيرها، ثم القيام بتبليغ الأطراف المعنية بنتائج أعمال مراجعة الحسابات ومن ذلك يتضح أن عملية المراجعة عملية مرتبة ومنظمة تقوم على مجموعة إجراءات ومعايير محددة متفق عليها بإطار نظري ثابت وظيفتها مراجعة الأعمال المحاسبية، ابتداءً من النظام المحاسبي وما يتضمن من إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية مروراً بتطبيقات المبادئ المحاسبية، ابتداءً من النظام المحاسبي وما يتضمن من إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية مروراً بتطبيقات المبادئ المحاسبية والأحكام القانونية التي تحكم العمل المحاسبي وانتهاءً بفحص البيانات والقوائم المالية ومن ثم إعطاء الرأي فيها. وكل ذلك يجب أن يتم بشكل موضوعي ومحيد بعيداً عن تأثير أو رغبة الجهات التي أعدت تلك المعلومات وأخيراً تبليغ نتائج أعمال مراجعة الحسابات إلى الأطراف المعنية وفقاً لتقرير له شكل ومحتويات محددة.

(Husam, et.al, P.16)

ولقد زاد الاهتمام مؤخراً بجودة عملية المراجعة نتيجة للعديد من الإخفاقات المالية التي حدثت في بداية القرن الحالي، وبالتالي أرجع الكثير من مستخدمي القوائم المالية أسبابها إلى عدم قيام المراجعين بأداء عملية المراجعة بالكفاءة والمهارة اللازمة لإكتشاف التلاعب والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية حيث تلعب جودة المراجعة الخارجية دوراً مهماً في إضفاء الثقة على القوائم المالية

shabon86@gmail.com

enasaltery@gmail.com

* محاضر، جامعة عمر المختار

* محاضر، جامعة عمر المختار

من قبل المستخدمين، وذلك في ظل تعارض المصالح بين الإدارة ومستخدمي القوائم المالية وذلك في حال عدم نزاهة الإدارة، الأمر الذي قد يخلق العديد من المشاكل التي تنتج عن قيام الإدارة بممارسات إدارة الأرباح للتلاعب في القوائم المالية بما يخدم تحقيق أهدافها، ولذلك تظهر أهمية جودة عملية المراجعة الخارجية حيث تعتبر الضمان الحقيقي للحفاظ على مصلحة مستخدمي القوائم المالية بالإضافة إلى زيادة جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية مما يساعد على إضفاء الثقة والمصداقية من قبل مستخدمي القوائم المالية (صالح، 2016، ص.43).

ثانياً: مشكلة البحث:

شهد العالم في الآونة الأخيرة العديد من الانهيارات المالية لعدد كبير من الشركات نتيجة ارتكاب الكثير من حالات الغش التي أسفرت عن تحريفات جوهرية في القوائم المالية وفشل المراقبين في اكتشاف هذه التحريفات والتقرير عنها نتيجة انخفاض جودة عملية المراجعة ولقد توسعت مسؤولية المراجع الخارجي بصورة كبيرة في ضوء المتغيرات المهنية والتشريعية والتنظيمية، وأصبح لزاماً عليه أن يستغل كافة الفرص المتاحة والأساليب الممكنة التي تمكنه من أداء وظيفته بالصورة المطلوبة وتعفيه من المسائلة حال فشله في اكتشاف التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية، وتحقق سلامة أحكام المراجع الخارجي ليس فقط من خلال أدراك درجة تعقيد مهمة وبيئة المراجعة والمهارات الفنية للمراجع الخارجي (أبوجبل، 2017، ص.35).

حيث تعرضت مهنة المحاسبة والمراجعة في السنوات الأخيرة للعديد من الانتقادات لفشلها في حماية مصالح المستثمرين، وذلك بسبب تعرض العديد من الشركات العالمية للانهيار وأدى ذلك إلى حدوث رد فعل قوى من قبل المجتمع المالي (John, 2007, P.94)، فتلك الانتقادات تعبر عن التباين الموجود بين اعتقادات وإدراكات مستخدمي القوائم المالية لواجبات مراقبي الحسابات وبين اعتقاد وإدراك مراقبي الحسابات لتلك المسؤوليات وهو ما أدى إلى ظهور مصطلح فجوة التوقعات في المراجعة (على، 2013، ص.2).

ونظراً للدور الهام والمؤثر الذي تمثله عملية المراجعة الخارجية لدى جميع المستخدمين للقوائم والتقارير المالية فإنه من الضروري العمل على تحسين جودة أدائها والذي يتمثل في تقديم تقارير وقوائم مالية ذات درجة عالية من الثقة والمصداقية بالإضافة إلى توفير المعلومات المناسبة والضرورية لمستخدمي القرارات في التوقيت المناسب حتى تساعدهم على اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال وجود لجنة مراجعة مستقلة وفعالة داخل الشركة حيث تعمل لجنة المراجعة على زيادة فعالية وجودة

أداء عملية المراجعة الخارجية وذلك عن طريق تدعيم استقلال المراجع الخارجي وزيادة فعالية برنامج المراجعة الخارجية، بالإضافة إلى إجراء التنسيق والتشاور بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة.

وتتمثل مشكلة البحث في كيفية قيام لجان المراجعة بدعم جودة أداء المراجع الخارجي وذلك من خلال تفعيل دور (مهام والمسؤوليات) لجان المراجعة اتجاه المراجع الخارجي، وبذلك تم صياغة مشكلة البحث في صورة التساؤلات الآتية:

1- ما طبيعة العلاقة بين دور لجان المراجعة ودعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال؟

2- ما طبيعة العلاقة بين دور لجان المراجعة ودعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي؟

ثالثاً: أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في التعرف على دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي"، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

1- إلقاء الضوء على ماهية لجان المراجعة (تشكيلها- أهدافها- المسؤوليات الملقاة على عاتقها).

2- التعرف على مفهوم جودة أداء عملية المراجعة.

3- بيان دور لجان المراجعة في دعم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية.

رابعاً: أهمية البحث:

تتجلى أهمية البحث في عدة جوانب أهمها زيادة الاهتمام بتفعيل دور لجان المراجعة بصفة عامة، وجودة الأداء المهني بصفة خاصة، وتتناول الدراسة الأهمية العلمية والعملية للبحث فيما يلي:

1- الأهمية العلمية: الدور الهام والحيوي الذي تلعبه لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي، وبالتالي تحسين جودة أداء المراجعة الخارجية، وذلك من خلال ربط العلاقة بين دور لجان المراجعة متمثلة في مهام ومسؤوليات اتجاه المراجع الخارجي وتدعيم استقلاله.

2- الأهمية العملية: تسهم في زيادة استقلالية المراجع الخارجي ما يؤدي إلى زيادة جودة أداءه المهني، ومن ثم زيادة موثوقية التقارير المالية، أهمية تعميق قاعدة المعرفة لدى أعضاء لجان المراجعة لقواعد المحاسبة والمراجعة، وذلك من خلال تنمية الجانب التعليمي والتدريب ضمن أنشطة لجان المراجعة.

خامساً: فروض البحث:

لتحقيق أهداف البحث وحل مشكلة البحث يتم اختبار الفروض التالية:

1- **الفرض الأول:** ينص علي انه "لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال".

2- **الفرض الثاني:** ينص علي انه "لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية حول دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي".

سادساً: منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الاستقرائي الاستنباطي المشترك وذلك بالرجوع إلى الدراسات والبحوث السابقة بين التي تناولت علاقة دور تفعيل لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي وذلك لتشكيل إطار مفاهيمي للبحث، ويستند البحث إلى مسح ميداني من خلال جمع البيانات اللازمة لاختبار صحة الفروض البحثية والإجابة علي تساؤلات البحث.

سابعاً: الدراسات السابقة:

يتم استعراض الدراسات السابقة للبحث بعرض تقويمها وتحديد فجوة البحث كما يلي:

تناولت دراسة (دراسة خالد، 2010) فاعلية لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة معلومات التقارير المالية المنشورة دراسة تحليلية تطبيقية. وهدفت الدراسة إلى تحليل مجموعة من المعوقات التي تواجه كل من إدارة الشركة والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي باعتبارهم الجهات المنوط بهم تقييم مجريات الأمور بيئة الأعمال بالشركات وتوصلت الدراسة إلى: أن يكون للجان المراجعة نفس سلطات مجلس الإدارة، حيث أن سلطة لجان المراجعة تستمد من تفويض مجلس الإدارة، وجود لجان بالشركات المساهمة يؤدي لتحقيق العديد من الفوائد منها تحسين جودة المراجعة، تخفيض حالات الغش والتلاعب. وأوصت الدراسة: بضرورة توافر قانون إلزامي لوجود لجان المراجعة في شركات المراجعة.

فيما قامت دراسة (Manitaa,2010) بدراسة جودة عملية المراجعة من خلال دراسة ميدانية من خلال لجان المراجعة، وهدفت الدراسة لبناء جداول قياس لجودة عملية المراجعة ولجان المراجعة. وتوصلت الدراسة إلى أن عملية المراجعة هي عملية معقدة تحتاج إلى أن تفهم من خلال العديد من الأبعاد، وان جودة عملية المراجعة لا تعتمد فقط على العملية الفنية المتعلقة

بعملية التدقيق والخصائص التنظيمية لشركات المراجعة. وأوصت الدراسة: بضرورة إمكانية بناء مقياس للجودة يكون معتمداً على عملية المراجعة.

بينما تناولت (دراسة إدريس، 2011) دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في البنوك السودانية، وهدفت الدراسة: إلى توضيح مفهوم وأهمية لجان المراجعة، وتوجيه البنك السوداني المصري بضرورة تطبيق لجان المراجعة بصورة موسعة للمساعدة في تفعيل حوكمة الشركات. وتوصلت الدراسة إلى: وجود لجان مراجعة داخل الشركات يؤدي إلى التطبيق السليم لمبادي الحوكمة، والالتزام بمعايير تقارير أكثر مصداقية وعدالة من الشركات التي لا تطبق حوكمة الشركات. وأوصت الدراسة: بضرورة وجود لجان مراجعة لجميع الشركات التي يتم التطبيق الأمثل لحوكمة الشركات.

فيما عرضت (دراسة العريبد، آخري، 2014) دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية نتيجة لأهمية منتجات المحاسبة سارعت بعض الدول إلى إيجاد الوسائل التي تكفل جودة هذه المنتجات من خلال هيئات متخصصة تتابع إيجاد هذه الوسائل وتحديثها والرقابة على تنفيذها، طرحت الدراسة المشكلة في التساؤلات الآتية: هل تؤثر مهام لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، هل تؤثر فاعلية لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية، هل يؤثر تكوين لجان المراجعة على جودة المراجعة الخارجية. وتوصلت الدراسة إلى: أن هناك أثر إيجابي لمهام لجنة المراجعة في تحسين عملية المراجعة الخارجية، وأن هناك أثر إيجابي لفاعلية لجان المراجعة، هناك أثر إيجابي لتكوين لجان المراجعة في تحسين عملية المراجعة الخارجية.

وعلى تناوالت دراسة (السيد، 2017) دور لجان المراجعة في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية من خلال دراسة ميدانية على المصارف بالخرطوم، وهدفت الدراسة إلى: التعرف على دور خصائص لجان المراجعة في تحقيق جودة المراجعة الخارجية. وتوصلت الدراسة إلى: وجود علاقة بين خصائص لجان المراجعة وجودة تقارير المراجعة، ووجود علاقة بين مهام لجان المراجعة وجودة تقارير المراجعة الخارجية، وجود علاقة بين آليات لجان المراجعة وجودة تقارير المراجعة الخارجية. وأوصت الدراسة: بالعمل على تأهيل وتدريب أعضاء لجان المراجعة وإخضاعهم لدورات تدريبية لاطلاعهم على آخر المستجدات والتحديات التي تواجه تقارير المراجعة الخارجية. والعمل على تحسين أداء الوظائف الأساسية للجان المراجعة يحسن من جودة تقارير المراجعة الخارجية.

وفي نفس الاتجاه (دراسة الجبلي، 2017) تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية وهدفت الدراسة: إلى إلغاء الضوء على ماهية لجان المراجعة من حيث تشكيلها وأهدافها والمسئوليات الملقاة على عاتقها لتحقيق جودة المراجعة الخارجية، وتوضيح الخصائص التي يتمتع بها أعضاء لجان المراجعة، وتحليل المقومات الأساسية التي ينطوي عليها مفهوم

تلك اللجان. وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج من أهمها: أن عمل لجان المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة من شأنه أن يزيد من جودة المراجعة الخارجية، كما أن استخدام تكنولوجيا متطورة في مراجعة نشاط المنشأة يسهم في تجويد المراجعة الخارجية. وأوصت الدراسة: بضرورة أن يتم تفويض لجنة المراجعة ببحث كافة الأمور المتعلقة بالتقارير المالية وعملية المراجعة الخارجية.

الإطار النظري للبحث

سوف تتطرق الدراسة في هذا الجزء إلي مفهوم لجان المراجعة، ومهامها ومسئولياتها وكذلك مفهوم جودة أداء عملية المراجعة ودور لجان المراجعة في دعم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية.

أولاً: مفهوم لجان المراجعة:

تعرف لجنة المراجعة بأنها لجنة تتكون من ثلاثة أعضاء على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين غير التنفيذيين، ويمتلك أحد أعضائها على الأقل خبرة مالية أو محاسبية، وتشكل هذه اللجنة من قبل مجلس الإدارة ويحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسئولياتها وطرق القيام بها، كما تمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهامها وتقوم بمهام عديدة أهمها دراسة القوائم المالية قبل رفعها إلى مجلس الإدارة كما أنها تعمل كوسيط بين المراجع الخارجي وبين مجلس الإدارة، ومن مهامها أيضاً تعيين المراجع الخارجي وفحص خطة ونتائج المراجعة ودراسة نظام الرقابة الداخلية (Jeffrey, 2013, P.42).

ثانياً: مهام ومسئوليات لجان المراجعة:

اختلف الباحثون والهيئات على تحديد مجموعة من المسؤوليات التي يمكن للجان المراجعة القيام بها، وذلك بسبب الارتباط الوثيق والمنطقي بين أهداف ومسئوليات مجلس الإدارة والشركة ككل، أي إن مسؤوليات لجان المراجعة سوف تختلف من شركة لأخرى ليس هذا فحسب بل إنها سوف تختلف من فترة لأخرى في نفس الشركة، وذلك يوضح مدى أهمية وجود هذا الدليل الخاص بأهداف ومسئوليات لجان المراجعة والذي تتم صياغته اتساقاً مع أهداف ملامح الفترة الزمنية التي تمر بها الشركة (محمد، ناصر عبد المهيم عزيز، 2007، ص53).

فعلى سبيل المثال يرى (Gramling, 2009, p27, A.A.,al) إن المجالات الرئيسية لمسؤولية لجان المراجعة في الشركات العامة في الولايات المتحدة الأمريكية يمكن أن تتضمن ما يلي:

1. الإشراف على أنظمة الرقابة الداخلية بالشركة.

2. الإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية والخارجية.
 3. مراجعة السجلات المالية.
 4. مراقبة ومراجعة التقارير المالية قبل عرضها على إدارة الشركة.
- ويمكن تلخيص المهام الأساسية للجنة المراجعة في (حجازي، وجددي حامد، 2007، ص97).
1. مساعدة مجلس الإدارة للنهوض بمسؤولياته القانونية عن إدارة الشركة وتجاه حملة الأسهم بالحد من الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية سواء المنشورة أو غير المنشورة.
 2. رفع كفاءة وفعالية بيئة الرقابة الداخلية والخارجية.
 3. تحسين جودة التقارير المالية وزيادة درجة الثقة في المعلومات المالية وكفاية الإفصاح المحاسبي.
 4. الحد من حالة المعلومات الزائدة عن الحد وتحقيق اقتصاديات المعلومات والتخفيف من حدة أثار مشكلة الوكالة بمساهمتها في تحقيق التناسق في المعلومات المتوافرة والمعدة من قبل الإدارة مع احتياجات الأطراف الخارجية وبالتالي التخفيف من ظاهرة عدم تماثل المعلومات.
 5. المساهمة في تطوير السياسات المحاسبية وزيادة فعالية النظم المحاسبية وشفافية التقارير.

ثالثاً: مفهوم جودة أداء عملية المراجعة.

يعتبر مفهوم جودة أداء عملية المراجعة مفهوم متعدد الأوجه، قد يختلف باختلاف المشاركين والمهتمين بعملية المراجعة الخارجية، فالمساهمون يقيمون جودة أداء عملية المراجعة بطريقة تختلف عن الدائنين والطرف الثالث من المستخدمين ينظر لجودة المراجعة نظرة مختلفة عن الإدارة التي تقوم بإعداد القوائم المالية، وقد كان نتيجة ذلك هو عدم بلورة تعريف محدد لجودة أداء عملية المراجعة. وفيما يلي تستعرض لباحثان بعض المفاهيم السائدة لجودة أداء عملية المراجعة حتى يمكن الوقوف على أهم معالم وخصائص المفهوم الشامل لجودة عملية أداء المراجعة الخارجية.

تعرف جودة أداء عملية المراجعة بأنها "التزام المراجع الخارجي بالمعايير المهنية وقواعد وآداب السلوك المهني، (نور، أحمد وآخرون، 2007، ص10)

ويشير البعض بأنها "التزام المراجع الخارجي بتطبيق معايير المراجعة وإصدار رأي محايد عن القوائم المالية محل المراجعة في ظل

مستوى مناسب من المخاطر". (Jong-H, et.al, 2010, P.127)

كما عرفها باحث آخر "بأنها الأداء بكفاءة وفاعلية لعملية المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة والعمل على تلبية رغبات واحتياجات ومستخدمي القوائم المالية". (نشوان، 2010، ص173)

كما عرفها باحث آخر "بأنها تعكس درجة توافر عدد من الخصائص في عملية المراجعة أهمها كفاءة تخصيص الموارد على عملية المراجعة، والموثوقية (إمكانية الاعتماد) وموضوعية نتائج عملية المراجعة ووضوح تقرير المراجعة والتوقيت الملائم لإعدادده، وفعالية المراجعة، وأن توافر هذه الخصائص إنما يعتمد على طبيعة ممارسات عملية المراجعة بدءاً من التخطيط ومروراً بالتنفيذ وإعداد التقرير (الابيارى، 2012، ص96).

ومن خلال ما سبق يتضح لدى الباحثان تعدد وتنوع مفاهيم جودة أداء عملية المراجعة دون اتفاق الباحثين على مفهوم موحد لها وذلك لأن مفهوم جودة أداء عملية المراجعة مفهوم نسبي يختلف من طرف لآخر، وبالعرض السابق للمفاهيم المتعددة قد توصلت الباحثتان إلى أن "جودة أداء عملية المراجعة تعنى قيام المراجع الخارجي بأداء عملية المراجعة ملتزماً بالمعايير والإرشادات المهنية المتعارف عليها وقواعد وآداب السلوك المهني بما يؤدي إلى اكتشاف المخالفات والتحريفات الجوهرية والإفصاح والتقرير عنها وتخفيض مخاطر المراجعة إلى أدنى حد ممكن وتوفير المعلومات المطلوبة لكافة الأطراف المستفيدة من عملية المراجعة وتعزيز الثقة لديهم في عملية المراجعة".

رابعاً: دور لجان المراجعة في دعم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية:

يمكن توضيح ذلك الدور من خلال ألقاء الضوء عن الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة داخل الشركة كالتالي:

1- دور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي:

إن استقلال المراجع الخارجي يعد الدعامة الأساسية التي تقوم عليها عملية المراجعة الخارجية وعدم التزام المراجع بسلوك المهنة والتعليمات الصادرة من الجهات المعنية عند ممارسته لعمليات المراجعة يؤثر على استقلاله ويؤدي بشكل مباشر أو غير مباشر إلى قيام بعض مجالس الإدارات والإدارات التنفيذية بالتهاون في عمليات الرقابة وإهمال الإفصاح الكامل وتفادي الشفافية، ولضمان فعالية المراجعة الخارجية يجب إبعاد المراجع الخارجي عن تأثيرات الإدارة أثناء قيامه بتأدية مهامه، وتستطيع لجنة المراجعة المساهمة في تدعيم استقلالية المراجعين الخارجيين داخل الشركة عن طريق ممارسة الأنشطة التالية (مجاهد، محمد عبد الله محمد، 2007، ص390)

- مناقشة التوصية في تعيين المراجع الخارجي ومناقشة أسباب عزله.

- تحديد أتعاب المراجع الخارجي.
- الإشراف والموافقة على تقديم خدمات بخلاف المراجعة.
- حل المنازعات بين الإدارة والمراجع الخارجي.
- توفر حرية الاتصال بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة.
- متابعة التدوير الإلزامي للشركاء المسؤولين عن عملية المراجعة.
- التنسيق والتشاور بين المراجع الخارجي والداخلي والإدارة.

1- دور لجنة المراجعة في تدعيم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي:

يوجد العديد من العوامل التي قد 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 لعدم فقد عمليات المراجعة الحالية أو قبول أتعاب قليلة عن عمليات مراجعة لا تتناسب مع الهد المبذول لأدائها، مما قد يترتب عليه قيام المراجع بمحاولة تخفيض تكلفة عملية المراجعة وتقليل الوقت اللازم مما قد يؤثر على جودة عملية المراجعة ككل وبالتالي فإن وجود لجنة المراجعة بالشركة قد يعمل على تفعيل جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال متابعة ومناقشة المراجع الخارجي أثناء قيامه بالتخطيط والتنفيذ والتقرير عن عملية المراجعة مع ملاحظة أن مثل هذه المتابعة من قبل لجنة المراجعة لا يعني تدخلها بشكل مباشر في عمل المراجع الخارجي وإنما محاولة معاونته من اجل القيام بعملية المراجعة بأعلى مستوى من الجودة يمكن الوصول إليه (الصفطي، منال نور الدين، 2009، ص33).

2- دور لجنة المراجعة في زيادة فعالية برنامج المراجعة الخارجية:

يمثل برنامج المراجعة الخارجية الخط التي يتبعها المراجع في أداء وتنفيذ أداء عملية المراجعة الخارجية ويمكن للجنة المراجعة أن تساهم في زيادة فعالية هذا البرنامج من خلال ما يلي (احمد، محمد الرملي، 2001، ص12).

- المحافظة على استقلال المراجع الخارجي في مجال وضع برنامج المراجعة.
- المحافظة على استقلال المراجع الخارجي في مجال الفحص وإعداد التقارير.

3- تقرير لجنة المراجعة كأداة لدعم جودة أداء عملية المراجعة الخارجية.

يجب على لجنة المراجعة إعداد تقرير سنوي يقدم إلى مجلس الإدارة، ويتضمن هذا التقرير إفصاح كافٍ عن تشكيل واجتماعات ومسؤوليات وسلطات وأنشطة وتوصيات اللجنة، حيث يعتبر هذا التقرير بمثابة إقرار بأن اللجنة قد نفذت مسؤولياتها بطريقة ملائمة، كما أن نشر ذلك التقرير ضمن التقارير السنوية المقدمة للمساهمين يمكن أن يساهم في تحسين جودة التقارير المالية للشركات (غالي، جورج دانيال، 2001، ص108).

وترجع أهمية هذا التقرير إلى أن أية جهود مستقبلية لتحسين أداء لجنة المراجعة يعتمد على فهم ما تقوم به اللجنة بأدائها في الوقت الحالي وأيضا يعمل التقرير على إيجاد الاختلاف بين ما تقوم به اللجنة بعمله وما يجب أن تفعله كما في اللائحة المكتوبة، وتوضح الاختلاف بين الإفصاح التي في التقرير وفي اللائحة (Cacello, J.V., et.2002,p292)، أما بالنسبة لمحتويات تقرير لجنة المراجعة يرى احد الباحثين (Pandit, G.M., et, al. 2006, p36,2006)، أن لجنة المراجعة يجب إن تركز على مجالات اهتمام مجلس الإدارة، وكحد ادني يجب أن تذكر لجنة المراجعة في تقريرها ما إذا كانت قد:

- قامت بمراجعة ومناقشة القوائم المالية التي تم إعدادها مع إدارة الشركة.
- ناقشت مع المراجعين المستقلين جميع الأمور المتعلقة بعملية المراجعة (الداخلية والخارجية).
- تلقت من المراجع الخارجي تأكيد بأنه تم الالتزام بجميع معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً ومعايير الاستقلال وذلك أثناء أدائه لعملية المراجعة.
- قدمت توصية لمجلس الإدارة بأن القوائم المالية التي تم مراجعتها واعتمادها يجب إن تدرج في التقرير السنوي للشركة في النموذج الخاص بها.

الدراسة الميدانية واختبار الفروض

تسعى الدراسة إلى إجراء اختبار ميداني يوفر سنداً موضوعياً داعماً للإطار النظري الذي تم تأصيله خلال الدراسة، وذلك عن طريق الاختبار الإحصائي لمعنوية لفروض الدراسة، وستتناول الباحثتان فيما يلي تحليل نتائج الدراسة الميدانية، واختبار الفروض من خلال عرض النقاط التالية:

أولاً: الهدف من الدراسة:

يتمثل هدف الدراسة إلى التحقق الميداني من مدى معنوية دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، وذلك من خلال مسح ميداني لعينة من المراجعين الخارجيين، وأعضاء لجان المراجعة بالشركات.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة كافة المراجعين العاملين في مكاتب المحاسبة والمراجعة المعتمدة في ليبيا وكذلك أعضاء لجان المراجعة بالشركات، كما تتمثل عينة البحث في عينة عشوائية طبقية من فئتي الدراسة، وهم المراجعين الخارجيين في مكاتب المحاسبة والمراجعة وأعضاء لجان المراجعة، وأن حركة الردود يشير إليها الجدول التالي:

جدول رقم (1) حركة ردود الاستبيان

عينة الدراسة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المستردة	عدد الاستمارات الصالحة	نسبة الاستجابة للاستمارات الصالحة للتحليل
مراجعي الحسابات الخارجيين	35	34	31	88.57
أعضاء لجان المراجعة بالشركات	35	33	30	85.78
الإجمالي	70	67	61	87.17

وفي ضوء الجدول السابق يتضح أن معدل القوائم الصالحة للتحليل الإحصائي لكل فئة من فئات الدراسة يعد معدل مناسب، وهو ما يمكن الاعتماد عليه في اختبار فروض البحث، وأن عدد المبحوثين من هذه العينة بالنسبة للخبرة المهنية للمراجعين وفقاً للتوزيع التكراري المبين في الجدول التالي:

جدول رقم (2) توزيع العينة بالنسبة لمستوي الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
أقل من خمس سنوات	4	6.5	6.5	18
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	7	11.5	11.5	36
من 10 إلى أقل من 15 سنة	11	18	18	64
من 15 سنة فأكثر	39	64	64	100.0
Total	61	100.0	100.0	

يبين الجدول السابق التوزيع التكراري لمستوي الخبرة للمراجعين في مكاتب المراجعة، ونلاحظ إن أصحاب الخبرة في أعمال المراجعة التي تبلغ 15 سنة فأكثر يكونون في المرتبة الأولى من الترتيب بنسبة 64%، يليهم في المرتبة الثانية أصحاب الخبرة من 5 إلى أقل من 10 سنوات بنسبة 18%، ثم يحل في المرتبة الثالثة ذوي الخبرة من 10 إلى 15 سنة بنسبة 11.5%، وفي المرتبة الأخيرة يأتي من خبرتهم دون الخمس سنوات بنسبة 6.5%، وأن عينة البحث تتنوع حسب المؤهل الدراسي كما هو مبين بالجدول التالي.

جدول رقم (3) بالنسبة للمؤهل الدراسي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بكالوريوس	42	68.8	68.8
	ماجستير	10	16.4	85.2
	دكتوراه	9	14.8	100.0
	Total	61	100.0	100.0

يوضح الجدول السابق التوزيع التكراري للمؤهل الدراسي، حيث يأتي في المرتبة الأولى الحاصلين علي الدرجة الجامعية الأولى البكالوريوس بنسبة 68.8%، ويليه في المرتبة الثانية الحاصلين علي الدرجة الدكتوراه بنسبة 16.4%، ويحل في المرتبة الأخيرة حاملي درجة الماجستير بنسبة 14.8%.

ثالثاً: أداة جمع الدراسة:

صُممت قائمة الاستبيان كأداة لجمع البيانات احتوت علي مجموعة من الأسئلة ذات الصلة بمتغيرات وفروض البحث واشتملت

علي ما يلي:

1- القسم الأول: معلومات عامة: ويشتمل اسم المبحوث (وهو اختياري) ثم وظيفته واسم المكتب الذي يعمل به كمراجع، تم المؤهل العلمي ومستوي الخبرة، وبيان بالشهادات العلمية التي حصل عليها.

2- القسم الثاني: يحوي علي الأسئلة الآتية:

أ- مجموعة الأسئلة التي تعبر عن دور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي وهو يحوي علي (7) عبارات.

ب- مجموعة الأسئلة التي تعبر عن دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي وهو يحوي علي (7) عبارات.

طلب الإجابة عن هذه الأسئلة من خلال مقياس Likert والذي يتدرج من الدرجة (1) إلى غير موافق على الإطلاق، والدرجة (2) إلى غير موافق، والدرجة (3) إلى محايد، والدرجة (4) إلى موافق، الدرجة (5) إلى موافق تماماً، هذا وتم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لاختبار معدل الثبات والصدق الداخلي في ردود المبحوثين وعبر عنه الجدول التالي:

جدول رقم (4) مستوي الثبات والصدق في الردود

Cronbach's Alpha	N of Items
0.970	14

ويوضح الجدول السابق أن قيمة ألفا كرونباخ تبلغ 97% وهي تشير إلى ارتفاع مستوي الثبات الاتساق في ردود المبحوثين وأن معامل الصدق يبلغ 98% وهو يعادل الجدر التربيعي لمعامل ألفا وبشير إلي درجة الثقة في إجابات المبحوثين مما يؤكد علي إمكانية تعميم نتائج هذه الدراسة علي مجتمع البحث.

رابعاً: الإحصاء الوصفي لبيانات الباحثين من عينة البحث:

يتم استخدام تحليل (T) لعينة واحدة في بيان ترتيب الأهمية النسبية، ودراسة معنوية الردود بشأن المتغيرات الأساسية وهذا ينطبق على ما يلي:

1- ترتيب أهمية الإجابات بشأن عناصر المتغير التابع وهو عوامل دعم استقلال المراجع الخارجي: حيث يستخدم الباحثان تحليل (T) لعينة واحدة في ترتيب إجابات الباحثين وهو ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (5) ترتيب عوامل دعم استقلال المراجع الداخلي One-Sample Test

عوامل دعم استقلال المراجع الخارجي	Test Value =3						
	T	ترتيب قيمة T	Df	Sig (2-tailed)	Mean Difference	Confidence %95 Interval of the Difference	
						Lower	Upper
يعتبر قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه وتغييره أحد الأساليب التي تدعم استقلالية المراجع الخارجي.	8.075	1	60	.000	1.06557	8016.	1.3295
تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة	4.378	7	60	.000	.63934	.3472	.9315
يسود قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعابه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ.	5.452	5	60	.000	.86885	.5501	1.1876
في حالة عدم وجود لجنة مراجعة يزداد احتمال عزل المراجع الخارجي للشركة نتيجة اختلافه مع الإدارة بشأن السياسات المحاسبية الموضوعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.	6.412	4	60	.000	.93443	.6429	1.4286
عند قيام لجنة المراجعة بالتوصية بترشيح المراجع الخارجي يتم مراعاة أن تتوافر فيه الكفاءة والسمعة والخبرة الكافية وأن تكون خبرته متناسبة مع حجم وطبيعة نشاط الشركة ومن تتعامل معهم.	7.198	3	60	.000	1.01639	.7339	1.2989
عند تعيين لجان المراجعة يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع مجلس الإدارة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية مما يعزز استقلالية المراجع الخارجي.	7.606	2	60	.000	1.13115	.8337	1.4286
تعمل لجنة المراجعة في ضوء الخبرة المهنية التي تتمتع بها على دعم استقلال المراجع الخارجي.	4.682	6	60	.000	.672123	.3849	.9593

ومن خلال الجدول السابق ترتبت إجابات الباحثين بشأن عوامل دعم استقلال المراجع الخارجي وفقاً لقيمة (T) المحسوبة مقارنة بقيمة (T) الجدولية عندي مستوي معنوية 0.05 وبدلالة المتوسط الحسابي لإجابات الباحثين علي مقياس ليكرت الخماسي.

حيث يأتي في المرتبة الأولى مؤشر يعتبر قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه وتغييره أحد الأساليب التي تدعم استقلالية المراجع الخارجي بقيمة قدرها 8.075 عند مستوي معنوية أقل من مستوي 0.05، يليه مؤشر عند تعيين لجان المراجعة يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع مجلس الإدارة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية مما يعزز استقلالية المراجع الخارجي بقيمة قدرها 7.606 عند مستوي معنوية أقل من مستوي 0.05، ويأتي في المرتبة الأخيرة مؤشر تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة بقيمة قدرها 4.378 عند مستوي معنوية أقل من مستوي 0.05.

ويشير التحليل السابق أن قيمة (T) المحسوبة أكبر من قيمة (T) الجدولية عند مستوي معنوية اقل 0.05 والتي تشير إلي الباحثين حول قوة العلاقة بين دور لجان المراجعة ودعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال.

2- ترتيب أهمية الإجابات بشأن عناصر المتغير التابع وهو عوامل دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي: حيث يستخدم الباحثان تحليل (T) لعينة واحدة في ترتيب إجابات الباحثين وهو ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (6) ترتيب عناصر دعم جودة الأداء المهني للمراجع One-Sample Test

عوامل دعم جودة الأداء المهني للمراجع	Test Value =3						
	T	ترتيب قيمة T	Df	Sig (2-tailed)	Mean Difference	Confidence %95 Interval of the Difference	
						Lower	Upper
تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة.	8.842	2	60	.000	1.03279	.7991	1.2664
تساهم لجنة المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المحافظة على استقلاله أثناء أداء برنامج المراجعة	6.401	4	60	.000	.80328	.5523	1.0543
تعمل لجنة المراجعة على زيادة فاعلية برنامج المراجعة الخارجية من خلال المحافظة على استقلال المراجع عند الفحص وعند إعداد التقارير المالية.	5.677	5	60	.000	.73770	.4778	.9976
تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع	9.039	1	60	.000	.96721	.7531	1.1813

الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي							
فحص وتقييم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير.	4.194	7	60	.000	.606656	.3173	.8959
تقوم لجنة المراجعة بالتأكد من جودة السياسات والمعايير المحاسبية المستخدمة ومن جودة التقرير المالي.	4.581	6	60	.000	.59016	.3324	.8479
التزام المراجع الخارجي بالمتطلبات الأخلاقية للمهنة مما يساعد في خلق الثقة في القوائم المالية لدى مستخدميها.	7.882	3	60	.000	1.04918	.7829	1.3145

ومن خلال الجدول السابق ترتبت إجابات المبحوثين بشأن عوامل دعم جودة الأداء المهني للمراجع وفقاً لقيمة (T) المحسوبة مقارنة بقيمة (T) الجدولية عندي مستوى معنوية 0.05 وبدلالة المتوسط الحسابي لإجابات المبحوثين علي مقياس ليكرت الخماسي.

حيث يأتي في المرتبة الأولى مؤشر تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي بقيمة قدرها 9.039 عند مستوى معنوية أقل من مستوى 0.05، يليه مؤشر تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة بقيمة قدرها 8.842 عند مستوى معنوية أقل من مستوى 0.05، ويأتي في المرتبة الأخيرة مؤشر فحص وتقييم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير بقيمة قدرها 4.194 عند مستوى معنوية أقل من مستوى 0.05.

وبشير التحليل السابق أن قيمة (T) المحسوبة أكبر من قيمة (T) الجدولية عند مستوى معنوية اقل 0.05 والتي تشير إلى اتفاق المبحوثين حول قوة العلاقة بين دور لجان المراجعة وبين دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

خامساً: استخدام الاستدلال الإحصائي لاختبار فروض البحث وتحقيق نتائجه:

وذلك بدلالة مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS.24 وذلك لاختبار الفروض كما يلي:

1- اختبار صحة الفرض الأول: ينص علي انه "لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال"، ولاختبار صحة هذا الفرض يتم استخدام تحليل الارتباط سبيرمان الرتب كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (7) معامل سبيرمان لاختبار الفرض الأول Correlations

دور تفعيل لجان المراجعة		دعم استقلال المراجع الخارجي	
Spearman's rho	دعم استقلال المراجع الخارجي	Correlations C0efficient	1.000
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة	Correlations C0efficient	.927
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	يؤدي قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعبه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ.	Correlations C0efficient	.734
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	في حالة عدم وجود لجنة مراجعة يزداد احتمال عزل المراجع الخارجي للشركة نتيجة اختلافه مع الإدارة بشأن السياسات المحاسبية الموضوعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.	Correlations C0efficient	.758
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
عند قيام لجنة المراجعة بالتوصية بترشيح المراجع الخارجي يتم مراعاة أن تتوافر فيه الكفاءة والسمعة والخبرة الكافية وأن تكون خبرته متناسبة مع حجم وطبيعة نشاط الشركة ومن تتعامل معهم.	Correlations C0efficient	.797	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	
عند تعيين لجان المراجعة يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع مجلس الإدارة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية مما يعزز استقلالية المراجع الخارجي.	Correlations C0efficient	.836	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	
تعمل لجنة المراجعة في ضوء الخبرة المهنية التي تتمتع بها على دعم استقلال المراجع الخارجي.	Correlations C0efficient	.878	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	
تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة	Correlations C0efficient	.714	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	

يبين الجدول السابق أن قيمة سبيرمان أكبر من كل القيم الجدولية بالنسبة للعلاقة بين دور لجان المراجعة وبين دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي عند مستوي معنوية اقل من مستوي 0.05 وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية، إما بالنسبة لقوة علاقة الارتباط والتي تتراوح بين 73.4% عند مؤشر يؤدي قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعبه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ، إلى 92.7% عند تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة فهي علاقة ارتباط قوية لجميع المؤشرات، وعليه يرفض الفرض الإحصائي ويقبل الفرض البديل الذي ينص على توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

2- اختبار صحة الفرض الثاني: ينص علي انه "لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية حول دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي"، ولاختبار صحة هذا الفرض يتم استخدام تحليل الارتباط سبيرمان الرتب كما هو مبين في الجدول التالي:

3- جدول رقم (8) معامل سبيرمان لاختبار الفرض الأول Correlations

دور تفعيل لجان المراجعة		دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي	
Spearman's rho	دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي	Correlations C0efficient	1.000
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة	Correlations C0efficient	.911
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	تساهم لجنة المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المحافظة علي استقلاله أثناء أداء برنامج المراجعة.	Correlations C0efficient	.812
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	تعمل لجنة المراجعة على زيادة فاعلية برنامج المراجعة الخارجية من خلال المحافظة على استقلال المراجع عند الفحص وعند إعداد التقارير المالية.	Correlations C0efficient	.803
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي	Correlations C0efficient	.932
		Sig (2- tailed)	.000
		N	60
	فحص وتقويم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير.	Correlations C0efficient	.779
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	
تقوم لجنة المراجعة بالتأكد من جودة السياسات والمعايير المحاسبية المستخدمة ومن جودة التقرير المالي.	Correlations C0efficient	.725	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	
تقوم لجنة المراجعة بالتأكد من التزام المراجع الخارجي بالمتطلبات الأخلاقية للمهنة مما يساعد في خلق الثقة في القوائم	Correlations C0efficient	.880	
	Sig (2- tailed)	.000	
	N	60	

يبين الجدول السابق أن قيمة سبيرمان أكبر من كل القيم الجدولية بالنسبة للعلاقة بين دور لجان المراجعة ودعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي عند مستوي معنوية اقل من مستوي 0.05 وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية، إما بالنسبة لقوة علاقة الارتباط والتي تتراوح بين 72.5% عند مؤشر فحص وتقويم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير إلي 93.2% عند مؤشر تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع

الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي فهي علاقة ارتباط قوية وقوية لجميع المؤشرات، وعليه يرفض الفرض الإحصائي ويقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- 1- ترتبت إجابات الباحثين لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال، حيث يأتي في المرتب الأولي مؤشر يعتبر قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه وتغييره أحد الأساليب التي تدعم استقلالية المراجع الخارجي، يليه مؤشر عند تعيين لجان المراجعة يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع مجلس الإدارة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية مما يعزز استقلالية المراجع الخارجي.
- 2- يأتي مؤشر تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال، في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية النسبية لإجابات الباحثين.
- 3- ترتبت إجابات الباحثين لدور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، حيث يأتي في المرتب الأولي تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي، يليه تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة.
- 4- يأتي مؤشر فحص وتقييم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير لدور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية النسبية لإجابات الباحثين.
- 5- يقبل الفرض البديل القائل بوجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال، وأنه تم قبول هذا الفرض بقوة تفسيرية قوية بين دور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال.

6- يقبل الفرض البديل القائل توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة معنوية لدور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، وأنه تم قبول هذا الفرض بقوة تفسيرية قوية بين دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

7- ترتبت علاقة الارتباط في تحليل سبيرمان حول دعم استقلال المراجع الخارجي في بيئة الأعمال والتي تتراوح بين 73.4% عند مؤشر يؤدي قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعابه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ، إلى 92.7% عند تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة.

8- ترتبت علاقة الارتباط في تحليل سبيرمان حول دعم جودة الأداء المهني للمراجع والتي تتراوح بين 72.5% عند مؤشر فحص وتقويم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير إلى 93.2% عند مؤشر تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي.

ثانياً: التوصيات:

- 1- العمل على تفعيل دور لجان المراجعة أن وجدت، وإصدار تشريع يلزم جميع الشركات المساهمة العاملة بليبيا بتشكيل لجنة مراجعة، وذلك للمنافع التي يمكن أن تعود عليها نتيجة للأخذ بها.
- 2- العمل على توفير دليل واضح خاص بأهداف ومسئوليات لجان المراجعة والتأكد من وضع معايير واضحة للمؤهلات المطلوبة في أعضاء لجان المراجعة عند اختيارهم، والتي تمكنهم من أداء دورهم بفاعلية.
- 3- أن يكون للجان المراجعة دوراً في التوجيه وتعيين مراجع الحسابات الخارجي، وتحديد أتعابه وآليات الاستغناء عن خدماته.
- 4- ضرورة أن يتم تفويض لجنة المراجعة ببحث كافة الأمور المتعلقة بالتقارير والقوائم المالية.

ثالثاً: توجهات بحثية مستقبلية:

- 1- الدور المرتقب للجان المراجعة في دعم الثقة في جودة التقارير المالية لمنشآت الأعمال الليبية.
- 2- تحليل العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والحد من الممارسات الانتهازية للمديرين مع دراسة ميدانية.

Abstract: The main objective of the research is to identify the effect of activating the role of audit committees in supporting the quality of the professional performance of the external auditor.

The results of the study concluded with the validity of the first hypothesis that there is a strong correlation relationship with moral significance to the role of audit committees in supporting the independence of the external auditor in the business environment.

The study recommended working on activating the role of audit committees and the necessity to set clear standards for the qualifications required of their members upon their selection, and for the audit committees to have a role in directing and appointing the external auditor, determining his fees and the mechanisms for dispensing with his services.

Key words: audit committees - quality of professional performance - external auditor.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ) الكتب:

1- غالي، جورج دانيال، (2001) "تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة"، الدار الجامعية، الإسكندرية.

ب) الدوريات:

1- أبوجبل، نجوى محمود أحمد، (2017) "أثر ممارسة المراجع الخارجي للشك المهني على جودة حكمه على التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية-دراسة تجريبية"، مجلة المحاسبة والمراجعة، العدد الثاني، المجلد الخامس.

2- الإيباري، هشام فاروق، (2012) "أثر أتعاب المراجعة الخارجية على جودة أرباح منشآت الأعمال-دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المصرية"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ص 96.

3- أحمد، محمد الرملي، (2001) "دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة فعالية المراجعة الخارجية-دراسة ميدانية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة جامعة جنوب الوادي

4- العرييد، عصام فهد، العثمان، محمد نادر، عاصمي، أحمد عيسى، (2014) "دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية"، مجلة بنخت الرضا، المجلد السادس والثلاثون، العدد الرابع.

5- نشوا، إسكندر حسين، (2010) "جودة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي الحسابات الفلسطينيين"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، السنة الرابعة عشر، ص 173.

ج) الرسائل العلمية:

- 1- إيدريس، فاطمة حسن أحمد، (2011)، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في البنوك التجارية، دراسة حالة البنك السوداني المصري"، الخرطوم-جامعة السودان، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان، الخرطوم.
- 2- الجبلي، محمد عظيم إمام الدين، "دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية: دراسة حالة عينة من مكاتب المراجعة الخارجية"، (2017)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- 3- خالد، حسن الطيب عبد الله، (2010)، "فاعلية لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها في تحسين جودة معلومات التقارير المنشورة-دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم.
- 4- الشامي، حاتم عبد الوهاب محمد، (2006)، "أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية-دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية تجارة، جامعة عين شمس.
- 5- الصفتي، منال نور الدين، (2006)، "دور لجان المراجعة في زيادة فعالية المراجعة-دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة عين شمس.
- 6- الغرابوي، عادل حسن عبد الفتاح، (2001)، "دراسة استطلاعية لمدى إمكانية تطبيق لجان المراجعة"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.
- 7- صالح، أحمد مكرم أحمد، (2016) "دراسة تحليلية لأثر العلاقة بين الأهمية الاقتصادية للتعامل لدى مكتب المراجعة وممارسات إدارة الأرباح على جودة عملية المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة بني سويف.
- 8- مبارك إبراهيم عوض الله عوض السيد، (2017)، "دور لجان المراجعة في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف بولاية الخرطوم"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا-السودان.
- 9- محمد، ناصر عبد المهيم عبد العزيز، (2007)، "إطار مقترح لدور لجان المراجعة في تفعيل نظم الرقابة في الشركات المساهمة المصرية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الأزهر.

1- على، عبدالوهاب نصر، "دراسة انتقادية لمقترح التقرير الجديد للمراجع الخارجي المتوقع تفعيله 2014"، المؤتمر الدولي الأول في المحاسبة والمراجعة، "تفعيل آليات المحاسبة والمراجعة لمكافحة الفساد المالي والإداري"، كلية التجارة، جامعة بني سويف، الفترة من 7-8 إبريل 2013.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Manita R. &Elommal N., "The Quality of Audit Process: An Empirical Study Audit Committees", **Paris International Journal of Business**, Vol,15.No.1.2010
- 2- Carcello, j,v.,neal, T.L "Audit committee character is tics and Auditor Dismissals following New Going- Concern Reports", **The Accounting Review** ,vol.78, no, 1 ,2003.
- 3- Gramling,A.A, Dana, R. H, and Hermanson.H., "Audit committee Material Weakness in smaller Reportingies" **the CPA Journal**, Des,2009.
- 4- Al-Khaddash .H, Al Nawas. R, Ramadan .A, "Factors Affecting The Quality of Auditing: The Case Jordanian Commercial Banks", **International Journal of Bussiness and Social Science**, Vol. 4, No. 11, September 2013,P.16.
- 5- Jeffrey R. Cohen, Colleen Hayes, "The Effectiveness of SOX Regulation An Interview Study of Corporate Directors" , **Behavioral Research in Accounting**, Vol. 25, No. 1, 2013.
- 6- John C. Coates IV, "The Goals and Promise of the Sarbanes-Oxley Act", **Journal of Economic Perspectives**, Vol. 21, No. 1, 2007, P.94
- 7- Jong-H. Choi, Chansog (Francis) Kim, Jeong-Bon Kim, and Yoonseok Zang, "Audit office Size Audit Quality ,and Audit Pricing", **Auditing: A Journal of practice& Theory**,Vol.29,No.1,2010,p.127
- 8- Pundit, G.M., vijaya, S.,and Conway, G.M "Are The Audit committee Reports DisclaosingEnough After The Sarbanes Oxley Act ? Astudy of NYSE companies" **Manageriel Auditing journal**, vol 21, No 1, 2006

قائمة الاستبيان

تقوم الباحثان بإجراء دراسة حول
"دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني
للمراجع الخارجي - دراسة ميدانية"

ومن أجل استكمال الجانب التطبيقي لهذا البحث يحتاج الأمر إلى جمع البيانات عن الموضوع محل الدراسة، وأنه يشرفنا مساهمتمكم في استكمال هذا العمل عن طريق استيفاء مفردات قوائم الاستبيان المرفقة وإعادتها، علماً بأن ردودكم ستكون موضوعاً لسرية التامة وأنها تستخدم فقط لغرض البحث العلمي، مع التفضل بالعلم أن معظم الأسئلة الواردة بهذا الاستبيان يمكن الإجابة عليها بالتأشير بعلامة (✓) في المربع المناسب المخصص للإجابة، وباقي الأسئلة اتبع تعليمات الباحثان.

وأخيراً نتقدم بخالص الشكر مقدماً علي تعاونكم المثمر، ولكم فائق الاحترام.

القسم الأول: معلومات عامة:

- 1- الاسم (اختياري):
- 2- الوظيفة:
- 3- اسم مكتب المراجعة الذي تعمل فيه:
- 4- المؤهل العلمي:
- 5- مستوى الخبرة في مجال المراجعة:
- 6- الشهادات المهنية التي تحصل عليها:

القسم الثاني: وينقسم إلي:

السؤال الأول: دور لجان المراجعة بدعم استقلال المراجع الخارجي.

رجاء عدم وضع أكثر من علامة (✓) أمام العبارة الواحدة ويجب ملاحظة أنه لا توجد إجابات صحيحة وأخري خاطئة ولكن الإجابات الملائمة هي الإجابات الصادقة والمعبرة عن إجابة السؤال.

العناصر	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق علي الإطلاق
يعتبر قيام لجنة المراجعة بترشيح المراجع الخارجي الذي سيتم تعيينه وتحديد أتعابه وتغييره أحد الأساليب التي تدعم استقلالية المراجع الخارجي.					
تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة					
يؤدي قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعابه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ.					
في حالة عدم وجود لجنة مراجعة يزداد احتمال عزل المراجع الخارجي للشركة نتيجة اختلافه مع الإدارة بشأن السياسات المحاسبية الموضوعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.					
عند قيام لجنة المراجعة بالتوصية بترشيح المراجع الخارجي يتم مراعاة أن تتوافر فيه الكفاءة والسمعة والخبرة الكافية وأن تكون خبرته متناسبة مع حجم وطبيعة نشاط الشركة ومن تتعامل معهم.					
تعمل لجنة المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة					
يؤدي قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتحديد أتعابه وعزله إلى التقليل من ضغط الإدارة على المراجع في حالة إصداره تقرير متحفظ.					

السؤال الثاني: دور لجان المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي.

رجاء عدم وضع أكثر من علامة (✓) أمام العبارة الواحدة ويجب ملاحظة أنه لا توجد إجابات صحيحة وأخرى خاطئة ولكن الإجابات الملائمة هي الإجابات الصادقة والمعبرة عن إجابة السؤال.

العناصر	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق علي الإطلاق
تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة.					
تساهم لجنة المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المحافظة على استقلاله أثناء أداء برنامج المراجعة					
تعمل لجنة المراجعة على زيادة فاعلية برنامج المراجعة الخارجية من خلال المحافظة على استقلال المراجع عند الفحص وعند إعداد التقارير المالية.					
تعمل لجنة المراجعة على تحقيق التنسيق والتشاور بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي وإدارة المنشأة وذلك قبل تقديم المراجع الخارجي لتقريره النهائي					
فحص وتقويم التقارير المالية، فضلاً عن التحقق من توافر الإيضاحات المتممة لتلك التقارير.					
تعمل لجنة المراجعة على دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المساعدة في الحصول على المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة.					
تساهم لجنة المراجعة في دعم جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال المحافظة على استقلاله أثناء أداء برنامج المراجعة					